HUKUM PAJAK DI INDONESIA



GET IT ON Google Play

Tim Penulis:

Rudy Gunawan Bastari | Albert Lodewyk Sentosa Siahaan
Retno Sari Dewi | Fakhry Amin | Susilowardani | Dara Pustika Sukma
Putri Maha Dewi | Amelia Ayu Paramitha | Ali Rahman | Ratih Kumala
Dika Yudanto | R.r. Yunita Puspandari | Nuryati Solapari
Femmy Silaswaty Faried | Desi Syamsiah | Rahmadi Indra Tektona
Baren Sipayung | Adwi Mulyana Hadi | Suwandoko
Deni Yusup Permana | Kasiani

Editor: Anik Iftitah

HUKUM PAJAK DI INDONESIA

Rudy Gunawan Bastari
Albert Lodewyk Sentosa Siahaan
Retno Sari Dewi
Fakhry Amin
Susilowardani
Dara Pustika Sukma
Putri Maha Dewi
Amelia Ayu Paramitha
Ali Rahman
Ratih Kumala
Dika Yudanto
R.r. Yunita Puspandari
Nuryati Solapari
Femmy Silaswaty Faried
Desi Syamsiah
Rahmadi Indra Tektona
Baren Sipayung
Adwi Mulyana Hadi
Suwandoko
Deni Yusup Permana
Kasiani

sada
kurnia pustaka

HUKUM PAJAK DI INDONESIA

Penulis:
Rudy Gunawan Bastari
Albert Lodewyk Sentosa Siahaan
Retno Sari Dewi
Fakhry Amin
Susilowardani
Dara Pustika Sukma
Putri Maha Dewi
Amelia Ayu Paramitha
Ali Rahman
Ratih Kumala
Dika Yudanto
R.r. Yunita Puspandari
Nuryati Solapari
Femmy Silaswaty Faried
Desi Syamsiah
Rahmadi Indra Tektona
Baren Sipayung
Adwi Mulyana Hadi
Suwandoko
Deni Yusup Permana
Kasiani

Editor	: **Anik Iftitah, S.H., M.H.**
Tata Letak	: **Asep Nugraha, S.Hum.**
Desain Cover	: **Septimike Yourintan Mutiara, S.Gz.**
Ukuran	: **UNESCO 15,5 x 23 cm**
Halaman	: **xii, 310**
ISBN	: **978-623-09-3849-8**
Terbit Pada	: **Juni 2023**
Anggota IKAPI	: **No. 073/BANTEN/2023**

Hak Cipta 2023 @ Sada Kurnia Pustaka dan Penulis
Hak cipta dilindungi undang-undang dilarang memperbanyak karya tulis ini dalam bentuk dan dengan cara apapun tanpa izin tertulis dari penerbit dan penulis.

PENERBIT PT SADA KURNIA PUSTAKA
Jl. Warung Selikur Km.6 Sukajaya – Carenang, Kab. Serang-Banten
Email : sadapenerbit@gmail.com
Website : sadapenerbit.com & repository.sadapenerbit.com
Telpon/WA : +62 838 1281 8431

KATA PENGANTAR

Puji syukur kehadirat Allah SWT atas rahmat dan karunia-Nya sehingga buku yang berjudul "HUKUM PAJAK DI INDONESIA" dapat terselesaikan dengan baik. Pajak mempunyai peran strategis untuk mengembangkan kesejahteraan ekonomi, sosial dan pembangunan lingkungan yang berkelanjutan. Pengaturan hukum di bidang perpajakan pada dasarnya bertujuan untuk menjamin kepastian, keadilan dan kemanfaatan hukum terkait kesejahteraan ekonomi, sosial dan pembangunan lingkungan yang berkelanjutan tersebut. Buku ini disusun dengan tujuan untuk menambah pemahaman masyarakat luas terhadap teori dan praktik sistem perpajakan.

Buku Hukum Pajak di Indonesia ini mengakomodir perubahan dan perkembangan pajak di zaman yang serba digital saat ini. Era digital mempengaruhi perubahan pola transaksi baru yang belum ada dalam model transaksi konvensional sebelumnya, meningkatkan kompleksitas, seperti: skema penipuan baru dan modus pengindaran pajak, sehingga memerlukan adaptasi kerangka regulasi terkait pajak penghasilan dalam berbagai transaksi digital.

Buku ini hadir spesial ditulis oleh 21 akademisi dan/atau praktisi dari seluruh wilayah Indonesia, dengan 22 Bab, membahas terkait sejarah hukum pajak, teori dan praktik, serta penerapan hukum pajak Pasca Undang-Undang Cipta Kerja.

Pengaturan pajak Pasca UU Cipta Kerja dan UU HPP melakukan perubahan besar-besaran untuk penyederhanaan birokrasi, pembenahan tata kelola untuk mendorong investasi sesuai dengan dinamika dunia usaha, dan upaya-upaya untuk menjaga lingkungan yang berkelanjutan. Penegakan hukum pajak juga dibahas buku ini terkait masalah: Penggelapan Pajak dan Penyelesainnya, Sengketa Pajak dan Penyelesaiannya, Pengadilan Pajak, *Restorative Justice* dalam Tindak Pidana Pajak. Hukum perpajakan secara umum dalam kerangka hukum ekonomi, seperti: meningkatkan pendapatan dari pajak, menjamin kepastian investasi, dan keadilan baik dalam pemungutan dan pemanfaatan pajak, sehingga penegakan hukum

pajak memerlukan upaya terpadu dalam kerangka hukum ekonomi tersebut. Hukum dalam pendekatan teori sistem, seperti tubuh manusia yang terdiri dari sub sistem dan elemen-elemen yang saling berhubungan. Terpadu dalam arti terintegrasi antar sistem hukum (peradilan umum, dan peradilan khusus lainnya seperti tipikor, pencucian uang), sistem perbankan, sistem sosial masyarakat.

Penyusunan buku ini dapat terlaksana dengan lancar karena dukungan dan kerjasama dari berbagai pihak. Penyusun mengucapkan terima kasih kepada pihak-pihak yang telah membantu baik secara materiil maupun moril. Penyusun menyadari bahwa pembuatan buku ini tidak lepas dari kekurangan. Pembaca dapat memberikan kritik dan saran yang bersifat membangun untuk perbaikan selanjutnya.

Salam,

Penyusun

DAFTAR ISI

KATA PENGANTAR iv
DAFTAR ISI vi
BAB 1 SEJARAH PAJAK 1
Pendahuluan 1
Sejarah Awal Pajak di Dunia 2
Sejarah Pajak di Indonesia dari Kerajaan sampai Reformasi 4
Pajak Pasca Undang-Undang Cipta Kerja 11
Daftar Pustaka 14
Profil Penulis 15
BAB 2 DASAR-DASAR HUKUM PAJAK 16
Definisi Hukum, Pajak, dan Hukum Pajak 16
Landasan Hukum Pajak 17
Pajak, Retribusi, dan Sumbangan 19
Asas Asas dan Teori Pemungutan Pajak 19
Hukum Pajak Formil: KUP, Penagihan Pajak dengan Surat Paksa, dan Pengadilan Pajak) 20
Hukum Pajak Materil (PPh, PPN, dan Pajak Penjualan Barang Mewah) 21
Pajak Daerah Provinsi dan Kota/Kabupaten 21
Daftar Pustaka 22
Profil Penulis 23
BAB 3 TEORI PEMUNGUTAN PAJAK 24
Pandangan Umum Pajak 24

Azas Pemungutan Pajak 26
Teori Pemungutan Pajak 32
Daftar Pustaka 37
Profil Penulis 39
BAB 4 FUNGSI & PENGGOLONGAN PAJAK 40
Pendahuluan 40
Fungsi Pajak 41
Cara Melaksanakan Fungsi Umum Pajak oleh Fiskus 43
Penggolongan Pajak di Indonesia 44
Penutup 53
Daftar Pustaka 54
Profil Penulis 55
BAB 5 REFORMASI PAJAK *(TAX REFORM)* 57
Pendahuluan 57
Landasan Filosofis *Tax Reform* di Indonesia 57
Landasan Yuridis *Tax Reform* di Indonesia 59
Pelaksanaan *Tax Reform* di Indonesia 63
Daftar Pustaka 66
Profil Penulis 68
BAB 6 SYARAT-SYARAT PEMUNGUTAN PAJAK 69
Pendahuluan 69
Syarat Pemungutan Pajak 71
Tata Cara Pemungutan Pajak 73
Daftar Pustaka 76
Profil Penulis 77
BAB 7 TIMBUL & HAPUSNYA UTANG PAJAK 78
Pendahuluan 78
Timbulnya Utang Pajak 81

Penagihan Utang Pajak 82
Penghapusan Utang Pajak 84
Sistem Pemumgutan Pajak 86
Penghapusan Kewajiban Pajak 87
Daftar Pustaka 90
Profil Penulis 92
BAB 8 PERLAWANAN TERHADAP PAJAK 93
Kedudukan Pajak 93
Perlawanan terhadap Pajak 94
Alasan Timbul Perlawanan Pajak 95
Macam-Macam Perlawanan Terhadap Pajak 97
Akibat Perlawanan Terhadap Pajak 99
Daftar Pustaka 101
Profil Penulis 103
BAB 9 *TAX AMNESTY* 104
Pendahuluan 104
Pengertian *Tax Amnesty* 104
Urgensi *Tax Amnesty* 105
Pelaksanaan *Tax Amnesty* di Indonesia 106
Subjek *Tax Amnesty* 109
Objek Pengampunan Pajak 110
Tata Cara Pengajuan *Tax Amnesty* 111
Tax Amnesty di Beberapa Negara 113
Daftar Pustaka 116
Profil Penulis 118
BAB 10 PROGRAM PENGUNGKAPAN SUKARELA 119
Pendahuluan 119
Kebijakan I 120

Kebijakan II 123
Tata Cara Pengungkapan Harta Bersih 127
Pembetulan SPPH 128
Pencabutan SPPH 128
Surat Klarifikasi Atas Kekurangan Pembayaran PPh 129
Daftar Pustaka 130
Profil Penulis 131
BAB 11 KETENTUAN UMUM PERPAJAKAN PASCA UNDANG-UNDANG CIPTA KERJA 132
Perjalanan **P**erpajakan dalam Undang-Undang Cipta Kerja 132
Perpajakan Pasca UU Cipta Kerja 135
Daftar Pustaka 142
Profil Penulis 143
BAB 12 PAJAK PENGHASILAN DALAM BERBAGAI TRANSAKSI DIGITAL 144
Transaksi Digital 144
Tinjauan tentang Kebijakan Perpajakan 147
Pajak Penghasilan pada Berbagai Transaksi Digital 150
Daftar Pustaka 156
Profil Penulis 158
BAB 13 TATA CARA PERPAJAKAN PASCA UU CIPTA KERJA 159
Tata Cara Perpajakan: Urgensi dan Harmonisasi 159
Subjek dan Objek Pajak Pasca Undang-Undang Cipta Kerja 165
Sanksi Administratif dalam Penegakan Hukum Pajak 170
Pelaksanaan Hak dan Pemenuhan Kewajiban Perpajakan Secara Elektronik 172

Daftar Pustaka 173
Profil Penulis 174
BAB 14 PAJAK PERTAMBAHAN NILAI & JASA PASCA UU CIPTA KERJA 175
Pendahuluan 175
Pajak Pertambahan Nilai dan Jasa Sebelum UU Cipta Kerja 176
Pajak Pertambahan Nilai dan Jasa Pasca UU Cipta Kerja 178
Daftar Pustaka 188
Profil Penulis 189
BAB 15 PAJAK ATAS BARANG MEWAH 190
Pendahuluan 190
Pajak Indonesia 192
Barang Mewah Sebagai Barang Kena Pajak dengan Pajak Pertambahan Nilai 195
Pajak Atas Barang Mewah 196
Daftar Pustaka 200
Profil Penulis 202
BAB 16 PENGATURAN BEA MATERAI DALAM TRANSAKSI ELEKTRONIK 203
Pendahuluan 203
Kepastian dalam Pengaturan Bea Meterai pada Kegiatan Perdagangan Elektronik di Indonesia 205
Penutup 217
Daftar Pustaka 218
Profil Penulis 220
BAB 17 PAJAK DAERAH PASCA UU CIPTA KERJA 221
Sumber Penerimaan Negara 221
Pajak Daerah 223

Studi Kasus 226
Daftar Pustaka 232
Profil Penulis 233
BAB 18 RETRIBUSI DAERAH PASCA UNDANG-UNDANG CIPTA KERJA 234
Retribusi Daerah 234
Perbedaan Pajak dan Retribusi 236
Retribusi Daerah Ditinjau dari Terminologi, Objek dan Golongan serta Retribusi Jasa Umum 237
Retribusi Daerah menurut Undang-Undang Nomor 6 Tahun 2023 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 2 Tahun 2022 tentang Cipta Kerja Menjadi Undang-Undang 244
Daftar Pustaka 250
Profil Penulis 251
BAB 19 PENGGELAPAN PAJAK & PENYELESAIANNYA 252
Definisi Penggelapan Pajak 252
Strategi Penyelesaian Penggelapan Pajak 254
Daftar Pustaka 262
Profil Penulis 263
BAB 20 PENGADILAN PAJAK 264
Pengertian Pengadilan Pajak 264
Dasar Hukum Keberadaan Pengadilan Pajak 266
Kedudukan Pengadilan Pajak 267
Tata Susunan Organisasi Pengadilan Pajak 270
Tanggung Jawab dan Kewenangan Pengadilan Pajak 270
Jenis-Jenis Perselisihan Perpajakan yang Dapat Diajukan Ke Pengadilan Pajak Untuk Diselesaikan 272

Proses Beracara Di Pengadilan Pajak 273
Alat Bukti 274
Upaya Hukum terhadap Putusan Pengadilan Pajak 274
Daftar Pustaka 276
Profil Penulis 278
BAB 21 SENGKETA PAJAK & PENYELESAIANNYA 279
Sengketa Pajak 280
Penyelesaian Sengketa Pajak 281
Penyelesaian Sengketa Pajak dengan Upaya Hukum Gugatan 291
Prinsip Dasar Penyelesaian Sengketa Pajak 294
Penutup 295
Daftar Pustaka 296
Profil Penulis 297
BAB 22 *RESTORATIVE JUSTICE* DALAM TINDAK PIDANA PAJAK 298
Pendahuluan 298
Keadilan Restoratif 299
Restorative Justice dalam Tindak Pidana Pajak 302
Pendekatan Terpadu 304
Daftar Pustaka 309
Profil Penulis 310

BAB 1
SEJARAH PAJAK

Dr. Ir. Rudy Gunawan Bastari, S.H., M.Tax., M.Acc., M.M.
Tenaga Pengkaji Bidang Ekstensifikasi dan Intensifikasi Pajak
Direktorat Jenderal Pajak Kementerian Keuangan RI

Pendahuluan

Pajak secara historis sudah ada sejak awal peradaban manusia, sebagai perwujudan manusia sebagai makhluk sosial. Pada masa prasejarah, pajak merupakan iuran, hadiah atau upeti yang diberikan kepada pemimpin baik secara sukarela atau pemaksaan. Sebagian besar pajak digunakan untuk upeti kepada raja, karena raja adalah perwakilan Tuhan, mengayomi rakyat, menjaga keamanan negara, membangun dan merawat infrastruktur, membiayai pegawai kerajaan, menyelenggarakan acara-acara keagamaan, dan lain sebagainya. Pada perkembangannya pajak tidak hanya untuk kepentingan politik dan keamanan, namun juga sosial, ekonomi, dan kultural.

Pajak sebagai bagian dari peradaban manusia dapat bersifat kolaboratif maupun eksploitatif. Pajak bersifat kolaboratif berarti sebagai upaya gotong royong masyarakat untuk membangun infrastruktur atau hadiah kepada pemimpin politik atau keagamaan. Pajak bersifat eksploitatif berarti hanya untuk kepentingan penguasa untuk eksploitasi sumberdaya seperti yang terjadi pada masa penjajahan. Penyetoran pajak dapat berbentuk tenaga, hasil bumi atau uang. Penduduk yang tidak menyetorkan hasil bumi, diberikan kewajiban untuk melakukan kerja yang berkaitan dengan dengan kepentingan umum untuk jangka waktu tertentu. Sebagian penduduk dengan status sosial yang lebih tinggi serta mempunyai harta dapat membayar uang ganti rugi untuk dibebaskan dari kewajiban tersebut.

Sejarah Awal Pajak di Dunia

Pajak untuk pemanfaatan infrastruktur publik ada pada zaman Mesopotamia tahun 4500 SM (Sebelum Masehi). Pada zaman Mesopotamia atau sekarang negara Irak, terdapat pajak tol untuk menyeberangi jembatan. Raja memberlakukan pajak tol di jembatan yang digunakan warganya setiap hari untuk menyeberangi sungai dan bertani pada sisi yang lain. Sebagian penduduk setempat yang menghindari tol mulai berenang menyeberangi sungai. Raja menanggapi dengan aturan yang membuat berenang menyeberangi sungai sebagai pelanggaran yang dikenakan sanksi berat, seperti pemenggalan kepala. Hal ini merupakan manifestasi awal dari peraturan penghindaran pajak.

Pajak pendapatan dan konsumsi diantaranya ada pada zaman Mesir kuno yaitu tahun 3000 SM. Pada zaman Mesir kuno, terdapat pajak konsumsi minyak goreng, pajak hasil produk gandum, peternakan, bir, hasil pertanian lainnya. Pada zaman Mesir kuno juga sudah mengenal akunting atau administrator untuk pemungutan pajak. Raja (Firaun) pada masa tersebut melakukan pemungutan pajak sekitar 20 persen dari hasil panen biji-bijian. Pada periode tersebut, Mesir belum memiliki uang logam, sehingga pengumpulan dalam bentuk biji-bijian yang mudah untuk diperdagangkan, dikumpulkan, dan dibagikan kembali kepada penduduk. Firaun Mesir menunjuk pemungut pajak untuk mengawasi pengumpulan pajak. Hal tersebut untuk memastikan setiap warga negara membayar pajak. Juru tulis mengunjungi tiap rumah diantaranya untuk memeriksa jumlah minyak goreng yang dikonsumsi rumah tangga.

Pajak untuk peperangan diantaranya ada pada zaman Yunani Kuno. Orang Athena Yunani membebankan pajak (*eisphora*) kepada rakyatnya selama masa perang. Setiap orang Athena diharuskan membayar pajak, yang digunakan untuk alat perang seperti: tombak, panah, busur, perisai, dan baju besi yang dibutuhkan tentara untuk berperang. Pajak tersebut dianggap sebagai "pajak darurat" dan dihapus setelah perang selesai. *Eisphora* memiliki fitur yang tidak biasa karena pajak dikembalikan jika mereka kembali sebagai pemenang dari perang dengan kekayaan yang diperoleh dari musuh yang dikalahkan.

Pajak untuk bentuk awal penggalangan dana politik diantaranya ada pada zaman Romawi Kuno. Orang Romawi kuno menunjuk pemungut pajak yang dikenal dengan *publicani.* Pemungut pajak tersebut berkeliling pasar dengan keranjang anyaman yang dikenal dengan *fiscus cesares*, untuk mengumpulkan 'hadiah' yang dipersembahkan kepada kaisar. Hasil pungutan tersebut dalam hukum Romawi merupakan harta kaisar. Seperti halnya semua pemungut pajak, *publicani* tidak terlalu ramah dalam teknik pengumpulan dan sangat dibenci oleh para petani.

Romawi kuno juga telah mengatur pajak penjualan. Pajak penjualan diterapkan pertama kali pada masa kekaisaran Julius Caesar. Pajak penjualan ditetapkan sebesar 1 persen. Pada periode Caesar Augustus, pajak penjualan mengalami kenaikan sebesar 4 persen. Pada masa ini yaitu pada akhir abad ke-1 SM, sistem pajak mengalami perubahan. Petani memungut dan mengumpulkan pajak di wilayahnya masing-masing dan menyerahkannya kepada pemerintah. Namun demikian, sistem ini sulit dilanjutkan dan Caesar Augustus beralih ke sistem perpajakan langsung yang mirip pajak penghasilan (You, 2021).

Pada abad pertengahan (abad ke-5 sampai dengan abad ke-15 M), banyak dari pajak kuno terutama pungutan langsung, digantikan oleh berbagai layanan wajib dan sistem "bantuan". Perang telah mempengaruhi pajak lebih dari pajak telah mempengaruhi revolusi. Pengaruh kelompok penekan yang kuat dan terorganisir dengan baik sangat besar. Pemungutan pajak properti yaitu Pajak Bumi dan Bangunan pada periode sebelum Masehi ditemukan Mesir kuno, Persia, dan Cina. Pajak-pajak ini didasarkan pada nilai produksi tanah, atau berapa banyak lahan diharapkan untuk menghasilkan hasil pertanian. Pajak properti berlanjut di Eropa Abad Pertengahan di bawah William menaklukkan Inggris pada tahun 1066.

Sistem pajak berkembang di berbagai wilayah seiring dengan perkembangan peradaban manusia. Pajak mempunyai fungsi ekonomi, sosial, kultural dan politik keamanan. Pajak penghasilan (individu dan perusahaan), pajak gaji, pajak penjualan umum, dan (di beberapa negara) pajak properti menghasilkan jumlah pendapatan terbesar dalam sistem pajak modern. Pajak penghasilan tidak lagi

menjadi pajak "orang kaya"; sekarang dibayar oleh masyarakat umum, dan di beberapa negara bergabung dengan pajak atas kekayaan bersih. Pajak dikumpulkan dalam bentuk uang, bukan dalam barang. Sentralisasi fiskal banyak terjadi sepanjang abad ke-20 yang tercermin dalam jenis pajak yang dipungut oleh pemerintah pusat. Pemerintah pusat mengendalikan pajak yang paling penting (dari sudut pandang penghasil pendapatan): pajak pendapatan dan perusahaan, pajak gaji, dan pajak pertambahan nilai. Namun, dalam dasawarsa terakhir abad ke-20, banyak negara mengalami desentralisasi pemerintahan yang lebih besar dan konsekuensinya adalah penyerahan kekuasaan pajak kepada pemerintah daerah.

Perkembangan teknologi digital di awal abad ke-21, telah berdampak mengganggu sistem perpajakan, yang harus menghadapi skenario yang kompleks, seperti: skema penipuan baru dan modus penghindaran pajak, kurangnya netralitas (ekonomi lokal vs perusahaan yang direlokasi), hilangnya kepastian hukum akibat rumitnya/kurangnya adaptasi kerangka regulasi.

Revolusi industri keempat (industri 4.0), yang tidak begitu banyak ditentukan oleh seperangkat teknologi yang muncul, tetapi oleh transisi menuju sistem cerdas baru yang terintegrasi dengan organisasi dan orang. Berbagai Negara dan organisasi internasional, menghasilkan tindakan yang ditujukan untuk menetapkan mekanisme yang memungkinkan ekonomi digital dikenakan pajak, serta penggunaan teknologi untuk perlindungan penerimaan pajak serta mendorong pertumbuhan ekonomi.

Sejarah Pajak di Indonesia dari Kerajaan sampai Reformasi

Pajak diterapkan pertama kali di Indonesia pada masa kerajaan kemudian dilanjutkan pada masa Hindia Timur pada tahun 1600-1800 dan tahun 1803-1821 yaitu periode tanam paksa, selanjutnya periode penjajahan oleh Jepang pada tahun 1942 hingga 1945 yang dilanjutkan masa revolusi kemerdekaan pada tahun 1945 hingga 1950. Selanjutnya masa pemerintahan Soekarno pada tahun 1950 hingga 1966, diteruskan oleh pemerintahan Soeharto pada tahun 1967 hingga 1998. Pada periode pemerintahan Soekarno, sistem

perpajakan masih banyak mengadopsi warisan kolonial Belanda (Hanjarwadi, 2020). Pada periode pemerintahan Soeharto terjadi reformasi pajak jilid I pada tahun 1983. Selanjutnya, reformasi sistem dan ketentuan perpajakan dilakukan secara berkelanjutan sesuai perkembangan jaman (Mustaqiem, 2014).

Pajak sudah ada pada masa kerajaan di berbagai wilayah nusantara. Pada abad ke-16, bangsa Eropa yaitu Portugis, Inggris, Spanyol dan Belanda mulai datang ke Nusantara untuk berdagang di wilayah Hindia Timur. Bangsa-bangsa Eropa tersebut membawa Bendera dagang namun akhirnya menguasai berbagai wilayah kerajaan di Nusantara. Maskapai dagang Belanda berhasil mendominasi perdagangan Hindia Timur dengan menerapkan kewajiban pajak hingga mendapatkan julukan Kontingen *faded osteen* atau ratu dari timur. Pada saat itu beban keuangan pemerintahan menjadi tanggungan bersama. VOC sangat ketergantungan terhadap pemasukan dari pajak. Selanjutnya pada masa Hindia Timur atau Hindia Belanda tahun 1803-1821, pemungutan pajak banyak kecaman karena bersifat eksploitatif serta menimbulkan kesengsaraan terhadap penduduk pribumi. Selanjutnya pajak diubah menjadi sistem hak milik perorangan terhadap tanah. Namun demikian, pada hakikatnya sistem sewa tanah tetap diterapkan pemerintahan kolonial. Sehingga pajak yang diterapkan pada saat itu sangat mahal kemudian masuk ke fase tanam paksa pada saat pendudukan Jepang di tahun 1942 hingga 1945. Tanam paksa digunakan kembali di masa pendudukan Jepang. Jepang tetap menerapkan pajak tanah (*land tax*) yang diterapkan Inggris (*land rent*) dan Belanda (*land rente*) terhadap semua jenis tanah yang produktif dan diwajibkan pajaknya.

Setelah Indonesia merdeka, pajak memberikan sejarah baru. Pajak tertuang dalam UUD NRI 1945 pasal 23 yang menjelaskan bahwa pajak diatur dengan undang-undang. Pada tanggal 19 Agustus tahun 1945 organisasi kementerian keuangan langsung dibentuk dan didalamnya terdapat pejabat pajak kemudian masuk pada masa pemerintahan Presiden Soekarno beberapa peraturan warisan kolonial masih digunakan karena pemerintah pasca revolusi mengalami situasi yang belum stabil. Setelah berkali-kali berganti nama akhirnya pada tahun 1965 Direktorat Iuran Pembangunan

Daerah atau Dipeda dibentuk. Selanjutnya pada masa pemerintahan presiden Soeharto pada periode tahun 1967 sampai dengan tahun 1998 terjadi perubahan mekanisme birokrasi perpajakan.

Reformasi perpajakan dilakukan pertama kali di Indonesia pada tahun 1983 di era pemerintahan Presiden Soeharto. Pada periode tersebut terjadi perubahan sistem pemungutan pajak dari sistem *official assesment* menjadi *self assessment*. Pemungutan pajak yang tadinya dilakukan oleh petugas pemungut pajak (*official assessment)* dirubah dengan memberikan kepercayaan masyarakat untuk menghitung, melaporkan, dan membayar sendiri kewajibannya (*self assessment)*. Petugas pajak (fiskus) berperan sebagai pengawas, pembimbing dari proses untuk pemenuhan kewajiban perpajakan tersebut. Perubahan mekanisme ini untuk meningkatkan peran partisipatif warga negara dalam membayar pajak untuk memenuhi kebutuhan dan tujuan bersama.

Pada Reformasi perpajakan tahun 1983 ini juga dilakukan Pembaharuan Sistem Perpajakan Nasional (PSPN) dengan menyederhanakan sebagian besar sistem yang merupakan warisan dari penjajahan Belanda. Pada tahun tersebut terbit lima paket undang-undang perpajakan yaitu tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (KUP), Pajak Penghasilan (PPh), Pajak Pertambahan Nilai (PPN), Pajak Penjualan atas Barang Mewah (PPnBM), Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) serta Bea Meterai.

Reformasi perpajakan selanjutnya bergulir pada tahun 1991 sampai dengan tahun 2020. Pada periode tahun 2002 sampai dengan tahun 2008 reformasi perpajakan difokuskan pada organisasi Direktorat Jenderal Pajak. Reformasi difokuskan pada perbaikan kualitas sumber daya manusia, perbaikan proses bisnis dan layanan di Direktorat Jenderal Pajak dan Bea Cukai. Reformasi berlanjut tahun 2008 sampai 2016 fokus untuk membangun kemudahan sistem perpajakan serta sebagai respon terhadap perlambatan perekonomian sesudah terjadinya krisis keuangan global. Berbagai kebijakan dilakukan dengan memberikan insentif fasilitas dan kemudahan di bidang perpajakan untuk meningkatkan daya beli masyarakat, meningkatkan aktivitas dunia usaha serta untuk meningkatkan investasi.

Beberapa jenis pajak mempunyai sejarah tersendiri dari masa kerajaan, masa kolonial, masa kemerdekaan dan reformasi perpajakan.

1. Pajak Properti

Pungutan pajak terhadap bumi merupakan jenis pajak yang paling tua. Pada masa prasejarah di Indonesia yaitu sebelum adanya kerajaan-kerajaan hindu, rakyat melakukan penyerahan barang (*natura*) kepada penguasa terhadap pengayoman penguasa. Objek pajak adalah tanah pertanian. Pajak bumi dan bangunan sudah ada sejak jaman kerajaan berupa *upeti* terhadap tanah untuk tempat pertanian yang diberikan kepada penguasa sebagai bentuk pengakuan atas kepemimpinan raja. *Upeti* digunakan untuk operasional kerajaan, membangun dan memelihara infrastruktur (bangunan kerajaan, saluran air, jembatan, bangunan keagamaan, menyelenggarakan acara-acara keagamaan, menjaga keamanan dan peperangan. Pajak untuk pembangunan infrastruktur seperti bangunan kerajaan, bangunan untuk upacara keagamaan (seperti Candi-Candi), saluran air, jembatan. Sistem perpajakan ditemukan di Kerajaan Sriwijaya (abad ke-3 M sampai abad 12 M), Kerajaan Mataram Kuno (abad ke-8M sampai abad 10M), Kerajaan Majapahit (abad ke-13 M sampai abad 15 M), Kerajaan Aceh (abad ke-17 M), Banten (abad ke-16 sampai dengan abad ke-17 M).

Pada masa penjajahan Inggris dikenal istilah *land rent* yang diperkenalkan oleh seorang Gubernur Jenderal Inggris Sir Stamford Raffles (tahun 1811 sampai tahun 1816). Pajak tanah dikenakan bukan terhadap perorangan tetapi desa (kepala desa). Tarif pajak bervariasi antara 20% sampai 50% dari hasil produksi pertanian terhadap penggunaan atau sewa lahan pertanian. Tarif bervariasi tergantung pada jenis produksinya. Pada masa penjajahan Belanda dikenal istilah *landrente* yang mengubah tarif pajak menjadi 20% dari produksi pertanian. Pada masa penjajahan Jepang *landrente* diubah menjadi *land tax*. Pada masa pendudukan Jepang, fasilitas seperti Jembatan, jalan raya juga dikenai pajak. Pajak kekayaan juga terdapat pada periode ini seperti pengenaan pajak terhadap masyarakat yang memiliki sepeda.

Pada masa kemerdekaan dikenal dengan Pajak Bumi (pada tahun 1951 sampai dengan 1959) yang dikelola Jawatan Pendaftaran Tanah Milik Indonesia (PTMI). Pajak Bumi selanjutnya berubah menjadi pajak pendapatan tanah. Pajak pendapatan tanah selanjutnya berubah menjadi pajak hasil bumi pada Tahun 1959 dan dikelola oleh Direktorat Pajak Hasil Bumi. Pada tahun 1965 pajak hasil bumi kembali berubah menjadi Iuran Pembangunan Daerah (IPEDA) yang dikelola oleh Direktorat IPEDA. Objek pajak pada masa ini adalah tanah di sektor pedesaan, perkotaan, perkebunan, perhutanan, pertambangan.

Istilah Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) selanjutnya digunakan pertama kali pada Reformasi Pajak I tahun 1983 yang salah satunya menghadirkan UU nomor 12 tahun 1985 tentang PBB. Pengaturan PBB dikenakan dengan mempertimbangkan bahwa bumi dan bangunan memberikan keuntungan dan status kesejahteraan terhadap pemiliknya. Tarif PBB sederhana yaitu diberlakukan tarif tunggal 0,5% terhadap Nilai Jual Objek Pajak (NJOP). Reformasi selanjutnya melalui UU nomor 28 tahun 2009 tentang Pajak dan Retribusi Daerah (UU PDRD) pemisahan dan pengalihan kewenangan PBB yang semula menjadi kewenangan pemerintah pusat sebagian menjadi kewenangan pemerintah daerah. PBB perdesaan dan perkotaan (PBB P2) dikelola oleh Pemerintah Daerah. Hal ini dilakukan dengan mempertimbangkan bahwa tiap daerah unik dan pemerintah daerah merupakan pihak yang lebih memahami kondisi bumi dan bangunan di daerahnya. Pemerintah Pusat mengelola objek PBB yang bersifat strategis dan akan membuat daerah cukup kesulitan apabila mengelola sendiri yaitu PBB sektor: perkebunan, perhutanan, pertambangan minyak dan gas bumi, pertambangan untuk pengusahaan panas bumi, pertambangan mineral dan batubara, dan sektor lainnya (PBB P5L) tetap menjadi kewenangan pemerintah pusat. Pasca UU Cipta kerja, melalui UU nomor 1 tahun 2022 tentang hubungan keuangan antara pemerintah pusat dan pemerintah daerah (HKPD) merubah tarif PBB P2 yang sebelumnya berkisar antara 0,1 hingga 0,3 persen (UU PDRD) menjadi tarif maksimal PBB P2 sebesar 0,5

persen. Hal ini agar tiap daerah dapat mengoptimalkan potensi PBB tiap daerah masing–masing untuk pembangunan daerahnya.

2. Pajak Penghasilan

Berbagai bentuk pajak penghasilan sudah dikenal pada masa kerajaan diantaranya adalah pajak hasil bumi, hasil hutan, hasil perdagangan, pajak orang asing, pertunjukan seni, sampai pelacuran. Rakyat memberikan upeti kepada kerajaan dalam bentuk hasil bumi, barang perdagangan, tenaga dan uang. Pemungutan pajak dilakukan oleh petugas pemungut pajak. Pajak Penghasilan sudah ada sejak jaman kerajaan berupa *upeti* yang diberikan kepada raja terhadap hasil pertanian atau perdagangan.

Kerajaan Sriwijaya, Mataram Kuno dan Majapahit diantaranya telah mengenal pajak hasil perdagangan. Pajak pada masa itu sebagai bentuk penghormatan dan kepatuhan kepada penguasa. Pada masa kerajaan Majapahit juga sudah melakukan perdagangan antar negara seperti China, India, dan Arab. Barang-barang seperti keramik dari China, kain dari India ditukar dengan hasil bumi dari Indonesia. Pada masa ini juga telah mengenal mata uang logam (Setiawan, 2022). Pajak perdagangan juga dipungut dari saudagar-saudagar asing yang berdagang di Nusantara (Aryono, 2017).

Pajak penghasilan pada masa penjajahan Belanda. Pemerintah Belanda membedakan besar tarif antara pajak penghasilan untuk pribumi dan non pribumi Asia dan Eropa. Pada tahun 1935 dikenal pajak penghasilan dengan memotong gaji/upah karyawan (*loonbelasting*) dengan tarif progresif dari 0-15 persen. Pada masa awal kemerdekaan masih menggunakan pajak warisan Belanda. Reformasi Pajak I tahun 1983 menghasilkan UU Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan (PPh). PPh membedakan beberapa jenis penghasilan yaitu penghasilan pribadi dan penghasilan badan. Pada masa ini juga membedakan berbagai sumber penghasilan seperti dari gaji, pensiun, pembayaran berkala, honorarium jasa, hadiah, pendapatan dari barang bergerak (misal: investasi), dari barang tidak bergerak (misal: sewa properti). Tarif pajak juga dibedakan antara berbagai tingkat penghasilan. UU PPh mengalami beberapa perubahan, yakni UU Nomor 7 Tahun 1991,

UU Nomor 10 Tahun 1994, UU Nomor 17 Tahun 2000, UU Nomor 36 Tahun 2008 dan UU Nomor 7 Tahun 2021. Beberapa perubahan dilakukan terkait tarif untuk pajak yang lebih berkeadilan, memberikan kemudahan kepada Wajib Pajak, serta menunjang kebijakan seperti iklim berusaha dan investasi. Perubahan juga terkait perubahan harga-harga dan pendapatan masyarakat. Misalnya untuk PPh orang pribadi, UU Nomor 17 Tahun 2000 menetapkan penghasilan sampai dengan Rp25 juta (5 persen), berubah menjadi penghasilan sampai dengan Rp50 juta (5 persen) (UU Nomor 36 Tahun 2008), dan berubah kembali menjadi Penghasilan sampai dengan Rp60 juta (5 persen) (UU Harmonisasi Peraturan Perpajakan atau dikenal dengan UU HPP). Sedangkan untuk tingkat penghasilan paling tinggi yang dikenakan tarif 35 persen mengalami perubahan dari penghasilan di atas Rp200 juta (UU Nomor 17 Tahun 2000), penghasilan di atas Rp500 juta (UU Nomor 36 Tahun 2008) dan dan berubah kembali menjadi penghasilan di atas Rp5 miliar (UU HPP).

UU HPP juga menyesuaikan tarif pajak penghasilan untuk setiap tingkat pendapatan serta menaikkan tarif penghasilan badan (22 persen) sesuai perubahan tren perpajakan global, tetapi tetap dapat menjaga iklim investasi. Tarif PPh orang pribadi adalah antara 5% (penghasilan < Rp60 juta) sampai dengan 35 % (penghasilan > Rp 5 miliar). Terkait UMKM, UMKM dengan omzet di bawah atau baru mencapai Rp500 juta tidak dikenakan PPh Final, sedangkan UMKM dengan omzet di atas Rp500 juta dikenakan PPh Final dengan tarif 0,5 persen. Selain itu UU HPP memberlakukan penggunaan data NIK menjadi NPWP Pribadi. Hal ini bertujuan untuk memberikan kemudahan, efisiensi dan efektifitas dalam administrasi perpajakan.

3. Pajak Konsumsi

Pajak Pembangunan di Rumah Makan dan Rumah Penginapan atau PPb I merupakan titik awal dari penerapan pungutan atas konsumsi barang dan jasa di wilayah Indonesia. Selanjutnya, pada tahun 1950 dikenal pajak peredaran atau PPe (UU Darurat Nomor 12 Tahun 1950). Pungutan PPe sama dengan PPb I, namun objek

pajak tidak hanya penyerahan barang dan jasa untuk untuk rumah makan dan penginapan tetapi barang umum yang ada di peredaran bebas. Tarif PPe sebesar 2% atas setiap penyerahan barang atau jasa. Namun demikian sistem ini mempunyai kelemahan karena sistem pemungutan bertingkat yang dilakukan berkali-kali tanpa adanya pengurangan dalam rantai nilai produk atau jasa. Selang 9 bulan, PPe langsung diganti dengan Pajak Penjualan. Pajak Penjualan (Undang-Undang Darurat Nomor 19 Tahun 1951) merupakan cikal bakal PPN. Pemungutan PPN terdapat perkecualian untuk penyerahan barang atau jasa yang bukan merupakan kebutuhan pokok masyarakat.

Penerapan pajak penjualan dan pajak peredaran usaha mempunyai kelemahan karena pembebanan biaya pajak ke konsumen atas produk atau jasa meningkatkan biaya dalam rantai nilai. Pajak pertambahan nilai dikenal pertama kali di Indonesia pada Reformasi Pajak I tahun 1983 menggantikan pajak penjualan dan pajak peredaran usaha pada periode sebelumnya. Pajak pertambahan nilai dibayarkan produsen atas penjualan produk atau jasa yang dibebankan kepada konsumen. Reformasi Pajak I tahun 1983 merubah ketentuan penjualan dengan beberapa pengecualian, seperti: untuk produk atau jasa kebutuhan pokok masyarakat, produk pertambangan.

Pajak Pasca Undang-Undang Cipta Kerja

Undang-undang Cipta Kerja diterbitkan untuk kemudahan berusaha di bidang perpajakan. Latar belakang yang pertama salah satunya untuk memperkuat ekonomi Indonesia, mendorong investasi serta, menciptakan lapangan kerja seluas-luasnya, sehingga diperlukan perubahan ketentuan undang-undang khususnya yang pajak. Undang-undang Cipta Kerja disahkan di tanggal 20 November menjadi Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2020 tentang Cipta Kerja. Salah satu isi UU Cipta Kerja yaitu adanya cipta kerja *cluster* perpajakan, yang harapannya paling tidak turut menjaga dan meningkatkan penerimaan pajak. Dengan adanya investasi otomatis memunculkan lapangan kerja sehingga timbul adanya penerimaan-penerimaan baru

dan seterusnya. Adanya UU Cipta Kerja ini merubah undang-undang yang sudah ada seperti Undang-Undang KUP, Undang-Undang PPH, dan yang terakhir Undang-Undang PPN.

UU Cipta Kerja juga telah mengubah beberapa ketentuan mengenai pengenaan sanksi administrasi berdasarkan UU KUP dan perubahannya. Sebelumnya dalam Undang-Undang Ketentuan Perpajakan Umum, dikenakan sanksi administrasi terhadap semua keterlambatan penyampaian laporan dan kurang bayar dengan tarif 2% per bulan. Namun, UU Cipta Kerja telah mengubah besaran tetap dari sanksi administrasi tersebut, dengan meminta agar disesuaikan dengan tingkat suku bunga resmi bulanan yang ditentukan oleh Menteri Keuangan untuk diterapkan pada pelanggaran kebijakan moneter wajib pajak. Tujuan utama dari amandemen ini adalah untuk menciptakan keadilan di antara para pelaku usaha, dimana besaran sanksi yang dikenakan terhadap pelanggaran akan berbeda-beda, tergantung dari sifat pelanggaran itu sendiri. Padahal, besaran denda yang dijatuhkan sebelumnya tidak mengelompokkan jenis pelanggarannya, sehingga semua jenis pelanggaran dikenakan denda yang sama 2% per bulan.

Selanjutnya UU Harmonisasi Peraturan Perpajakan (UU HPP) untuk disahkan pada 7 Oktober 2021 menjadi salah satu tonggak sejarah perpajakan Indonesia. UU HPP bertujuan untuk mendukung ekosistem bisnis dan pemulihan ekonomi yang sehat. UU HPP sebagai tonggak baru reformasi perpajakan. Di tengah pandemi, ketika banyak pihak mengkhawatirkan tren penurunan *tax ratio* Indonesia, target pajak yang selalu meleset selama 12 tahun terakhir, dan kebijakan perpajakan yang lebih berorientasi sebagai insentif untuk menopang kehidupan pelaku usaha.

UU HPP melakukan perubahan besar-besaran terhadap beberapa undang-undang perpajakan dan persoalan yang luas mulai dari urusan administrasi hingga pembenahan tata kelola sesuai dengan dinamika dunia usaha, dan upaya-upaya untuk menjaga lingkungan yang berkelanjutan, yaitu:

1. **Pertama, Penegasan Prinsip Pajak "Yang Kaya Bayar Lebih, yang Miskin Akan Terbantu"**
   UU HPP mempertahankan Penghasilan Tidak Kena Pajak (PTKP) Rp4,5 juta sebulan atau Rp 54 juta setahun untuk Wajib Pajak Orang Pribadi (WP OP). Tidak hanya tersebut, dukungan yang lebih kuat diberikan dengan melebarkan batas bawah penghasilan kena pajak dari Rp50 juta menjadi Rp 60 juta. Hal tersebut berdampak pada berkurangnya beban pajak bagi wajib pajak berpenghasilan rendah. Tidak hanya itu, omzet hingga Rp500 juta tidak dikenakan pajak bagi wajib pajak usaha mikro, kecil, dan menengah (UMKM) atau WP OP UMKM. Di sisi lain, wajib pajak super kaya dengan penghasilan kena pajak di atas Rp5 miliar dikenakan tarif pajak lebih tinggi 35 persen.

2. **Kedua, Pajak Pertambahan Nilai (PPN) Direformasi Agar Lebih Adil**
   Sistem PPN internasional saat ini memiliki kanker yang disebut pengecualian, menurut pakar pajak Maurice Laure. Pengecualian terlalu banyak barang, jasa, transaksi dan sektor menyebabkan distorsi pajak dan gagal menciptakan keadilan dan pengawasan yang efektif. Jadi penyerahan barang dan jasa pada dasarnya merupakan objek PPN tanpa menjadi subjek PPN. Skema PPN telah disiapkan untuk membebaskan pengiriman kebutuhan pokok yang dibutuhkan masyarakat, mengintegrasikan layanan kesehatan dengan sistem Jaminan Kesehatan Nasional, sementara layanan pendidikan dan sosial tetap mendukung masyarakat berpendapatan menengah ke bawah. Meskipun tarif PPN akan disesuaikan menjadi 11 persen pada 1 April 2022 dan kemudian menjadi 12 persen pada 1 Januari 2025, tarif PPN masih di bawah rata-rata global 15,4 persen, OECD 19 persen, dan BRICS 17 persen. Di sisi lain, bantuan dan subsidi untuk perlindungan sosial terus diperkuat.

3. **Ketiga, Moderasi Administrasi Perpajakan dan Sanksi yang Rasional**
   Sejalan dengan semangat UU Cipta Kerja, pemerintah konsisten memberikan relaksasi dan berbagai kemudahan tanpa mengabaikan pentingnya *good governance*. Nomor Induk Kependudukan (NIK) dan Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP) orang pribadi telah terintegrasi untuk kemudahan dan kesederhanaan.

2. **Terakhir, UU HPP Mendukung Visi untuk Keberlanjutan Lingkungan Melalui Pajak Karbon**
   Pajak karbon merupakan pajak yang dikenakan terhadap penggunaan bahan bakar fosil dan dampaknya terhadap perubahan iklim. Pajak karbon menjadi instrumen untuk mengurangi emisi karbon menuju masa depan yang lebih bersih, sehat, dan berkelanjutan. Pajak karbon menunjukan komitmen pemerintah untuk kebijakan lingkungan yang berkelanjutan.

****

Daftar Pustaka

Aryono. (2017). *Sriwijaya Genjot Pajak*. https://historia.id/kuno/articles/sriwijaya-genjot-pajak-vxGX4/page/2.

Hanjarwadi, W. (2020). *Mengikis Aturan Pajak Warisan Kolonial*. https://majalahpajak.net/mengikis-aturan-pajak-warisan-kolonial/.

Mustaqiem. (2014). *Perpajakan dalam Konteks Teori dan Hukum Pajak di Indonesia (Pertama)*. Litera Yogyakarta.

Setiawan, Y. (2022). Pajak (Upeti) Majapahit (Wilwatikta) dalam Meningkatkan Ekonomi di Era Otonomi. *Jurnal Kompilasi Hukum*, *7*(2).

You, W. (2021). *History of Taxes Taxes : The Origin Story*. The Tax Foundation.

PROFIL PENULIS



Dr. Ir. Rudy Gunawan Bastari, S.H., M.Tax., M.Acc., M.M.

Menuntut ilmu merupakan suatu hal yang telah menjadi bagian dari kehidupan sehari-hari penulis. Meskipun aktif berkarir sebagai ASN di Direktorat Jenderal Pajak (DJP), tidak menyurutkan keinginan penulis untuk terus menimba ilmu. Setelah menyelesaikan program S1 Teknik Geologi di Universitas Padjadjaran, penulis mendapatkan beasiswa tugas belajar program magister di *The University of Denver*, USA dan meraih gelar *Master of Taxation* (M.Tax.) serta *Master of Accounting* (M.Acc.). Sekembalinya dari Amerika, penulis kembali aktif bekerja dan mengambil program studi Magister Manajemen hingga akhirnya meraih gelar Doktor Ilmu Administrasi dari Universitas Brawijaya, Malang. Pada tahun 2023 penulis telah menyelesaikan program studi S1 Ilmu Hukum serta dalam proses penyelesaian studi program S2 Hukum Cyber di Universitas Islam Batik Surakarta dan S3 Hukum di Universitas Jayabaya.

Selama lebih dari 30 tahun bekerja di DJP, penulis telah menduduki berbagai jabatan strategis seperti Kepala Kantor Wilayah di beberapa provinsi di Pulau Jawa sampai saat ini menjabat sebagai Tenaga Pengkaji Bidang Ekstensifikasi dan Intensifikasi Pajak di Kantor Pusat DJP. Penulis memiliki prinsip untuk melakukan pendekatan yang *soft* kepada wajib pajak dengan menerapkan strategi *collaborative compliance* dimana fiskus dan seluruh *stakeholder* terutama pembayar pajak berkolaborasi dalam rangka meningkatkan kepatuhan formal maupun material dengan prinsip kesetaraan dimana aparat pajak memperlakukan wajib pajak sebagai mitra. Terbukti bahwa strategi tersebut berhasil mendongkrak penerimaan pajak sehingga unit kerja yang berada di bawah kepemimpinan penulis selalu menorehkan kinerja yang gemilang.

Email Penulis: rbastari@gmail.com

BAB 2
DASAR-DASAR HUKUM PAJAK

Albert Lodewyk Sentosa Siahaan, S.H., M.Kn.
Universitas Pelita Harapan

Definisi Hukum, Pajak, dan Hukum Pajak

Definisi pajak adalah pungutan yang dibebankan oleh pemerintah kepada warga negara atau badan usaha yang memiliki penghasilan atau kekayaan tertentu. Pajak ini kemudian digunakan untuk membiayai program pembangunan dan pelayanan publik, seperti kesehatan, pendidikan, infrastruktur dan keamanan. Dari definisi tersebut dapat kita pastikan pajak mempunyai kontribusi dan sumbangsih yang besar terhadap hidup, berjalan dan berkembangnya suatu negara. Definisi Prof. Edwin R. A. Seligman dalam Essays in taxation (New York, 1925), berbunyi: "*Tax is a compulsory contribution from the person, to the government to defray the expenses incurred in the common interest of all, without reference to special benefit conferred*." Definisi Dr. Soeparman Soemahamidjaja dalam disertasinya yang berjudul "Pajak berdasarkan Asas Gotong Royong", Universitas Padjajaran Bandung, 1964: Pajak adalah iuran wajib, berupa uang atau barang, yang dipungut oleh penguasa berdasarkan norma norma hukum, guna menutup biaya produksi barang-barang dan jasa-jasa kolektif dalam mencapai kesejahteraan umum.

Hukum dapat kita artikan sebagai suatu aturan. Jika diartikan dalam arti sempit dan dapat juga kita artikan sebagai suatu lebih luar dari aturan itu sendiri yaitu nilai, etika dan prinsip yang harus dipegang segala *stakeholder* yang berkaitan dengan dengan aturan

tersebut. Arti penting perpajakan ini telah membuat pajak memiliki peran dan kontribusi sangat signifikan tidak hanya dalam aspek ekonomi tetapi juga di luar aspek ekonomi (SIAHAAN, no date).

Hukum merupakan pengawal penegakan konstitusi kita di Indonesia dimana didalamnya ada Hak Asasi Manusia yang perlu kita jaga eksistensinya sebagai suatu negara demokrasi. Jika kita lihat dari definisi tersebut, maka hukum dan pajak mempunyai korelasi antara apa yang diatur dan siapa yang mengatur. Hukum Pajak dapat kita simpulkan sebagai suatu aturan-aturan yang mengatur tentang pemungutan pajak yang bersifat memaksa dan apabila dilanggar ada sanksi yang didapatkan dari perlawanan perpajakan tersebut. Pemerintah ditekan untuk terus meningkatkan penerimaan pajak tiap tahunnya. Hal ini yang membuat setiap wajib pajak agar mau memenuhi kewajibannya untuk membayar pajak (Pajak, 2020).

Landasan Hukum Pajak

1. **Pasal 23A Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 (UUD NRI 1945)**

   Dalam Pasal 23A disebutkan bahwa pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan undang-undang. Menurut Tibor R. Machan (2008), tindakan memungut pajak yang melanggar hukum atau aturan merupakan tindakan kesewenang-wenangan. Kita dapat mengetahui bahwa negara tidak memungut pajak secara sewenang-wenang berkat Pasal 23A UUD NRI 1945, dimana menurut undang-undang yang bersangkutan, besaran sudah diatur dan dilaksanakan.

2. **Pasal 1 Angka 1 Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan**

   Dalam Pasal 23A disebutkan bahwa pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan undang-undang. Menurut Tibor R. Machan (2008), tindakan memungut pajak yang melanggar hukum atau aturan merupakan tindakan kesewenang-wenangan. Kita dapat mengetahui bahwa negara

tidak memungut pajak secara sewenang-wenang berkat Pasal 23A UUD NRI 1945, dimana menurut undang-undang yang bersangkutan, besaran sudah diatur dan dilaksanakan.

3. **Pasal 1 Angka 1 Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan**

   Dalam Pasal 1 Angka 1 Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007, pajak adalah kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan undang-undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat Pasal tersebut di atas memberikan penegasan tentang bagaimana negara mengelola penerimaan pajak, yaitu digunakan seluruhnya untuk memenuhi kebutuhan negara yang hasilnya akan dirasakan oleh masyarakat luas. Sesuai pepatah "dari kita, oleh kita, untuk kita".

4. **Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan Menjadi Undang-Undang**

   Wajib Pajak didefinisikan sebagai orang pribadi atau badan dalam Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, sebagaimana telah beberapa kali direvisi, terakhir dengan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009. Pihak-pihak tersebut, seperti pemungut pajak tertentu atau pemotong pajak, berkomitmen untuk memenuhi tanggung jawab perpajakannya sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku.

Pajak, Retribusi, dan Sumbangan

Pengertian pajak pada pembahasan sebelumnya dikatakan merupakan suatu pemberian dan sumbangsih kita kepada organisasi terbesar di negara kita (NKRI), tetapi perlu kita ketahui tidak semua yang kita berikan adalah pajak.

Retribusi dan sumbangan merupakan pemberian yang kita berikan bukan karena pajak. Retribusi dapat kita artikan pemberian dimana kita langsung mendapatkan timbal balik karena ada pembayaran, sedangkan pajak jelas berbeda karena timbal baliknya tidak langsung. Dapat kita contohkan retribusi seperti uang kebersihan, uang keamanan, uang ujian, dan lainnya (karakteristiknya yaitu mempunyai timbal balik yang jelas).

Sumbangan berbeda lagi, sumbangan dapat kita artikan pemberian dengan sukarela atau cuma-cuma (tanpa balas jasa dari penerima sumbangan). Dari definisi tersebut jelas sangat berbeda dengan pajak yang sifatnya memaksa (wajib) karena jika tidak dibayarkan akan dikenakan sanksi dan denda bagi yang tidak membayarnya. Adapun contoh pemberian sumbangan adalah sumbangan kepada panti asuhan, sumbangan dhuafa, sumbangan fakir miskin dan lain lain.

Asas Asas dan Teori Pemungutan Pajak

1. **Asas Yuridis**

   Asas yuridis terkait pemungutan pajak di Indonesia adalah sesuai dengan yang tertera pada pasal 23 ayat 2 UUD NRI 1945 dan aturan turunannya pada undang-undang, peraturan pengganti undang sampai aturan paling rendah.

2. **Asas Ekonomis**

   Adalah pemungutan pajak di Indonesia harus digunakan sesuai dengan kepentingan kesejahteraan rakyat Indonesia. Lewat pemanfaatan hasil pajak, pembangunan negeri bisa berjalan secara maksimal tanpa harus menambah utang luar negeri. Seperti disinggung di atas, telah diketahui bahwa selain fungsi *budgeter*, pajak juga dipergunakan sebagai alat untuk menentukan politik perekonomian.

a. Harus diusahakan supaya jangan sampai menghambat lancarnya produksi dan perdagangan
b. Harus diusahakan supaya jangan menghalang halangi rakyat dalam usahanya menuju ke kebahagiaan dan jangan sampai merugikan kepentingan umum.

3. Asas Finansial

Adalah besaran pungutan pajak yang dibebankan kepada setiap wajib pajak berbeda-beda. Kondisi keuangan (finansial) atau besaran pendapatan yang diterima oleh wajib pajak lah yang akan menentukan besaran pajak tersebut.

4. Asas Kebangsaan

Setiap orang yang lahir dan bertempat tinggal di Indonesia, wajib membayar pajak sesuai ketentuan. Asas ini juga menjadi dasar dibuatnya peraturan bagi warga asing yang tinggal atau berada di Indonesia selama lebih dari 12 bulan. Mereka juga wajib membayar pajak jika penghasilannya bersumber dari Indonesia.

5. Asas Sumber

Adalah dasar pemungutan pajak sesuai tempat perusahaan berdiri atau tempat tinggal wajib pajak. Pajak yang dipungut di Indonesia hanya berlaku bagi mereka yang tinggal dan bekerja di Indonesia.

6. Asas Wilayah

Asas ini berlaku berdasarkan wilayah tempat tinggal wajib pajak.

Hukum Pajak Formil: KUP, Penagihan Pajak dengan Surat Paksa, dan Pengadilan Pajak)

Hukum pajak formal adalah peraturan-peraturan mengenai cara-cara untuk menjelmakan hukum materil, menjadi suatu kenyataan. Bagian hukum ini memuat cara-cara penyelenggaraan mengenai penetapan suatu utang pajak, kontrol oleh pemerintah terhadap penyelenggaraannya, kewajiban para pihak (sebelum dan sesudah menerima surat ketetapan pajak), kewajiban pihak ketiga .

Maksud hukum formal adalah untuk melindungi, baik fiskus maupun wajib pajak, untuk memberi jaminan bahwa hukum materialnya akan dapat diselenggarakan setepat-tepatnya. Hukum Pajak formal membahas tentang ketentuan-ketentuan umum perpajakan, penagihan pajak dengan surat paksa dan pengadilan pajak.

Hukum Pajak Materil (PPh, PPN, dan Pajak Penjualan Barang Mewah)

Hukum pajak materil membuat norma-norma yang menerangkan keadaan-keadaan, perbuatan-perbuatan dan peristiwa-peristiwa hukum yang harus dikenakan pajak, siapa-siapa saja yang harus dikenakan pajak pajak ini, berapa besar pajaknya. Dengan perkataan lain segala sesuatu tentang timbulnya, besarnya dan hapusnya utang pajak dan pula hubungan hukum antara pemerintah dan wajib pajak.

Hukum pajak materil termasuk di dalamnya peraturan-peraturan yang memuat kenaikan-kenaikan, denda-denda dan hukuman-hukuman serta cara cara tentang pembebasan pembebasan pembebasan dan pengembalian pajak; juga ketentuan-ketentuan yang memberi hak tagihan utama kepada fiskus dan sebagainya diliputinya.

Pajak Daerah Provinsi dan Kota/Kabupaten

Otonomi daerah dan desentralisasi membuat peta perpajakan di Indonesia bukan hanya ada di pemerintah pusat melainkan di pemerintah daerah juga. Undang Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (UU PDRD) dan diubah dengan Undang Undang Nomor 1 Tahun 2022 tentang Hubungan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah mengatur seluruh jenis pajak dan aturan aturan terkait kewenangan pemerintah daerah dalam bidang perpajakan di Indonesia.

Perkembangan APBD wilayah kota tidak sebesar kabupaten namun sumbangan PAD terhadap APBD dan sumbangan pajak daerah terhadap PAD di kota lebih besar. Hal ini antara lain disebabkan karena objek pajak pada UU Nomor 28 Tahun 2009 banyak berorientasi pada kegiatan ekonomi kota, yaitu pajak hotel, pajak restoran, pajak hiburan, pajak reklame, pajak parkir, pajak air tanah,

pajak penerangan jalan, BPHTB dan PBB P2 (9 jenis pajak dari 11 jenis pajak daerah. Selain itu terdapat aturan-aturan yang kurang jelas, atau aturan pusat yang tidak selaras dengan UU PDRD sehingga menimbulkan keraguan atau permasalahan dalam penerapannya di daerah (Juliarini, 2020).

****

Daftar Pustaka

Juliarini, A. (2020) 'Komparasi Penerimaan Pajak Daerah Kota Dan Kabupaten Di Indonesia Setelah Berlakunya Undang-Undang Pajak Daerah Dan Retribusi Daerah', *Jurnal BPPK : Badan Pendidikan dan Pelatihan Keuangan*, 13(2), pp. 1–10. doi:10.48108/jurnalbppk.v13i2.227.

Pajak, P. (2020) *Penagihan pajak dengan surat paksa*.

SIAHAAN, A.L.S. (no date) 'Kajian Yuridis Terhadap Beralihnya Kewenangan Pemungutan Pajak Bumi Dan Bangunan Perdesaan Dan Perkotaan Dari Pemerintah Pusat Kepada Pemerintah Daerah Kabupaten Serdang Bedagai', Pp. 1–16.

PROFIL PENULIS



Albert Lodewyk Sentosa Siahaan, S.H., M.Kn.

Ketertarikan penulis terhadap ilmu hukum dimulai pada tahun 2010 silam. Hal tersebut membuat penulis memilih untuk masuk ke Fakultas Hukum Universitas Sumatera Utara dan berhasil lulus pada tahun 2008. Penulis kemudian melanjutkan pendidikan Strata dua yaitu Magister Kenotariatan Universitas Sumatera Utara di Universitas Sumatera Utara. Penulis kelahiran Medan ini adalah dosen tetap Program Studi Ilmu Hukum pada Universitas Pelita Harapan, Kampus Medan sejak tahun 2015. Albert adalah lulusan Sarjana Hukum Universitas Sumatera Utara dan Magister Kenotariatan di Kampus yang sama. Selain mengajar, beliau merupakan praktisi hukum di Kantor Notaris/PPAT Albert Lodewyk Sentosa Siahaan, S.H., M.Kn dengan wilayah kerja Sumatera Utara.

Penulis memiliki kepakaran di bidang Hukum Pajak dan Keperdataan dan untuk mewujudkan dosen profesional, penulis pun aktif sebagai peneliti di bidang kepakarannya tersebut. Selain peneliti, penulis juga aktif menulis buku dengan harapan dapat memberikan kontribusi positif bagi bangsa dan negara yang sangat tercinta ini.

Email Penulis: albertlodewyksiahaan@gmail.com

BAB 3
TEORI PEMUNGUTAN PAJAK

Retno Sari Dewi, S.H., M.H., C.Med.
Fakultas Hukum Universitas Tulungagung

Pandangan Umum Pajak

Pajak adalah suatu bentuk kontribusi atau pungutan yang dikenakan oleh pemerintah pada individu, perusahaan, atau entitas lainnya untuk membiayai pengeluaran publik dan memenuhi kebutuhan pemerintah. Pajak merupakan salah satu sumber pendapatan utama bagi pemerintah dalam menjalankan fungsinya, seperti menyediakan layanan publik, membangun infrastruktur, membiayai program sosial, dan menjaga keamanan dan pertahanan negara. Sehingga pemerintah menempatkan kewajiban perpajakan sebagai salah satu perwujudan kewajiban kenegaraan yang merupakan sarana dalam pembiayaan negara dalam pembangunan nasional guna tercapainya tujuan negara (Dewi, 2020).

Pajak dapat dikenakan pada berbagai jenis pendapatan, termasuk penghasilan individu, keuntungan perusahaan, penjualan barang dan jasa (pajak penjualan), kepemilikan properti (pajak properti), warisan, hadiah, dan transaksi keuangan. Setiap negara memiliki sistem perpajakan yang berbeda-beda, dengan jenis, tarif, dan aturan yang berbeda pula.

Pajak umumnya dikelola oleh otoritas pajak, seperti badan pajak atau departemen keuangan negara. Mereka bertanggung jawab untuk mengumpulkan, memproses, dan menegakkan pembayaran pajak serta memberikan panduan dan informasi kepada wajib pajak mengenai peraturan perpajakan yang berlaku.

Pajak dianggap sebagai kewajiban hukum yang harus dipatuhi oleh setiap individu atau entitas yang memenuhi syarat tertentu. Pelanggaran dalam membayar pajak atau melakukan tindakan penipuan pajak dapat mengakibatkan sanksi hukum dan denda yang berlaku di negara tersebut. Dari pajak, juga bisa menyeimbangkan perekonomian rakyat dimana pajak sendiri dialokasikan dari masyarakat dengan penghasilan tinggi kepada masyarakat dengan penghasilan rendah. Jadi dengan kata lain, pajak ini berperan dalam pemerataan ekonomi masyarakat (Retno Sari Dewi et al., 2022).

Pandangan umum tentang pajak dapat bervariasi tergantung pada sudut pandang dan kepentingan individu atau kelompok. Berikut adalah beberapa pandangan umum yang sering ditemui:

1. **Pendapatan untuk Pemerintah**
   Pandangan ini menyatakan bahwa pajak adalah sumber pendapatan yang penting bagi pemerintah untuk membiayai pengeluaran publik, seperti infrastruktur, layanan kesehatan, pendidikan, dan keamanan. Pajak dianggap sebagai cara yang adil untuk mendistribusikan beban keuangan negara kepada warga negara sesuai dengan kemampuan mereka.

2. **Keadilan Sosial**
   Pandangan ini berpendapat bahwa pajak dapat digunakan sebagai alat untuk mencapai keadilan sosial. Sistem perpajakan yang progresif, di mana tarif pajak meningkat seiring dengan tingkat pendapatan, dianggap sebagai cara untuk mengurangi kesenjangan ekonomi dan mengalihkan sumber daya dari kelompok kaya ke kelompok yang lebih membutuhkan.

3. **Beban Ekonomi**
   Pandangan ini mengemukakan bahwa pajak dapat memberikan beban ekonomi kepada individu dan bisnis. Tarif pajak yang tinggi atau sistem perpajakan yang rumit dapat menghambat pertumbuhan ekonomi, mengurangi insentif untuk berinvestasi, dan mengurangi daya saing suatu negara. Pandangan ini mendorong pemangkasan pajak untuk mendorong pertumbuhan ekonomi.

4. **Kebebasan Individu**
   Pandangan ini mengedepankan kebebasan individu dalam mengatur dan menggunakan pendapatan mereka sendiri. Pajak yang tinggi dianggap sebagai campur tangan pemerintah yang berlebihan dalam urusan pribadi dan ekonomi individu. Pandangan ini mendorong pengurangan beban pajak dan peningkatan kebebasan fiskal.

5. **Penggunaan yang Efisien**
   Pandangan ini menekankan pentingnya penggunaan dana pajak secara efisien dan bertanggung jawab oleh pemerintah. Dalam pandangan ini, penting untuk memastikan bahwa pajak yang dikumpulkan digunakan secara efektif dan transparan untuk memenuhi kebutuhan publik, mengurangi korupsi, dan meningkatkan akuntabilitas pemerintah.

Azas Pemungutan Pajak

Pemungutan pajak Pemerintah harus sesuai dengan asas-asas Pemungutan Pajak sebagaimana pendapat Adam Smith melalui bukunya berjudul '*The Wealth of Nation*'. Asas-asas pemungutan pajak yang dimaksud adalah asas *equality* (keadilan), *certainty* (kepastian hukum), *convenience to payment* (kesenangan), dan *efficiency* (efisiensi) (Cahyono, 2021).

Asas pemungutan pajak adalah prinsip-prinsip yang digunakan oleh pemerintah dalam menentukan objek pajak, tarif pajak, waktu pemungutan pajak, dan cara-cara pemungutan pajak. Asas pemungutan pajak ini bertujuan untuk mencapai keadilan, efisiensi, dan efektivitas dalam sistem perpajakan.

Berikut adalah asas-asas pemungutan pajak yang umum diterapkan:

1. **Asas Keadilan atau *Equity***
   Asas ini mengharuskan pemerintah untuk menetapkan tarif pajak yang adil bagi semua warga negara, baik secara vertikal maupun horizontal. Asas keadilan juga menekankan bahwa objek pajak harus sesuai dengan kemampuan ekonomi dan kemampuan

membayar wajib pajak. Salah satu kriteria dalam merancang sistem perpajakan adalah perlu diterapkan prinsip keadilan. Keadilan pajak (*tax equity*) berarti bahwa wajib pajak menyumbang *fair share* (bagian yang wajar) atas *cost of government* (biaya pemerintah) (Suasa et al., 2021).

Penerapan asas keadilan dalam pemungutan pajak bertujuan untuk memastikan bahwa wajib pajak membayar pajak sesuai dengan kemampuan ekonomi dan kemampuan membayar yang dimilikinya. Berikut ini beberapa contoh penerapan asas keadilan dalam pemungutan pajak:

a. Pajak Progresif

   Pajak progresif adalah pajak yang tarifnya semakin tinggi seiring dengan meningkatnya penghasilan wajib pajak. Pajak ini diterapkan untuk memastikan bahwa orang yang memiliki penghasilan lebih tinggi membayar lebih banyak pajak daripada orang yang memiliki penghasilan lebih rendah. Dengan begitu, orang yang lebih mampu akan membayar pajak yang lebih besar, sedangkan orang yang kurang mampu hanya membayar pajak yang lebih kecil.

b. Pajak Proporsional

   Pajak proporsional adalah pajak yang tarifnya sama untuk semua wajib pajak, tanpa memperhitungkan kemampuan ekonomi dan kemampuan membayar. Pajak ini diterapkan untuk memastikan bahwa wajib pajak membayar pajak secara adil, terlepas dari penghasilan atau kekayaan yang dimilikinya.

c. Pajak Regresif

   Pajak regresif adalah pajak yang tarifnya semakin rendah seiring dengan meningkatnya penghasilan wajib pajak. Pajak ini diterapkan untuk memastikan bahwa wajib pajak yang kurang mampu membayar pajak yang lebih kecil, sehingga tidak memberatkan kehidupan mereka.

d. Pajak Proporsional dengan Batasan

   Pajak proporsional dengan batasan adalah pajak proporsional yang dikenakan dengan adanya batasan tertentu, misalnya dengan memberikan potongan pajak bagi wajib pajak yang memiliki tanggungan keluarga atau membayar biaya

pendidikan anak. Pajak ini diterapkan untuk memastikan bahwa wajib pajak yang memiliki beban keuangan lebih besar, seperti yang memiliki tanggungan keluarga atau anak-anak yang masih bersekolah, tidak terlalu diberatkan oleh pajak.

Penerapan asas keadilan dalam pemungutan pajak akan membantu menciptakan sistem perpajakan yang adil dan berkeadilan bagi semua wajib pajak. Hal ini juga dapat membantu memperkuat kepercayaan wajib pajak terhadap sistem perpajakan, sehingga meningkatkan kepatuhan mereka dalam membayar pajak.

2. Asas Kepastian (*Certainty)*

Asas ini menjamin bahwa pajak harus dapat diprediksi dan dipahami dengan jelas oleh wajib pajak. Pemerintah harus memberikan informasi yang jelas dan akurat tentang jenis pajak, besaran tarif, dan cara pemungutan pajak. Pajak yang dipungut dilakukan sesuai dengan kebijakan yang telah ditetapkan sehingga sifatnya pasti dan jelas (Leza Christianingsih., Acmad Husaini, 2016).

Berikut adalah beberapa contoh penerapan asas kepastian dalam pemungutan pajak:

a. Keterbukaan Peraturan Pajak

   Pemerintah harus memberikan akses yang mudah bagi wajib pajak untuk memperoleh informasi terkait peraturan perpajakan. Hal ini dapat dilakukan melalui publikasi peraturan, pedoman, kebijakan, dan informasi terkait lainnya. Dengan adanya keterbukaan ini, wajib pajak dapat memahami persyaratan perpajakan dan mengetahui dengan jelas kewajiban serta hak mereka sebagai wajib pajak.

b. Stabilitas dan Konsistensi Kebijakan Pajak

   Pemerintah harus menjaga stabilitas dan konsistensi kebijakan perpajakan. Perubahan yang terlalu sering atau tiba-tiba dalam kebijakan perpajakan dapat menciptakan ketidakpastian dan kesulitan bagi wajib pajak dalam merencanakan keuangan mereka. Dengan menjaga stabilitas kebijakan, wajib pajak dapat

mengantisipasi dan menyesuaikan diri dengan persyaratan perpajakan yang tetap.

c. Ketentuan Pajak yang Jelas

Pemerintah harus merumuskan ketentuan perpajakan dengan bahasa yang jelas, tegas, dan dapat dipahami oleh wajib pajak. Hal ini membantu menghindari interpretasi ganda atau perbedaan pemahaman yang dapat menimbulkan ketidakpastian dan perselisihan antara wajib pajak dan otoritas perpajakan. Ketentuan pajak yang jelas juga memudahkan wajib pajak dalam memenuhi kewajiban perpajakannya.

Pemerintah harus menjalankan prosedur pemungutan pajak dengan transparan. Proses pemungutan, termasuk pendaftaran, pelaporan, dan pembayaran pajak, harus terbuka dan dapat dipertanggungjawabkan. Wajib pajak harus dapat mengakses informasi dan prosedur tersebut dengan mudah, serta memiliki kemungkinan untuk memperoleh klarifikasi atau bantuan jika diperlukan.

Dengan menerapkan asas kepastian dalam pemungutan pajak, pemerintah dapat memastikan bahwa wajib pajak memiliki kejelasan dan kepastian dalam memenuhi kewajiban perpajakannya. Hal ini juga dapat meningkatkan kepatuhan pajak dan membangun kepercayaan wajib pajak terhadap sistem perpajakan yang berlaku.

3. Asas Kemudahan (*Convenience*)

Penerapan asas efisiensi dalam pemungutan pajak bertujuan untuk mencapai pengumpulan pajak yang optimal dengan biaya yang minimal dan dampak ekonomi yang sekecil mungkin. Sistem pemungutan ini disebut *pay as you earn* (Ariffin & Sitabuana, 2022).

Berikut ini beberapa contoh penerapan asas efisiensi dalam pemungutan pajak:

a. Desain Pajak yang Efisien

Pemerintah perlu merancang struktur pajak yang efisien dan tidak memberikan distorsi ekonomi yang berlebihan. Hal ini dapat dilakukan dengan mempertimbangkan efek insentif, efek pengaruh, dan efek distorsi pajak terhadap keputusan ekonomi

wajib pajak. Dalam merancang pajak, penting untuk memperhatikan tarif pajak yang optimal dan alokasi sumber daya yang efisien.

b. Administrasi Pajak yang Efisien
   Administrasi pajak yang efisien melibatkan pengumpulan pajak dengan biaya yang minimal dan penggunaan teknologi yang memadai. Pemerintah perlu menggunakan teknologi informasi dan sistem administrasi yang efektif untuk mengurangi biaya administrasi dan meningkatkan efisiensi pengumpulan pajak. Prosedur yang sederhana, jelas, dan terotomatisasi dapat membantu mengurangi beban administratif bagi wajib pajak.
c. Pengawasan dan Penegakan Hukum yang Efektif
   Pengawasan dan penegakan hukum yang efektif dalam pemungutan pajak dapat mendorong kepatuhan pajak yang lebih baik dan mengurangi praktik penghindaran atau penggelapan pajak. Dalam hal ini, pemerintah perlu melakukan pengawasan yang ketat terhadap kepatuhan wajib pajak, menerapkan sanksi yang tegas terhadap pelanggaran pajak, dan memastikan adanya keadilan dalam penegakan hukum perpajakan.
d. Evaluasi Kebijakan Pajak
   Pemerintah perlu secara teratur melakukan evaluasi terhadap kebijakan pajak yang diterapkan untuk memastikan efisiensi dan efektivitasnya. Evaluasi ini dapat meliputi analisis dampak pajak, penilaian kinerja kebijakan perpajakan, dan pembaruan kebijakan yang diperlukan untuk meningkatkan efisiensi dan responsivitas sistem perpajakan.

Dengan penerapan asas efisiensi dalam pemungutan pajak, pemerintah dapat mengoptimalkan pendapatan pajak dengan biaya yang minimal, mendorong kepatuhan pajak, dan mengurangi distorsi ekonomi yang tidak diinginkan. Hal ini dapat memberikan manfaat yang maksimal bagi pemerintah dan masyarakat secara keseluruhan.

4. Asas Efisiensi (*Efficiency)*

Asas *efficiency* yaitu pajak dikatakan efisien jika biaya kewajiban perpajakan yang dikeluarkan oleh wajib pajak relatif rendah (Prasna Hanifa, 2015).

Berikut adalah beberapa contoh penerapan asas efisiensi dalam pemungutan pajak:

a. Desain Pajak yang Efisien
   Pemerintah perlu merancang struktur pajak yang efisien dan tidak memberikan distorsi ekonomi yang berlebihan. Hal ini dapat dilakukan dengan mempertimbangkan efek insentif, efek pengaruh, dan efek distorsi pajak terhadap keputusan ekonomi wajib pajak. Dalam merancang pajak, perlu dipertimbangkan tarif pajak yang optimal dan alokasi sumber daya yang efisien.
b. Administrasi Pajak yang Efisien
   Administrasi pajak yang efisien melibatkan pengumpulan pajak dengan biaya minimal dan penggunaan teknologi yang tepat. Pemerintah perlu menggunakan teknologi informasi dan sistem administrasi yang efektif untuk mengurangi biaya administrasi dan meningkatkan efisiensi pemungutan pajak. Proses administrasi yang sederhana, jelas, dan terotomatisasi dapat membantu mengurangi beban administratif bagi wajib pajak.
c. Pengawasan dan Penegakan Hukum yang Efektif
   Pengawasan dan penegakan hukum yang efektif dalam pemungutan pajak dapat mendorong kepatuhan wajib pajak yang lebih baik dan mengurangi praktik penghindaran atau penggelapan pajak. Pemerintah perlu melakukan pengawasan yang ketat terhadap kepatuhan wajib pajak, menerapkan sanksi yang tegas terhadap pelanggaran pajak, dan memastikan adanya keadilan dalam penegakan hukum perpajakan.
d. Evaluasi Kebijakan Pajak
   Pemerintah perlu secara teratur mengevaluasi kebijakan pajak yang diterapkan untuk memastikan efisiensi dan efektivitasnya. Evaluasi ini melibatkan analisis dampak pajak, penilaian kinerja kebijakan perpajakan, dan pembaruan kebijakan yang diperlukan untuk meningkatkan efisiensi dan responsivitas sistem perpajakan.

Dengan menerapkan asas efisiensi dalam pemungutan pajak, pemerintah dapat mengoptimalkan pendapatan pajak dengan biaya minimal, mendorong kepatuhan pajak, dan mengurangi distorsi ekonomi yang tidak diinginkan. Hal ini akan memberikan manfaat yang maksimal bagi pemerintah dan masyarakat secara keseluruhan.

Teori Pemungutan Pajak

Teori pemungutan pajak adalah konsep dan prinsip-prinsip yang digunakan untuk memahami dan menganalisis bagaimana pajak dikumpulkan oleh pemerintah. Teori ini melibatkan studi tentang tujuan, efek ekonomi, dan implementasi kebijakan perpajakan. Berikut ini adalah beberapa teori yang relevan dalam pemungutan pajak:

1. Teori Asuransi

Menurut Soeparman Soemahamidjaja yaitu teori asuransi, yang mengandaikan negara mempunyai tugas untuk melindungi warganya dan segala kepentingannya baik keselamatan jiwanya maupun keselamatan harta bendanya (Thohari, 2011).

Teori asuransi dalam pemungutan pajak mengacu pada konsep bahwa pajak dapat berfungsi sebagai bentuk perlindungan atau asuransi sosial bagi masyarakat. Berikut adalah penjelasan lebih lanjut tentang teori asuransi dalam pemungutan pajak:

a. Manfaat Sosial dan Perlindungan

Pajak dapat digunakan untuk memberikan manfaat sosial dan perlindungan kepada masyarakat secara umum. Pajak yang dikumpulkan dapat dialokasikan untuk mendanai program-program sosial, seperti asuransi kesehatan, tunjangan pengangguran, atau jaminan sosial. Tujuan dari pendekatan ini adalah untuk memberikan perlindungan dan bantuan kepada mereka yang membutuhkan melalui pengumpulan pajak dari seluruh masyarakat.

b. Distribusi Risiko

Pajak juga dapat berfungsi sebagai alat untuk mendistribusikan risiko di antara masyarakat. Misalnya, dengan mengenakan pajak pada pendapatan atau kekayaan, masyarakat yang

memiliki kemampuan ekonomi yang lebih tinggi dapat memberikan kontribusi yang lebih besar dalam menanggung beban sosial dan ekonomi. Pajak ini kemudian dapat digunakan untuk membantu mereka yang kurang mampu atau membutuhkan dukungan.

c. Perlindungan terhadap Risiko Ekonomi
   Pajak dapat berperan dalam melindungi masyarakat dari risiko ekonomi yang tidak terduga, seperti bencana alam atau krisis ekonomi. Dalam situasi-situasi tersebut, pemerintah dapat mengumpulkan pajak tambahan atau mengubah struktur pajak untuk mendapatkan sumber daya yang diperlukan untuk pemulihan dan bantuan kepada masyarakat yang terkena dampak.
d. Keberlanjutan dan Stabilitas Fiskal
   Teori asuransi dalam pemungutan pajak juga menekankan pentingnya keberlanjutan dan stabilitas fiskal. Pajak yang dikumpulkan secara teratur dan adil dapat membantu membiayai pengeluaran pemerintah, seperti infrastruktur, layanan publik, dan program-program sosial. Dengan pendekatan ini, pemerintah dapat memastikan stabilitas fiskal jangka panjang dan kemampuan untuk merespons kebutuhan masyarakat secara berkelanjutan.

Penerapan teori asuransi dalam pemungutan pajak memungkinkan pemerintah untuk menyediakan perlindungan sosial, mendistribusikan risiko, dan menjaga stabilitas fiskal. Dalam hal ini, pajak berfungsi sebagai alat untuk memenuhi kebutuhan masyarakat, mengatasi ketidakpastian ekonomi, dan mempromosikan kesejahteraan sosial secara keseluruhan.

2. Teori Kepentingan

Teori kepentingan dalam pemungutan pajak mencerminkan pandangan bahwa pemungutan pajak harus mempertimbangkan kepentingan yang beragam, baik dari pemerintah maupun dari masyarakat secara keseluruhan. Berikut adalah penjelasan lebih lanjut tentang teori kepentingan dalam pemungutan pajak:

a. Kepentingan Pemerintah

Pemerintah memiliki kepentingan dalam pemungutan pajak sebagai sumber pendapatan untuk membiayai pengeluaran publik, seperti infrastruktur, pendidikan, layanan kesehatan, dan keamanan. Pajak menjadi sumber pendapatan yang penting bagi pemerintah untuk menjalankan fungsi-fungsi publik dan melaksanakan kebijakan yang mendukung kepentingan nasional.

b. Kepentingan Masyarakat
   Pemungutan pajak juga harus memperhatikan kepentingan masyarakat secara keseluruhan. Pajak yang dikumpulkan seharusnya digunakan untuk memenuhi kebutuhan masyarakat, seperti pelayanan publik yang efektif, kesejahteraan sosial, perlindungan lingkungan, dan pembangunan ekonomi. Masyarakat berkepentingan dalam mendapatkan manfaat dari pengeluaran yang dibantu oleh pajak yang dikumpulkan.
c. Kepentingan Wajib Pajak
   Wajib pajak memiliki kepentingan untuk diperlakukan secara adil dan proporsional dalam pemungutan pajak. Mereka berharap agar tarif pajak tidak memberikan beban yang tidak wajar atau tidak adil terhadap kemampuan ekonomi mereka. Selain itu, wajib pajak juga berkepentingan untuk mendapatkan kepastian hukum, transparansi, dan prosedur administrasi yang efisien.
d. Kepentingan Ekonomi
   Pemungutan pajak harus mempertimbangkan kepentingan ekonomi secara keseluruhan. Tarif pajak yang terlalu tinggi atau tidak proporsional dapat memberikan dampak negatif pada pertumbuhan ekonomi, investasi, dan lapangan kerja. Oleh karena itu, penting untuk mempertimbangkan kepentingan ekonomi dalam menetapkan tarif pajak yang dapat mendorong pertumbuhan ekonomi yang seimbang.
e. Dengan mempertimbangkan kepentingan pemerintah, masyarakat, wajib pajak, dan aspek ekonomi, pemungutan pajak dapat dilakukan dengan cara yang seimbang dan menguntungkan semua pihak yang terlibat. Pemerintah perlu

menjaga keseimbangan antara kebutuhan pendapatan publik, kesejahteraan masyarakat, dan pertumbuhan ekonomi dalam merancang dan melaksanakan kebijakan perpajakan.

f. Teori ini meskipun masih berlaku pada retribusi, tetapi sulit diterima sebab orang miskin dan penganggur yang memperoleh bantuan dari pemerintah, menikmati atau mengenyam banyak sekali jasa dari pekerjaan pemerintah dan mereka bahkan dibebaskan membayar pajak (Pranoto. & Kusumo, 2016).

3. Teori Daya Pikul

Teori daya pikul dalam pemungutan pajak mengacu pada prinsip bahwa pemungutan pajak harus didasarkan pada kemampuan ekonomi atau daya pikul wajib pajak. Prinsip ini berarti bahwa pajak yang dikenakan harus proporsional dengan kemampuan ekonomi atau kekayaan individu atau kelompok wajib pajak. Berikut adalah penjelasan lebih lanjut tentang teori daya pikul dalam pemungutan pajak:

a. Kemampuan Ekonomi

Teori daya pikul menyatakan bahwa pemungutan pajak harus mempertimbangkan kemampuan ekonomi wajib pajak. Ini berarti bahwa individu atau kelompok dengan kemampuan ekonomi yang lebih besar harus memberikan kontribusi pajak yang lebih besar daripada mereka yang memiliki kemampuan yang lebih kecil. Dalam hal ini, kemampuan ekonomi dapat diukur melalui faktor-faktor seperti pendapatan, kekayaan, atau konsumsi.

b. Proporsionalitas

Teori daya pikul menekankan pentingnya proporsionalitas dalam pemungutan pajak. Artinya, tarif pajak yang dikenakan harus sebanding dengan kemampuan ekonomi individu atau kelompok wajib pajak. Dalam sistem pajak progresif, ini berarti bahwa tarif pajak meningkat seiring dengan peningkatan kemampuan ekonomi, sedangkan dalam sistem pajak proporsional, tarif pajak tetap proporsional terhadap kemampuan ekonomi.

c. Keadilan dan Distribusi Pendapatan
   Prinsip daya pikul juga berhubungan dengan keadilan dan distribusi pendapatan. Dengan memungut pajak berdasarkan kemampuan ekonomi, sistem perpajakan dapat membantu mengurangi ketimpangan ekonomi dan mencapai distribusi pendapatan yang lebih merata. Hal ini dapat dilakukan dengan mengenakan tarif pajak yang lebih tinggi pada individu atau kelompok dengan kemampuan ekonomi yang lebih besar.
b. Perlindungan Sosial
   Teori daya pikul juga menekankan perlunya melindungi kelompok masyarakat yang rentan atau kurang mampu. Pemungutan pajak berdasarkan daya pikul dapat digunakan sebagai alat untuk mendanai program-program perlindungan sosial dan bantuan kepada mereka yang membutuhkan. Ini dapat mencakup pemberian tunjangan, layanan kesehatan, atau bantuan sosial kepada kelompok yang memerlukan.

4. Teori Bakti

Teori bakti pemungutan pajak mengemukakan bahwa pembayaran pajak merupakan bentuk bakti atau pengabdian yang dilakukan oleh warga negara kepada negara. Menurut teori ini, membayar pajak bukan hanya kewajiban hukum yang harus dipenuhi, tetapi juga merupakan tanggung jawab moral dan sosial sebagai warga negara yang baik. Dalam kerangka ini, warga negara diharapkan untuk membayar pajak secara sadar dan patuh sebagai bentuk dukungan mereka terhadap pemerintah dan negara. Mereka dianggap memiliki kewajiban moral untuk berkontribusi dalam pembiayaan kegiatan pemerintahan dan pembangunan nasional.

Teori bakti pemungutan pajak juga menekankan pentingnya sikap saling percaya dan tanggung jawab antara warga negara dan pemerintah. Warga negara yang memenuhi kewajiban pajak mereka dianggap memiliki peran aktif dalam membangun dan memelihara negara yang berkeadilan dan sejahtera. Dalam konteks ini, pemungutan pajak dianggap sebagai wujud kontribusi dan pengabdian warga negara kepada negara, yang pada gilirannya

diharapkan dapat memberikan manfaat bagi seluruh masyarakat. Pajak yang dikumpulkan diharapkan akan digunakan oleh pemerintah untuk membiayai berbagai kegiatan dan program yang melayani kepentingan umum, seperti pendidikan, kesehatan, infrastruktur, dan keamanan.

5. Teori Daya Beli

Teori daya beli dalam pemungutan pajak mengacu pada prinsip bahwa tarif pajak harus didasarkan pada kemampuan individu atau kelompok untuk membayar, yang tercermin dalam daya beli mereka. Prinsip ini menekankan pentingnya mempertimbangkan kemampuan ekonomi wajib pajak dalam menentukan besaran pajak yang harus mereka bayar (Abdul, 2020). Menurut teori ini, lembaga penyelenggara kepentingan masyarakat yang dianggap sebagai dasar keadilan pemungutan pajak, bukan untuk kepentingan individu maupun negara tetapi untuk kepentingan keduanya (Dr. Mutaqiem, SH., 2014).

****

Daftar Pustaka

Abdul., W. (2020). Penegakan Hukum Pajak Untuk Meneguhkan Ketahanan Ekonomi Indonesia di Tengah Pandemi COVID-19. *Jurnal Ilmu Ekonomi Islam*, *04*(1), 69–89. https://doi.org/https://doi.org/10.33507/lab.v4i01

Ariffin, M., & Sitabuana, T. H. (2022). Sistem Perpajakan Di Indonesia. *Serina IV Untar*, *28*, 523–534.

Cahyono, B. (2021). Asas Pemungutan Pajak Dalam Pajak Penghasilan Transaksi Saham di Bursa. *Journal of Tax and Business*, *2*(2), 75–83. https://doi.org/10.55336/jpb.v2i2.36

Dewi, R. S. (2020). Pajak Penghasilan pada Subjek Penghasilan di Bawah Umur Melalui Media Sosial. *Al-Ishlah: Jurnal Ilmiah Hukum*,

23(2), 186–198. https://doi.org/10.56087/aijih.v23i2.54

Dr. Mustaqiem ., SH., M. S. (2014). *Perpajakan Dalam Konteks Teori dan Hukum Pajak Di Indonesia* (T. Ibnu. (ed.); 1st ed.). Mata Padi Pressindo.

Leza Christianingsih., Acmad Husaini, Y. M. (2016). Analisis Pemungutan Pajak Hotel Atas Villa Di Paguyuban Supo Songgoriti. *Jurnal Perpajakan*, *9*(1), 1–10.

Pranoto., & Kusumo, A. T. S. (2016). Reformasi Birokrasi Perpajakan Sebagai Usaha Peningkatan Pendapatan Negara Dari Sektor Pajak. *Yustisia Jurnal Hukum*, *95*(2), 395–414. https://doi.org/10.20961/yustisia.v95i0.2818

Prasna Hanifa, A. F. R. (2015). *Analisis Pemungutan Pajak Penghasilan (PPh) Pasal 23 atas Royalti Penulis dan Pajak Pertambahan NIlai (PPN) atas Buku Ditinjau Dari Perspektif Asas-Asas Pemungutan Pajak* (Vol. 3, Issue April).

Retno Sari Dewi, Aulia Rahman Hakim, & Hepy Tri Puspitasari. (2022). Stimulus Pelanggaran Pajak Penghasilan Bagi UMKM di Era Pandemi Covid-19. *Yustitiabelen*, *8*(2), 178–193. https://doi.org/10.36563/yustitiabelen.v8i2.566

Suasa, M. D. S., Arjaya, I. M., & Saputra, I. putu G. (2021). Asas Keadilan Pemungutan Pajak dalam Peraturan Pemerintah. *Jurnal Preferensi Hukum*, *2*(1), 6–10.

Thohari, A. A. (2011). Epistemologi Pajak, Perspektif Hukum Tata Negara. *Jurnal Legislasi Indonesia*, *8*(1), 1–10.

PROFIL PENULIS



Retno Sari Dewi, S.H., M.H., C.Med.

Penulis lahir di Tulungagung, tanggal 30 Bulan Juli Tahun 1984. Penulis adalah dosen tetap pada Program Studi Hukum, Fakultas Hukum, Universitas Tulungagung. Menyelesaikan pendidikan S1 pada Jurusan Ilmu Hukum dan melanjutkan S2 pada Jurusan Hukum. Penulis menekuni bidang Hukum Perdata khususnya pada konsentrasi Hukum Perlindungan Konsumen, Hukum Bisnis, Hukum Pajak dan Hukum Persaingan Usaha. Penulis telah mempublikasikan hasil penelitian di Jurnal Internasional dan Jurnal Terakreditasi.

Berikut beberapa judul publikasi penulis: Perlindungan Konsumen di Era Pandemi Virus Korona, Pajak Penghasilan Pada Subyek Penghasilan Di Bawah Umur Melalui Media Sosial, *The Role of Mediators in ASEAN Trade Dispute in Consumer Protection Law Perspective, Juridic Review for The Development of Academic Texts for Amendment to The Regulation of The Regent of Tulungagung Concerning Administration of Advertisements*. Penulis tercatat sebagai reviewer dan editorial team di Jurnal Terakreditasi SINTA.

BAB 4
FUNGSI & PENGGOLONGAN PAJAK

Fakhry Amin, S.H., M.H., CPOD
Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Enam Enam Kendari

Pendahuluan

Hukum pajak di Indonesia berlandaskan falsafah Pancasila dan Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia 1945 (UUD NRI 1945) yang menjunjung tinggi hak warga negara dan menempatkan kewajiban perpajakan sebagai kewajiban kenegaraan. Pasal 1 Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP) menjelaskan bahwa pajak adalah kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan undang-undang dengan tidak mendapat imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat (Kasma, 2012).

Hukum pajak sebagai keseluruhan dari peraturan-peraturan yang meliputi wewenang pemerintah untuk mengambil kekayaan seseorang dan menyerahkan kembali kepada masyarakat melalui kas negara, merupakan hukum publik yang mengatur hubungan-hubungan hukum antara negara dengan orang-orang atau badan-badan yang berkewajiban membayar pajak (Brotodiharjo, 2003). Dalam hukum pajak diatur adanya hubungan antara pemerintah dengan rakyat, dimana pemerintah berperan dalam fungsinya sebagai pemungut pajak (*fiscus*), sementara rakyat dalam kedudukannya

sebagai subjek pajak/wajib pajak. Agar lebih jelas, berikut 4 (empat) unsur pajak (Pudyatmoko, 2004):

1. Iuran kepada negara
2. Dipungut oleh negara berdasarkan undang-undang serta aturan pelaksanaannya
3. Tidak mendapat prestasi kembali secara langsung
4. Pembiayaan pengeluaran pemerintah.

Fungsi Pajak

Pajak merupakan sumber utama penerimaan negara. Tanpa pajak, sebagian besar kegiatan negara sulit untuk dapat dilaksanakan. Penggunaan uang pajak meliputi mulai dari belanja pegawai sampai dengan pembiayaan berbagai proyek pembangunan. Pembangunan sarana umum seperti jalan-jalan, jembatan, sekolah, rumah sakit/Puskesmas, kantor polisi dibiayai dengan menggunakan uang yang berasal dari pajak. Uang pajak juga digunakan untuk pembiayaan dalam rangka memberikan rasa aman bagi seluruh lapisan masyarakat. Setiap warga negara mulai saat dilahirkan sampai dengan meninggal dunia, menikmati fasilitas atau pelayanan dari pemerintah yang semuanya dibiayai dengan uang yang berasal dari pajak. Pajak juga digunakan untuk mensubsidi barang-barang yang sangat dibutuhkan masyarakat dan juga membayar utang negara ke luar negeri. Pajak juga digunakan untuk membantu Usaha Mikro Kecil dan Menengah (UMKM) baik dalam hal pembinaan dan modal. Dengan demikian jelas bahwa peranan penerimaan pajak bagi suatu negara menjadi sangat dominan dalam menunjang jalannya roda pemerintahan dan pembiayaan pembangunan. Disamping fungsi *budgeter* di atas, pajak juga melaksanakan fungsi redistribusi pendapatan dari masyarakat yang mempunyai kemampuan ekonomi yang lebih tinggi kepada masyarakat yang kemampuannya lebih rendah. Oleh karena itu tingkat kepatuhan wajib pajak dalam melaksanakan kewajiban perpajakannya secara baik dan benar merupakan syarat mutlak untuk tercapainya fungsi redistribusi pendapatan. Sehingga pada akhirnya kesenjangan ekonomi dan sosial yang ada dalam masyarakat dapat dikurangi secara maksimal.

Secara umum, ada 2 (dua) fungsi utama pajak di Indonesia, yakni fungsi *budgeter* dan fungsi *regulerend* (Putyatmoko, 2004).

1. **Fungsi *Budgeter* (Anggaran)**

   Fungsi *budgeter* merupakan manfaat pokok dari pajak (Rahayu, 2010) yaitu pajak sebagai sumber penerimaan terbesar dalam keuangan negara untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran negara, seperti menjalankan tugas-tugas rutin negara dan melaksanakan pembangunan.

   Pajak yang disetorkan oleh wajib pajak pribadi maupun badan dapat digunakan oleh negara untuk pembiayaan rutin seperti belanja pegawai, belanja barang, pemeliharaan, dan sebagainya. Sedangkan yang berkaitan dengan pembiayaan pembangunan, biaya yang digunakan dapat berasal dari tabungan pemerintah, yaitu penerimaan dalam negeri dikurangi dengan pengeluaran rutin. Di sisi lain, pungutan pajak artinya turut melibatkan rakyat dalam pembangunan negara.

   Pembangunan hanya dapat terlaksana dengan ditunjang keuangan yang cukup tersedia pada kas negara. Untuk itu, pajak memegang peranan dalam keuangan negara lewat tabungan pemerintah untuk disalurkan ke dalam sektor pembangunan. Tabungan pemerintah ini, diperoleh dari surplus, penerimaan rutin biasa setelah dikurangi dengan pengeluaran rutin/biasa. Penerimaan rutin/biasa adalah untuk membiayai pengeluaran rutin/biasa dari pemerintah, seperti gaji pegawai, pembelian alat tulis, ongkos pemeliharaan gedung pemerintah, bunga dan angsuran pembayaran hutang-hutang kepada negara lain, tunjangan sosial dan lain sebagainya. Untuk itu pemerintah banyak melakukan usaha mengingatkan rakyatnya untuk membayar pajak mengingat besarnya manfaat yang diberikan oleh pajak dan juga pajak pemasukan terbesar dibandingkan dengan sektor lainnya.

2. **Fungsi *Regulerend* (Mengatur)**

   Fungsi ini disebut juga fungsi mengatur atau fungsi tambahan, yaitu suatu fungsi dimana pajak digunakan oleh pemerintah sebagai alat untuk mencapai tujuan tertentu (Rahayu, 2010). Fungsi ini sebagai pelengkap dari fungsi utama pajak.

Pajak digunakan sebagai alat untuk mengatur masyarakat, baik di bidang ekonomi, sosial maupun politik dengan tujuan tertentu. Pajak digunakan sebagai alat untuk mencapai tujuan tertentu dapat dilihat dalam contoh pemberian insentif pajak, misalnya *tax holiday*, penyusutan dipercepat dalam rangka meningkatkan investasi, baik investasi dalam negeri maupun investasi asing.

Pemerintah dapat mengatur pertumbuhan ekonomi melalui kebijaksanaan pajak. Dengan fungsi mengatur, pajak digunakan sebagai alat untuk mencapai tujuan. Salah satu contohnya adalah dalam rangka meningkatkan angka penanaman modal, baik dalam negeri maupun luar negeri, pemerintah memberikan berbagai macam fasilitas keringanan pajak. Contoh lainnya dalam rangka melindungi produksi dalam negeri, pemerintah menetapkan bea masuk yang tinggi untuk produk luar negeri.

Selain fungsi pajak sebagaimana tersebut di atas, fungsi pajak di Indonesia adalah sebagai berikut:

1. **Fungsi Stabilitas**

   Adanya pajak membantu pemerintah dalam memiliki dana untuk menjalankan kebijakan yang berhubungan dengan stabilitas harga sehingga inflasi dapat dikendalikan. Hal ini dapat dilakukan dengan jalan mengatur peredaran uang di masyarakat, pemungutan pajak, penggunaan pajak yang efektif dan efisien.

2. **Fungsi Redistribusi Pendapatan**

   Pajak yang sudah dipungut oleh negara akan digunakan untuk membiayai semua kepentingan umum, termasuk juga untuk membiayai pembangunan sehingga dapat membuka kesempatan kerja, yang akhirnya dapat meningkatkan pendapatan masyarakat.

Cara Melaksanakan Fungsi Umum Pajak oleh Fiskus

Terkait dua fungsi umum pajak di atas, ada dua cara dalam melaksanakan fungsi umum oleh pemerintah sebagai pemungut pajak (*fiscus*) yaitu (Muyassarotussolichah, 2008):

1. Cara Umum

Dilakukan dengan menggunakan tarif-tarif pajak untuk mengadakan perubahan-perubahan tarif yang bersifat umum. Tarif yang merupakan persentase atau jumlah yang dikenakan terhadap basis pajak (*tax base*), yang berlaku secara umum dijadikan instrumen perwujudan fungsi pajak ini.

2. Cara Khusus

Pelaksanaan fungsi mengatur dari pajak yang bersifat khusus dibedakan menjadi dua yakni yang bersifat positif dan bersifat negatif.

a. Bersifat Positif

Dalam keadaan ini, pemerintah memberikan dorongan (*tax incentive*) dengan pemberian fasilitas perpajakan berupa:

1) Pemberian kelonggaran berbentuk pembebasan pajak (*tax holiday*) dan keringanan pajak
2) Mengadakan penghapusan *(afschaffing)*
3) Pemberian pengecualian-pengecualian
4) Pemberian pengurangan-pengurangan
5) Kompensasi-kompensasi

b. Bersifat Negatif

Yaitu cara mengatur untuk mencegah atau menghalangi perkembangan/menjuruskan kehidupan masyarakat ke arah tujuan tertentu. Tindakan pemerintah yang demikian ini merupakan sebuah *des incentive tax*.

Upaya *des incentive tax* yang dilakukan fiskus dapat berfungsi sebagai:

1) Pemberian hambatan-hambatan
2) Pencegahan atas pemakaian dan pemasukan
3) Pemberantasan-pemberantasan khusus.

Penggolongan Pajak di Indonesia

Secara umum, pajak yang berlaku di Indonesia dapat dibedakan menjadi pajak pusat dan pajak daerah. Pajak pusat adalah pajak-pajak yang dikelola oleh pemerintah pusat (Direktorat Jendral Pajak).

Sedangkan pajak daerah pajak-pajak yang dikelola oleh pemerintah daerah baik tingkat provinsi maupun kabupaten atau kota (Kasma, 2012).

1. Pajak Berdasarkan Golongannya

Menurut golongannya pajak dibagi menjadi dua antara lain:

a. Pajak Langsung

yaitu pajak yang harus dipikul sendiri oleh Wajib Pajak dan tidak dapat dibebankan atau dilimpahkan kepada orang lain.

Apabila dilihat dari proses pembayarannya, pajak langsung ini memiliki sifat pungutan yang teratur dan pembayarannya dilakukan secara berkala. Pelaksanaan kewajiban atas pajak langsung ini dilakukan selama Wajib Pajak memenuhi unsur-unsur atau syarat yang sesuai dengan undang-undang yang berlaku. Pajak langsung juga pada dasarnya melekat pada pribadi Wajib Pajak, sehingga untuk pelaksanaan hak dan kewajibannya tidak dapat dialihkan kepada pihak yang lain.

Contoh pajak langsung:

1) Pajak Penghasilan (PPh)

Pajak ini dikenakan kepada individu atau badan tertentu dan berkaitan dengan penghasilan yang diperoleh oleh masing-masing Wajib Pajak serta mampu untuk menambah kemampuan ekonomis yang diterima bagi Wajib Pajak. Kewajiban membayar PPh telah melekat pada Wajib Pajak yang bersangkutan sehingga tidak dapat diwakilkan oleh pihak lain.

2) Pajak Bumi dan Bangunan (PBB)

Pajak ini dikenakan terhadap Wajib Pajak atas kepemilikan atau pemanfaatan bumi atau bangunan. Untuk besar kecilnya pajak terutang atas PBB ini ditentukan oleh kondisi atau keadaan dari objek bangunan itu sendiri. Pada dasarnya, Wajib Pajak akan menerima Surat Pemberitahuan Pajak Terhutang (SPPT) yang berisi informasi atas jumlah pajak yang harus dibayarkan, metode pembayaran, dan jangka waktu pembayarannya.

3) Pajak Kendaraan Bermotor
   Pajak ini dikenakan atas kepemilikan kendaraan bermotor, baik itu untuk kendaraan bermotor roda dua ataupun lebih.

b. Pajak Tidak Langsung
Pajak tidak langsung merupakan pajak yang proses pembayarannya dapat dibebankan kepada pihak lain. Jadi, Wajib Pajak memiliki wewenang untuk menyerahkan pembayaran pajak dengan diwakilkan oleh pihak yang lain.

Penyerahan wewenang ini juga harus didasari suatu peristiwa yang memungkinkan bagi Wajib Pajak untuk mengalihkan kewajiban perpajakannya kepada individu atau badan yang ditunjuk sebagai pihak lain untuk membayarkan sejumlah pajak tertentu.

Berbeda dengan pajak langsung, untuk jenis pemungutannya bersifat tidak menentu, dimana pemberlakuan untuk pajak ini tidak dilakukan secara berkala selayaknya pajak langsung, namun tergantung dari peristiwa yang membuat kewajiban untuk membayar pajak tersebut muncul.

Contoh yang merupakan pajak tidak langsung:

1) Pajak Pertambahan Nilai (PPN)
   Merupakan salah satu contoh pajak tidak langsung yang dapat disetorkan oleh pihak lain yang bukan merupakan penanggung pajak. Pajak ini dibebankan atas transaksi jual beli barang/jasa yang dilakukan oleh Wajib Pajak orang pribadi/badan dalam transaksinya dari produsen kepada konsumen.
2) Pajak Bea Masuk
   Merupakan pajak yang dikenakan atas barang yang masuk ke daerah pabean.
3) Pajak Ekspor
   Pajak ekspor merupakan pungutan resmi yang dibebankan atas barang ekspor tertentu. Pajak ini harus dibayarkan oleh pihak yang hendak atau ingin mengekspor barangnya ke luar negeri.

Perbedaan antara pajak langsung dengan pajak tidak langsung, yaitu:

a. Pihak yang Dikenakan Wajib Pajak

   Seperti definisi dari pajak langsung dan pajak tidak langsung, dimana pembayaran pajak langsung dibebankan kepada Wajib Pajak yang memang namanya terdaftar sebagai penanggung pajak, sedangkan untuk pajak tidak langsung dapat dibayarkan oleh pemikul pajak yang berperan sebagai pihak pengganti yang diwenangkan untuk membayarkan pajak dari Wajib Pajak yang bersangkutan.

   Dalam pajak tidak langsung juga, apabila Wajib Pajak diwakilkan dengan pemikul pajak, maka nama yang tertera sebagai Wajib Pajak bukanlah nama pihak pemikul pajak, melainkan tetap nama individu atau instansi yang berperan sebagai penanggung jawab pajak yang terdaftar.

b. Surat Ketetapan Pajak

   Dalam kaitannya pajak langsung, terdapat surat ketetapan pajak yang mengatur mengenai pemotongan dan penyetoran pajak. Dan ketika Surat Pemberitahuan (SPT) diterbitkan, akan muncul nominal pajak yang tergolong pajak langsung tersebut.

   Sedangkan untuk pajak tidak langsung, tidak memiliki surat ketetapan pajak yang mengatur pemotongan dan penyetoran pajak karena nominal dan prosedur pembayaran untuk pajak tidak langsung telah diatur dalam undang-undang.

c. Perspektif Pemerintah

   Pajak langsung ini termasuk ke dalam pajak progresif yang mempengaruhi perekonomian negara secara langsung, terutama untuk tingkat inflasi. Hal ini terjadi karena adanya kemungkinan bahwa pemerintah mengumpulkan pajak ini dalam waktu yang bersamaan secara langsung.

   Sedangkan untuk pajak tidak langsung, memungkinkan pemerintah untuk mengharapkan adanya pemasukan yang berasal dari semua kalangan dengan harapan memunculkan *feedback* yang stabil. Atau dengan pengertian lain bahwa pajak yang masuk nantinya akan tetap digunakan untuk pembangunan perekonomian kedepannya.

2. Pajak Berdasarkan Sifatnya

Menurut sifatnya pajak dibedakan menjadi dua antara lain:

a. Pajak Subjektif

Pajak subjektif merupakan pungutan yang berasal dari orang pribadi dan telah dikukuhkan sebagai Wajib Pajak dengan memiliki Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP) sebagai syarat administrasi untuk melaksanakan hak dan kewajiban perpajakannya.

Setiap warga negara memang diwajibkan untuk membayar pajak sebagai kewajiban utamanya kepada negara sesuai dengan ketentuan undang-undang yang berlaku. Apabila seseorang tidak membayar pajak subjektif, maka orang ini ditetapkan telah melanggar ketentuan hukum dan dapat dikenakan sanksi denda sesuai dengan ketentuan yang berlaku.

Pajak subjektif ini pada dasarnya fokus pada pengenaan pajak yang memperhatikan pribadi dari Wajib Pajak (subjek) sesuai ketentuan undang-undang, kemudian menetapkan objek untuk pajaknya. Untuk pajak subjektif ini, besarnya jumlah pajak yang terutang dipengaruhi oleh keadaan pribadi dari Wajib Pajak (subjek) yang bersangkutan.

Untuk kewajiban dari pajak subjektif menurut Pasal 2A Undang-Undang Pajak Penghasilan, yaitu:

1) Subjek Pajak Dalam Negeri Bagi Orang Pribadi
   Dimulai pada saat orang pribadi tersebut dilahirkan, berada, atau berniat untuk tinggal di Indonesia, dan berakhir pada saat orang pribadi tersebut meninggal dunia dan meninggalkan Indonesia untuk selama-lamanya.
2) Subjek Pajak Dalam Negeri Berbentuk Badan
   Dimulai pada saat badan usaha didirikan atau berkedudukan di Indonesia, dan berakhir pada saat badan usaha tersebut dibubarkan atau tidak lagi berkedudukan di Indonesia.
3) Subjek Pajak Luar Negeri Berbentuk Badan Usaha Tetap (BUT)
   Dimulai pada saat melakukan usaha atau kegiatan melalui BUT yang dilakukan di Indonesia, dan berakhir pada saat

tidak lagi menjalankan usaha atau kegiatan melalui BUT di Indonesia.

4) Subjek Pajak Luar Negeri Berbentuk Selain Badan Usaha Tetap (BUT)
   Dimulai pada saat menerima atau memperoleh penghasilan dari Indonesia, dan berakhir pada saat tidak lagi menerima atau memperoleh penghasilan dari Indonesia.
5) Warisan yang Belum Terbagi
   Dimulai pada saat timbulnya warisan, dan berakhir pada saat warisan selesai dibagikan.

Contoh dari pajak subjektif ini adalah Pajak Penghasilan (PPh). Pajak ini disebut dengan Pajak Penghasilan (PPh) karena dipungut berdasarkan penghasilan yang diperoleh oleh Wajib Pajak (subjek) dalam satu periode tahun pajak.

Berikut ini merupakan jenis-jenis dari Pajak Penghasilan (PPh) di Indonesia:

1) Pajak Penghasilan (PPh) Pasal 21
   Merupakan pajak yang dibebankan kepada Wajib Pajak, meliputi upah, komisi, honorarium, gaji, dan lain sebagainya. Tarif yang dikenakan atas Pajak Penghasilan (PPh) ini akan dibedakan berdasarkan dengan kepunyaan NPWP bagi setiap Wajib Pajak.
2) Pajak Penghasilan (PPh) Pasal 15
   Merupakan pajak yang dikenakan kepada orang pribadi maupun badan usaha dengan perhitungan tarif pajak yang khusus bagi industri pelayaran, penerbangan internasional, serta bidang usaha asuransi asing.
3) Pajak Penghasilan (PPh) Pasal 22
   Pajak ini dikenakan atas aktivitas impor ataupun transaksi belanja barang mewah bagi Wajib Pajak.
4) Pajak Penghasilan (PPh) 23
   Pajak yang dikenakan atas kegiatan sewa, transaksi dividen, bunga, hadiah, royalti, penghargaan, dan lain sebagainya. Selain itu, Pajak Penghasilan (PPh) Pasal 23 ini juga dapat

dikenakan atas pemakaian aset properti, seperti gedung, tanah, bangunan, dan lain sebagainya.

b. Pajak Objektif

Pajak objektif merupakan jenis pajak yang tidak melihat kondisi dari Wajib Pajaknya melainkan dilihat dari sifat objek pajaknya. Pada dasarnya, pajak objektif ini fokus pengenaannya dengan memperhatikan objeknya, yaitu berupa benda, keadaan, perbuatan, ataupun peristiwa yang dapat menyebabkan adanya utang pajak, dan kemudian ditetapkan untuk subjeknya, tetapi tidak mempersoalkan apakah subjek tersebut bertempat tinggal di Indonesia maupun di luar Indonesia. Untuk tarif dari pajak objektif ini lebih mengikuti kepada kebijakan undang-undang yang berlaku berdasarkan dengan kriteria penghasilan.

Berikut merupakan kriteria dari pajak objektif, yaitu:

1) Diperuntukkan bagi orang pribadi atau badan usaha yang memakai atau melaksanakan transaksi atas benda kena pajak
2) Pungutan pajak berhubungan dengan pemindahan harta dari Indonesia ke luar negeri
3) Pungutan pajak atas kekayaan, kepemilikan barang mewah, ataupun aset di negara lain.

Contoh pajak objektif adalah Pajak Pertambahan Nilai (PPN), Pajak Bumi dan Bangunan (PBB), dan juga Pajak Penjualan atas Barang Mewah (PPnBM).

1) Pajak Pertambahan Nilai (PPN)
   Pajak ini dipungut atas barang atau jasa yang berasal dari hasil transaksi yang dilakukan oleh para Pengusaha Kena Pajak (PKP).
2) Pajak Bumi dan Bangunan (PBB)
   Merupakan pungutan yang dibebankan kepada Wajib Pajak atas kepemilikan atau pemanfaatan tanah ataupun bangunan yang bernilai ekonomis.
3) Pajak Penjualan atas Barang Mewah (PPnBM)

Pungutan ini dibebankan kepada Wajib Pajak atas transaksi barang mewah atau barang yang memiliki nilai fantastis.

3. Pajak Berdasarkan Lembaga Pemungutnya

Pajak dipungut oleh pemungut (*fiscus*), berdasarkan jenis pajaknya. Dimana lembaga pemungut pajak dapat dibagi menjadi dua antara lain:

a. Pajak Pusat

Pajak pusat adalah pajak yang diambil untuk kepentingan yang lebih luas, seperti pembangunan negeri, keamanan negara, militer dan lain sebagainya. Dengan spektrumnya yang luas tersebut, pajak ini juga berfungsi sebagai sumber penerimaan negara yang utama.

Pajak pusat diberitahukan melalui Surat Pemberitahuan Pajak (SPT) tahunan baik ke wajib pajak pribadi maupun wajib pajak badan usaha.

Jenis pajak yang termasuk dalam pajak pusat adalah:

1) Pajak Penghasilan (PPh)

PPh adalah pajak yang dikenakan kepada badan atau orang pribadi atas penghasilan yang diperoleh dalam suatu tahun pajak. Penghasilan yang dimaksud dapat berupa gaji, keuntungan usaha, hadiah, honorarium, atau apapun yang diterima baik dari dalam dan luar negeri yang dapat menambah kekayaan wajib pajak.

2) Pajak Pertambahan Nilai (PPN)

PPN adalah pajak yang diberlakukan atas konsumsi Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak di dalam Daerah Pabean (dalam wilayah Indonesia). Setiap barang dan jasa pada dasarnya adalah Barang Kena Pajak (BKP) atau Jasa Kena Pajak, kecuali ditentukan lain oleh Undang-undang PPN.

3) Pajak Penjualan atas Barang Mewah (PPnBM)

Yang dimaksud dengan barang mewah adalah:

a) Barang tersebut bukan merupakan barang kebutuhan pokok
b) Barang tersebut dikonsumsi oleh masyarakat tertentu

c) Barang tersebut dikonsumsi oleh masyarakat berpenghasilan tinggi, dan
d) Barang yang dikonsumsi untuk menunjukkan status

4) Pajak Bumi dan Bangunan (PBB Perkebunan, Perhutanan, Pertambangan)
   Sejak 1 Januari 2014, PBB Perkebunan, Perhutanan, Pertambangan masih tetap merupakan Pajak Pusat. Sementara PBB perdesaan dan perkotaan merupakan pajak daerah.
5) Bea Materai
   Bea Meterai yang dimaksud adalah pajak yang dikenakan atas pemanfaatan dokumen, seperti: akta notaris, surat perjanjian, kwitansi pembayaran, surat berharga, dan efek, yang memuat nominal atau jumlah uang di atas jumlah tertentu sesuai dengan ketentuan.

Proses pelayanan pajak pusat bisa dilakukan di:

1) Kantor Pelayanan Pajak (KPP)
2) Kantor Pelayanan Penyuluhan dan Konsultasi Perpajakan (KP2KP)
3) Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak
4) Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak.

b. Pajak Daerah

Pajak daerah adalah pajak yang dipungut dan dikelola oleh Pemerintah Daerah baik di tingkat kabupaten/kota maupun provinsi. Hasil Pajak Daerah digunakan untuk membiayai belanja pemerintah daerah tersebut.

Pajak daerah diberitahukan lewat Surat Pemberitahuan Pajak Terhutang Pajak Bumi dan Bangunan (SPPT-PBB) berdasarkan Surat Keputusan Kepala KPP terkait pajak terutang yang harus dibayar dalam 1 (satu) tahun pajak.

Berbagai pajak yang masuk sebagai Pajak Daerah adalah sebagai berikut:

1) Pajak Provinsi terdiri dari:
   a) Pajak Kendaraan Bermotor
   b) Bea Balik Nama Kendaraan Bermotor

c) Pajak Bahan Bakar Kendaraan Bermotor
d) Pajak Air Permukaan
e) Pajak Rokok

2) Pajak kabupaten/kota terdiri dari:
a) Pajak Hotel
b) Pajak Restoran
c) Pajak Hiburan
d) Pajak Reklame
e) Pajak Penerangan Jalan
f) Pajak Mineral Bukan Logam dan Bantuan
g) Pajak Parkir
h) Pajak Air Tanah
i) Pajak Sarang Burung Walet
j) Pajak Bumi dan Bangunan Perdesaan dan Perkotaan
k) Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan/atau Bangunan

Pajak Kendaraan Bermotor dapat dibayarkan di kantor Samsat terdekat, sementara pajak lainnya di Unit Pelayanan Pajak Daerah.

Penutup

Perpajakan di Indonesia mengacu pada kebijakan pokok sebagai berikut (UU28/2007, 2007):

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; d. meningkatkan keseimbangan antara hak dan kewajiban;
4. menyederhanakan prosedur administrasi perpajakan;
5. meningkatkan penerapan prinsip self assessment secara akuntabel dan konsisten; dan

6. mendukung iklim usaha ke arah yang lebih kondusif dan kompetitif.

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

****

Daftar Pustaka

Brotodiharjo, R. S. (2003). *Pengantar Ilmu Hukum Pajak*. Bandung: Refika Aditama.

Kasma, J. (2012). *Standard Operating Procedure (Perpajakan Perusahaan Jasa)*. Bandung : CV. Alfabeta.

Muyassarotussolichah. (2008). *Hukum Pajak*. Yogyakarta: TERAS.

Putyatmoko, Y. S. (2004). *Pengantar Hukum Pajak*. Yogyakarta: Andi.

Rahayu, A. S. (2010). *Pengantar Kebijakan Fiskal*. Jakarta : Bumi Aksara, 2010.

UU28/2007. (2007). *Penjelasan Atas Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 28 Tahun 2007 Tentang Perubahan Ketiga Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 Tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan*.

PROFIL PENULIS



Fakhry Amin, S.H., M.H., CPOD.

Penulis menempuh Pendidikan Formal dan Non Formal: Sekolah Menengah Atas Negeri (SMAN) 4 Kendari [2008], Pesantren Darul Mukhlisin Padang Lampe Pangkep dan Sarjana Fakultas Hukum Universitas Muslim Indonesia Makassar [2008-2012], Kuliah Kerja Profesi Hukum di Mahkamah Konstitusi Republik Indonesia [2011], Program Pasca Sarjana Magister Hukum Universitas Indonesia [2012-2014], Pendidikan Khusus Profesi Advokat (PKPA) oleh Perhimpunan Advokat Indonesia (PERADI) yang diselenggarakan DPP IKADIN dan *Faizal Hafied & Partners Education Of Law* di Jakarta [2013], Program Perkuliahan Khusus *International Institute Of Islamic Thought East and Southeast Asia Office* Kuala Lumpur-Malaysia [2021], Pelatihan *Applied Approach (AA)* Universitas Negeri Makassar [2022], Diklat Peningkatan Kompetensi Perancang Peraturan Perundang-Undangan dalam Pembentukan Peraturan Perundang-undangan oleh Kemenkumham Dirjen Peraturan Perundang-Undangan di Jakarta [2022], Pendidikan Profesi Manajemen *Certified Practitioner Organization Development* oleh *Center for Strategic Entrepreneurial Leadership* Universitas Indonesia [2022], Pelatihan untuk Pelatih/*Training of Trainers (ToT)* Pemantapan Nilai-Nilai Kebangsaan bagi Dosen, Guru, dan Widyaiswara oleh Lembaga Ketahanan Nasional Republik Indonesia (LEMHANNAS-RI) [2023].

Penulis sejak dibangku pelajar sudah aktif mengikuti organisasi-organisasi kesiswaan yang berlanjut saat menjadi mahasiswa dan bekerja diantaranya: Ketua Forum Mahasiswa Pemerhati Konstitusi Universitas Muslim Indonesia (FMPK-UMI) [2011], Pendiri sekaligus Ketua Umum Pertama Ikatan Mahasiswa Magister Hukum Universitas Indonesia (IMMH-UI) [2012 -2013], Perwakilan Tokoh Pemuda dalam Verifikasi dan Validasi 19 Calon Daerah Otonomi Baru di Indonesia mewakili masyarakat Wawonii dalam pengusulan pemekaran Pulau

Wawonii sebagai calon daerah otonomi baru Kabupaten Konawe Kepulauan di Kementerian Dalam Negeri Republik Indonesia (KEMENDAGRI-RI) [2012], Pengurus Lembaga Hukum Mahasiswa Islam-Pengurus Besar Himpunan Mahasiswa Islam (LHMI-PBHMI) [2013-2014], Pengurus Dewan Pimpinan Wilayah Asosiasi Pengacara Pengadaan Indonesia (DPW APPI) Provinsi Sulawesi Tenggara [2016-2021], Pengurus Dewan Pengurus Daerah Forum Silaturahmi Keraton Nusantara (DPD FSKN) Provinsi Sulawesi Tenggara [2022-2027], Pendiri sekaligus Ketua Dewan Pimpinan Nasional Indonesia Law Study Club/Klub Studi Hukum Indonesia (DPN ILSC/KSHI) [2020-Sekarang]. Pelatih Pemantapan Nilai-Nilai Kebangsaan (TAPLAI) Lembaga Ketahanan Nasional Republik Indonesia (LEMHANNAS-RI) [2023-Sekarang].

Penulis sekarang sebagai Dosen Tetap di Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Enam Enam Kendari (STIE 66 Kendari) mengampu Mata Kuliah Dasar Umum Pendidikan Pancasila dan Kewarganegaraan, serta mata kuliah yang berkaitan dengan Ilmu Hukum di Program Studi Manajemen. Prestasi Akademik selama menjadi akademisi antara lain menjadi tim ahli Penyusun Naskah Akademik dan Rancangan Peraturan Daerah. Penulis aktif dalam berbagai penelitian yang diterbitkan dalam berbagai jurnal ilmiah terindeks sinta dan scopus tentang Hukum, Pendidikan, Pemerintahan, dan Manajemen.

Email Penulis: fakhry.amin2@gmail.com

BAB 5
REFORMASI PAJAK *(TAX REFORM)*

Dr. Susilowardani, S.H., M.Kn.
Universitas Surakarta

Pendahuluan

Pajak merupakan perihal penting dalam penyelenggaraan negara karena merupakan sumber pendapatan negara. Pada Bab 7 ini membahas mengenai *Tax Reform* di Indonesia. Bab ini akan menjelaskan Landasan Filosofis, Landasan Yuridis, dan Pemberlakuan *Tax Reform* di Indonesia dalam kaitannya dengan pelaksanaan aturan mengenai perpajakan di dalam kehidupan masyarakat Indonesia.

Landasan Filosofis *Tax Reform* di Indonesia

Secara filosofis pemberlakuan *tax reform* di indonesia berlandaskan pada prinsip *self assessment.* Bentuk reformasi perpajakan *(tax reform)* di Indonesia ditandai dengan penerapan prinsip *self assessment* yang semula berlandaskan pada prinsip *official assessment* (Budileksmana, 2000). Prinsip *official assessment* artinya bahwa besaran pajak yang harus dibayarkan oleh wajib pajak kepada negara ditentukan oleh negara, sedangkan prinsip *self assessment* memberikan keleluasaan serta kepercayaan yang besar kepada wajib pajak untuk menghitung dan menentukan besaran pajak yang harus dibayarkan pada negara (Mustaqiem, 2014). Secara prinsip terlihat perubahan yang sangat mendasar tentang perpajakan di Indonesia dimana yang awalnya memposisikan wajib pajak sebagai objek pajak, setelah adanya reformasi pajak memposisikan wajib pajak sebagai

subjek pajak (Arifiyanto, 2021), yang memiliki keleluasaan untuk menentukan besaran pajaknya dengan melaporkan secara jujur mengenai aset dan pendapatan yang diperoleh.

Perubahan prinsip perpajakan di Indonesia sejalan dengan perubahan model kebijakan dari yang semula *top-down* menjadi *bottom up* (MD, 2014). Model kebijakan *top-down*, memiliki makna bahwa kebijakan yang diambil atau yang dibuat oleh pembuat kebijakan publik, dilakukan secara satu pihak, yaitu kebijakan dari atas ke bawah. Secara realitas praktik di dalam kehidupan bermasyarakat, berbangsa dan bernegara, ketika menggunakan model kebijakan *top-down* maka menjadikan peranan pemerintah sangat besar. Peran pemerintah sangat besar sedangkan kehendak masyarakat yang ada di bawah tidak dipertimbangkan dalam pengambilan kebijakan publik (Brotosusilo, 2012). Masyarakat dalam konteks model kebijakan *top-down* diposisikan sebagai objek dari kebijakan, hal inilah yang tergambar ketika sistem perpajakan yang diterapkan di Indonesia menganut prinsip *official assessment.*

Berubahnya model kebijakan yang digunakan di Indonesia menjadi model kebijakan *bottom-up*, menjadikan peran masyarakat sebagai subjek kebijakan menjadi semakin besar dalam menentukan kebijakan publik yang akan diterapkan di negara Indonesia. Pada intinya bahwa model kebijakan *bottom-up* memposisikan masyarakat sebagai subjek kebijakan yang memiliki peran besar dalam menentukan suatu kebijakan publik yang akan diterapkan. Model kebijakan *bottom-up* berlandaskan pada pemikiran bahwa masyarakat harus didorong untuk mengerjakan sendiri implementasi kebijakannya atau dengan perkataan lain bahwa model kebijakan *bottom-up* mendorong adanya kesadaran masyarakat untuk menentukan kebijakan publik yang akan diambil (Syaukani, 2007). Tentunya hal ini tergambar dari prinsip *self assessment* dalam sistem perpajakan di Indonesia yang merupakan bentuk *tax reform* di Indonesia.

Poin penting dan yang menjadi penekanan secara prinsip bahwa *tax reform* di Indonesia dilakukan dengan tujuan agar menumbuhkan dan mendorong kesadaran masyarakat Indonesia untuk melaporkan sendiri besaran pajak yang akan dibayarkannya kepada negara.

Tujuan *tax reform* di Indonesia adalah redistribusi pendapatan yang lebih efektif, penyederhanaan perpajakan, sistem informasi perpajakan baru dan penyederhanaan administrasi perpajakan (Gillis, 1985), hal ini tentunya sejalan dengan doktrin yang dikemukakan Prof. Satjipto Rahardjo dalam pandangannya mengenai hukum progresif, ada kalimat beliau yang pada intinya menyatakan bahwa, percuma suatu aturan hukum dibuat dan dipaksakan berlaku pada masyarakat, sedangkan masyarakat yang bersangkutan tidak memiliki kesadaran hukum. Aturan tersebut hanya akan menjadi pajangan yang tidak akan pernah mewujudkan ketertiban, keteraturan dan kesejahteraan masyarakat (Rahardjo, 2007). Artinya bahwa *tax reform* di Indonesia secara filosofis mensyaratkan adanya kesadaran penuh dari masyarakat Indonesia untuk melaporkan pendapatannya serta harta kekayaannya selanjutnya membayarkan kepada negara besaran pajak yang sesuai dengan keadaan masyarakat sebagai wajib pajak yang sebenar-benarnya.

Landasan Yuridis *Tax Reform* di Indonesia

Tax reform di Indonesia berarti "sebuah proses mengubah cara pengumpulan pajak dengan cara melakukan pembenahan asministrasi perpajakan, perbaikan regulasi perpajakan dan peningkatan basis pajak. Pihak yang terkena dampak dari reformasi perpajakan adalah wajib pajak, pegawai pajak, lembaga terkait dan masyarakat. Menurut Direktorat Jenderal Pajak, terdapat 5 (lima) alasan mengapa *tax reform* perlu dilakukan. Alasan pertama bahwa tingkat kepatuhan wajib pajak yang masih rendah, alasan kedua bahwa target penerimaan pajak setiap tahun meningkat, alasan ketiga bahwa jumlah SDM tidak sebanding dengan penambahan jumlah wajib pajak sehingga mengalami kesulitan dalam pengawasan dan penegakan hukum, alasan keempat bahwa perkembangan ekonomi digital dan kemajuan teknologi sangat pesat, dan alasan terakhir bahwa harus ada aturan yang mengantisipasi perkembangan transaksi perdagangan (Bawazier, 2011). Alasan-alasan tersebutlah yang menjadi pendorong dilakukannya *tax reform* di Indonesia.

1. Perubahan Aturan-Aturan tentang Perpajakan di Indonesia

Aturan tentang perpajakan di Indonesia mengalami perubahan yang sangat banyak di antaranya:

a. Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan
b. Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan
c. Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah
d. Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 11 Tahun 1995 tentang Cukai; Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 39 Tahun 2007 tentang Perubahan atas Undang-Undang Nomor 11 Tahun 1995 tentang Cukai
e. Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 36 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan
f. Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 16 Tahun 2009 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan Menjadi Undang-Undang
g. Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 42 Tahun 2009 tentang Perubahan Ketiga Atas Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah
h. Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2020 tentang Kebijakan Keuangan Negara dan Stabilitas Sistem Keuangan untuk Penanganan Pandemi *Coronavirus Disease* 2019 (Covid-19) dan/atau dalam Rangka Menghadapi Ancaman yang Membahayakan Perekonomian Nasional dan/atau Stabilitas Sistem Keuangan
i. Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 2 Tahun 2020 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2020 tentang Kebijakan Keuangan Negara dan Stabilitas Sistem Keuangan untuk Penanganan

Pandemi Covid-19 dan/atau Dalam Rangka Menghadapi Ancaman yang Membahayakan Perekonomian Nasional dan/atau Stabilitas Sistem Keuangan Menjadi Undang-Undang;

j. Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan.

2. Tujuan Dibentuknya UU tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan di Indonesia

Pada hakikatnya setiap peraturan perundang-undangan termasuk UU tentang Perpajakan di Indonesia dibentuk dengan tujuan untuk mengatur setiap hak dan kewajiban seluruh masyarakat Indonesia khususnya di bidang perpajakan. Tujuan tersebut selaras dengan tujuan dan cita-cita Negara Kesatuan Republik Indonesia (NKRI) (Soemarsono, 2007) sebagaimana yang tercantum dalam pembukaan UUD NRI 1945 alinea 4 (empat) bahwa:

"Melindungi seluruh rakyat Indonesia dan tumpah darah Indonesia, memajukan kesejahteraan umum, mencerdaskan kehidupan bangsa, serta ikut serta dalam melaksanakan ketertiban dunia yang berdasarkan kemerdekaan, perdamaian abadi, dan keadilan sosial."

Tujuan khusus dibentuknya UU tentang Harmonisasi Perpajakan di Indonesia yaitu untuk mewujudkan masyarakat Indonesia yang adil dan makmur serta sejahtera dengan berlandaskan pada Pancasila dan Konstitusi Negara Republik Indonesia (UUD NRI 1945). Hal yang terkandung dalam Pancasila dan UUD NRI 1945 adalah menjunjung tinggi hak dan kewajiban setiap penduduk Indonesia tanpa ada diskriminasi sosial. Selain itu demi terwujudnya pertumbuhan ekonomi nasional negara Indonesia dalam rangka pemulihan perekonomian nasional sehingga diperlukan strategi konsolidasi pendapatan nasional yang berorientasi pada kesadaran masyarakat untuk taat pajak dan peningkatan rasio pajak yang diantaranya diwujudkan dengan menerapkan kebijakan reformasi birokrasi dan administrasi perpajakan nasional supaya memudahkan seluruh wajib pajak untuk mengetahui besaran kewajiban pajak yang mereka

tanggung, selain itu kebijakan untuk peningkatan sistem perpajakan yang mengutamakan prinsip keadilan sosial dan kepastian hukum bagi seluruh wajib pajak baik perorangan atau badan. Kebijakan lainnya yaitu peningkatan kepatuhan, kerelaan dan kesadaran wajib pajak baik perorangan atau badan untuk memenuhi kewajiban pajaknya tanpa menunggu diperingatkan dengan adanya sanksi. Kesemua kebijakan tersebut ditujukan agar terwujudnya peningkatan pendapatan pajak nasional bangsa Indonesia dan terciptanya regulasi pajak yang komprehensif dan berkeadilan sosial bagi seluruh wajib pajak Indonesia.

Lebih spesifik lagi diatur dalam Pasal 1 ayat (2) UU tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan bahwa:

"Undang-Undang ini (UU tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan) dibentuk dengan tujuan untuk: meningkatkan pertumbuhan perekonomian yang berkelanjutan dan mendukung percepatan pemulihan perekonomian ; mengoptimalkan penerimaan negara guna membiayai; pembangunan nasional secara mandiri menuju masyarakat Indonesia yang adil, makmur, dan sejahtera; mewujudkan sistem perpajakan yang lebih berkeadilan dan berkepastian hukum; melaksanakan reformasi administrasi, kebijakan perpajakan yang konsolidatif, dan perluasan basis perpajakan; dan meningkatkan kepatuhan sukarela Wajib Pajak."

Uraian tersebut di atas telah memberikan pemahaman bahwa baik secara umum maupun khusus bisa disimpulkan UU No. 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan perpajakan dilandasi dengan semangat reformasi perpajakan nasional yang mengedepankan regulasi pajak yang komprehensif dan mendukung proses bisnis serta kemudahan bisnis di Indonesia tanpa meninggalkan aspek ketaatan hukum bagi pelaku bisnis di Indonesia serta seluruh wajib pajak di Indonesia. Serta mendorong peningkatan kepatuhan, kerelaan dan kesadaran wajib pajak Indonesia, baik perorangan atau badan untuk memenuhi kewajiban pajaknya tanpa menunggu diperingatkan dengan adanya sanksi. Adapun kebijakan perpajakan tersebut meliputi

seluruh aspek yang sifatnya menyeluruh seperti pajak penghasilan, pajak pertambahan nilai, dan pajak penjualan atas barang mewah, program pengungkapan sukarela wajib pajak, pajak karbon dan cukai.

Pelaksanaan *Tax Reform* di Indonesia

Pelaksanaan *tax reform* di Indonesia tidak bisa dilepaskan dari program-program pemerintah yang dibuat dalam rangka untuk meningkatkan kesadaran wajib pajak di Indonesia. salah satu contoh program tersebut yaitu *tax amnesty* yang adalah sebuah program pengampunan yang diberikan oleh pemerintah kepada wajib pajak meliputi penghapusan pajak terutang, penghapusan sanksi administrasi perpajakan, serta penghapusan sanksi pidana di bidang perpajakan atas harta yang diperoleh pada tahun 2015 dan sebelumnya yang belum dilaporkan dalam SPT, dengan cara melunasi seluruh tunggakan pajak yang dimiliki dan membayar uang tebusan (Ispriyarso, 2019). *Tax amnesty* tersebut dilakukan pada tahun 2016 dengan mendasarkan pada ketentuan Undang-undang Nomor 11 Tahun 2016 tentang Pengampunan Pajak.

Pelaksanaan *tax reform* di Indonesia sudah termasuk reformasi pajak properti besar-besaran. Reformasi telah dilakukan di dua langkah, yaitu:

1. **Pajak Bumi dan Bangunan Baru Diberlakukan Pada Tahun 1986**

   Undang-undang baru ini secara dramatis menyederhanakan struktur pajak properti dan mengganti tujuh jenis pajak terkait tanah.

2. **Pemerintah Memprakarsai Latihan Institusional Besar Untuk Memperkuat Administrasi Pajak Properti**

   Ini menghasilkan reorganisasi besar-besaran pada departemen pajak, penerapan strategi implementasi "pengumpulan" dan pengenalan Sistem Pengumpulan Poin Pembayaran (SISTEP) yang inovatif. Sejak pemberlakuan reformasi hukum dan kelembagaan ini, pendapatan pajak properti telah meningkat secara dramatis

dari Rp 154 miliar (tahun 1985-1986) menjadi lebih dari Rp 900 miliar (tahun 1991-1992. Efisiensi pengumpulan telah meningkat dan kegiatan penegakan telah menghasilkan penyitaan properti bersejarah tunggakan pajak bumi dan bangunan pada bulan Oktober 1991. Tulisan ini menganalisis hasil dari Indonesia reformasi pajak properti dan mengidentifikasi pelajaran bagi negara-negara berkembang yang tertarik untuk menerapkan reformasi pajak properti secara strategis (Kelly, 1992).

Berkaitan dengan pembahasan di atas bahwa *tax reform* pada intinya merupakan kesadaran masyarakat untuk melaporkan pendapatan dan aset yang dimilikinya untuk kemudian menentukan sendiri besaran pajak yang akan dibayarkan pada negara (Carolina, Meythi, 2011). Hal ini tentunya berkaitan erat dengan *tax culture* yang adalah interaksi berkelanjutan dari semua institusi formal dan informal yang terkait dengan sistem pajak nasional sebuah negara dan secara historis terkait satu sama lain. *Tax culture* sebuah negara sangat menentukan keberhasilan pelaksanaan reformasi perpajakan yang tujuan akhirnya adalah mencapai kepatuhan sukarela dari setiap Wajib Pajak. *Tax culture lags* muncul saat proses adaptasi terhadap perubahan-perubahan yang dijalankan. Ciri-ciri terjadinya *tax culture lags* antara lain:

1. **Keterbatasan Wajib Pajak Atas Pengetahuan dan Informasi**
   Akibat dari keterbatasan pengetahuan dan informasi ini adalah:
   a. Wajib pajak secara tidak sengaja menjadi tidak patuh karena tidak mengetahui ketentuan/peraturan perundang-undangan yang berlaku.
   b. Keterbatasan pengetahuan serta informasi yang salah dapat menyebabkan persepsi yang kurang tepat terhadap peraturan tersebut, misalnya persepsi adil tidaknya peraturan tersebut.

2. **Munculnya Berbagai Persepsi Atas Perubahan-Perubahan yang Dilakukan**
   Persepsi ketidakadilan ini dapat menciptakan demotivasi dari wajib pajak. Dua hal yang menyebabkan wajib pajak

mengalami demotivasi dalam menjalankan kewajiban perpajakannya antara lain:

a. Berdasarkan pengalaman historis, wajib pajak memiliki persepsi bahwa fiskus tidak menjalankan tugasnya dengan baik karena pajak yang disetorkannya disalahgunakan atau digunakan dengan sia-sia serta memiliki persepsi bahwa kebijakan yang ada tidak mencerminkan keadilan.
b. Wajib pajak merasa kecewa apabila melihat ada wajib pajak yang tidak menjalankan kewajiban perpajakannya. Kedua hal tersebut yang harus diubah, karena *tax culture* dapat dibentuk hanya ketika wajib pajak dan fiskus bersama-sama melaksanakan kewajibannya masing-masing dengan baik.

Oleh karenanya, guna meningkatkan pengetahuan dan informasi sekaligus membentuk persepsi keadilan dari para wajib pajak, pihak DJP (Direktorat Jenderal Pajak) sekiranya mengadakan seminar atau pelatihan rutin, tidak hanya 65ecara teknis perhitungan, melainkan juga menjelaskan 65ecara umum sistem perpajakan beserta 65ecara65an-kebijakannya, seperti penjelasan mengenai maksud dan tujuan dibuatnya sebuah aturan baru dalam perpajakan yang mempengaruhi wajib pajak. Meningkatkan *knowledge* dari wajib pajak, pihak DJP juga dapat bekerja sama dengan institusi 65ecara65an65. Hal ini dimaksudkan untuk memberikan pengetahuan dan pemahaman terutama kepada mahasiswa, di mana nantinya mereka akan terjun ke masyarakat yang memiliki peluang untuk menangani pajak sebuah perusahaan. Selain itu, kelas formal di bidang perpajakan juga merupakan alternatif yang akan meningkatkan pengetahuan mengenai hukum dan tujuan 65ecara65an 65ecara, di mana hal-hal tersebut akan meningkatkan persepsi mengenai keadilan. Diharapkan selanjutnya dapat dilakukan penelitian 65ecara komprehensif mengenai *tax culture* sebuah negara termasuk semua pihak yang terlibat di dalamnya.

****

Daftar Pustaka

Antariksa Budileksmana (2000) 'Manfaat dan Peranan Konsultan Pajak dalam Era Self Assessment Perpajakan', *Journal of Accounting and Investment*, 1(2), pp. 77–84. Available at: https://doi.org/https://journal.umy.ac.id/index.php/ai/article/view/499/631.

Brotosusilo, A. (2012) *Politik Hukum Perekonomian Indonesia*. Jakarta.

Budi Ispriyarso (2019) 'Keberhasilan Kebijakan Pengampunan Pajak (Tax Amnesty) di Indonesia', *Administrative Law & Governance Journal*, 2(1), pp. 47–59. Available at: https://doi.org/https://doi.org/10.14710/alj.v2i1.47-59.

Fuad Bawazier (2011) 'Reformasi Pajak Di Indonesia (Tax Reform In Indonesia)', *Jurnal Legislasi Indonesia*, 8(1), pp. 1–28. Available at: https://doi.org/https://doi.org/10.54629/jli.v8i1.344.

Imam Syaukani (2007) *Dasar-Dasar Politik Hukum*. Jakarta: Raja Grafindo Persada.

Malcolm Gillis (1985) 'Micro and macroeconomics of tax reform: Indonesia', *Journal of Development Economics*, 19(3), pp. 221–254. Available at: https://doi.org/https://doi.org/10.1016/0304-3878(85)90030-6.

Maleha Soemarsono (2007) 'Negara Hukum Indonesia Ditinjau Dari Sudut Teori Tujuan Negara', *Jurnal Hukum & Pembangunan*, 37(2), pp. 300–322.

MD, M. (2014) *Politik Hukum di Indonesia*. 6th edn. Jakarta: Raja Grafindo Persada.

Muhammad Naufal Arifiyanto (2021) 'Politik Hukum Pengaturan Prinsip Self Assessment System Atas Pelaporan Harta Kekayaan Wajib Pajak Dalam Undang-Undang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan', *Jurnal Hukum Bisnis Bonum Commune*, 4(1), pp. 25–36.

Mustaqiem (2014) *Perpajakan dalam Konteks Teori dan Hukum Pajak di Indonesia*. 1st edn. Yogyakarta: Buku Litera.

Roy Kelly (1992) 'Implementing Property Tax Reform In Developing Countries: Lessons from the Property Tax in Indonesia', *Review of Urban and Regional Development Studies*, 4(2), pp. 193–208. Available at: https://doi.org/https://doi.org/10.1111/j.1467-940X.1992.tb00042.x.

Satjipto Rahardjo (2007) *Biarkan Hukum Mengalir: Catatan Kritis Tentang Pergulatan Manusia dan Hukum*. Jakarta: Penerbit Buku Kompas.

Verani Carolina, Meythi Meythi, R.M. (2011) 'Culture: Dasar Pelaksanaan Reformasi Perpajakan Menuju Kepatuhan Sukarela', in *Proceeding Simposium Nasional Perpajakan III "Road Map Reformasi Perpajakan Indonesia menuju Good Governance"*, pp. 1–15.

PROFIL PENULIS



Dr. Susilowardani, S.H., M.Kn.

Lahir di Salatiga tanggal 23 Maret 1967. S-1 (SH) dari Universitas Diponegoro (Semarang) lulus 1990, S-2 (MKn) dari Universitas Sebelas Maret (Surakarta) lulus 2015, dan S-3 (Program Doktor Ilmu Hukum) dari Universitas Sebelas Maret (Surakarta) lulus 2019. Sebelum menjadi dosen, Penulis telah bekerja di berbagai bank swasta di Indonesia. Selain sebagai Dosen di Universitas Surakarta dan di Magister Kenotariatan UNS, Penulis juga berprofesi sebagai Notaris dan PPAT di Kabupaten Sukoharjo.

Jurnal yang pernah ditulis antara lain Optimalisasi Nilai Ekonomi Hak Merek Menjadi Agunan Kredit di Bank (Kajian Kritis Peraturan Perundang-undangan di Bidang Bidang Hak Kekayaan Intelektual, Perbankan dan Fidusia), *Settlement Patterns Serious Violation of Human Rights, The Optimization of Credit Guarantee to Encourage SME Performers to Access Credit in Bank through Legislation in Indonesia*

Saat ini juga aktif dalam organisasi profesi antara lain INI dan IPPAT, dan sebagai anggota Asosiasi Pengajar Hukum Keperdataan (APHK). Aktif sebagai narasumber dan fasilitator di berbagai seminar, lokakarya dan pelatihan baik lokal, regional maupun nasional khususnya dalam isu pertanahan, perbankan, kenotariatan, dan persoalan keperdataan lainnya.

Email Penulis: susilowardani99@gmail.com

BAB 6
SYARAT-SYARAT PEMUNGUTAN PAJAK

Dr. Dara Pustika Sukma, S.H., M.H.
Universitas Surakarta

Pendahuluan

Menurut Mangkoesoebroto dalam Simanjuntak dan Mukhlis (2012), pemerintah berhak mengenakan pajak. Pajak ditetapkan berdasarkan undang-undang, dan wajib pajak harus membayarnya meskipun tidak ada manfaat yang jelas bagi pemerintah. Djajadiningrat (Resmi Siti, 2014) menyatakan pajak adalah suatu kewajiban keuangan kepada kas negara karena suatu keadaan yang telah ada sebelumnya, suatu peristiwa, atau suatu perbuatan yang memberikan status (tetapi bukan sebagai suatu hukuman), sesuai dengan peraturan yang ditetapkan oleh pemerintah dan dapat dilaksanakan, tetapi tanpa manfaat yang sepadan bagi pembayar pajak. Pajak dipungut untuk tujuan mempromosikan dan melindungi barang publik.

Ada tiga bagian dari sistem perpajakan suatu negara: hukum perpajakan, kebijakan perpajakan, dan administrasi perpajakan. Ketiga komponen ini bekerja secara beriringan dan saling melengkapi. Agar sistem perpajakan tetap berfungsi, ketiga komponen ini harus kokoh. Jika salah satu bagian ini tidak ada, sistem perpajakan pada akhirnya akan gagal. Selain saling membutuhkan, ketiga komponen sistem perpajakan yang stabil tersebut saling bergantung satu sama lain.

Dengan melihat sistem pajak sebagai suatu kesatuan yang utuh, dengan bagian-bagian penyusunnya undang-undang perpajakan, kebijakan perpajakan, dan administrasi perpajakan semuanya saling

terkait dan mengarah pada tujuan menyeluruh yang sama yaitu memaksimalkan kemampuan negara untuk mengumpulkan pendapatan pajak. Sama pentingnya dengan kualitas legislasi pajak dan kebijakan pajak adalah kualitas administrasi.

Berdasarkan pernyataan tersebut, kita dapat menarik kesimpulan bahwa:

1. **Pajak dan Iuran Dibayar oleh Warga Negara**
   Hanya pemerintah yang memiliki kewenangan untuk memungut uang pajak dari warganya. Tuduhan adalah uang bukan dalam bentuk barang.

2. **Didasarkan Pada Preseden Hukum yang Mapan**
   Pajak ditegakkan melalui referensi dan kepatuhan terhadap hukum dan peraturan terkait.

3. **Tidak Ada *Counter-Achievement***
   Tidak ada *counter-achievement* atau memimpin layanan dari negara dengan hak penunjukan langsung. Tidak mungkin membuktikan korupsi pemerintah melalui perpajakan.

4. **Mendanai Rumah Tangga Pemerintah atau Program yang Disediakan untuk Masyarakat Umum**
   Setelah menelaah berbagai pengertian tentang pajak, maka jelaslah bahwa pajak merupakan sumber utama penerimaan negara yang mempunyai peranan penting dalam memajukan dan melaksanakan Pembangunan Nasional yang pada akhirnya bertujuan untuk meningkatkan kesejahteraan umum dan kemakmuran rakyat.

   Mengingat pengertian hukum tata negara menurut Sjachran Basah adalah memungkinkan penyelenggaraan negara (pemerintah) dalam menjalankan fungsinya dan melindungi warga negara (termasuk pembayar pajak) dari tindakan tata usaha negara (dalam arti mengatur kehidupan warga negaranya dalam mengeluarkan ketetapan yang menimbulkan akibat hukum bagi objek yang diaturnya), jelaslah bahwa hukum perpajakan memegang peranan penting dalam menunjang jalannya pemerintahan (Syofrin Syofyan, 2006).

Syarat Pemungutan Pajak

Menempatkan pajak pada orang adalah masalah yang diperdebatkan. Orang dapat ragu untuk berkontribusi jika tarif pajak terlalu tinggi. Namun, jika ditetapkan terlalu rendah, konstruksi akan terhenti karena kekurangan modal. Beberapa syarat harus dipenuhi agar pemungutan pajak berjalan lancar:

1. **Pemungutan Pajak Harus Adil**

   Hal ini bertujuan, seperti produk undang-undang perpajakan lainnya, untuk membuat pemungutan pajak lebih adil. Aturan yang adil dan benar-benar ditegakkan, seperti pajak dikenakan pada setiap warga negara yang memenuhi persyaratan untuk menjadi wajib pajak, dan hukuman atas ketidakpatuhan terhadap undang-undang perpajakan sering diterapkan secara proporsional dengan beratnya pelanggaran. Syarat keadilan menurut Susyanti dan Damayanti (2010) adalah peraturan dan praktik seputar pemungutan pajak konsisten dengan keadilan.

2. **Pemungutan Pajak Harus Sesuai Undang-Undang**

   Pasal 23A Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 (UUD NRI 1945) menentukan aturan untuk memungut pajak yaitu pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan undang-undang. Saat menyusun Undang-Undang Perpajakan, ada sejumlah faktor yang perlu diperhatikan yaitu:

   a. Kemampuan negara untuk memungut pajak secara efisien sesuai dengan undang-undang ini harus dipastikan.
   b. Perlindungan wajib pajak menurut hukum terhadap perlakuan tidak adil.
   c. Akses wajib pajak terhadap jaminan hukum akan dilindungi undang-undang.

   Sistem perpajakan harus didasarkan pada Ayat 2 Pasal 23 UUD NRI 1945. Hal itu dilakukan untuk menjamin Negara dan rakyatnya dilindungi oleh suatu kaidah hukum yang berpegang teguh pada prinsip-prinsip keadilan.

3. Pungutan Pajak Tidak Mengganggu Perekonomian

Mengelola pengumpulan pajak dengan metode yang tidak mengganggu operasi manufaktur, perdagangan, atau layanan sangatlah penting. Pajak tidak bisa dipungut jika dilakukan sehingga akan berdampak pada perekonomian rakyat.

4. Pemungutan Pajak Harus Efisien

Penting untuk memasukkan biaya yang terkait dengan prosedur pemungutan pajak. Jangan sampai jumlah pajak yang terkumpul kurang dari biaya untuk mengumpulkan dan memproses. Akibatnya, sistem pemungutan pajak harus lugas dan mudah dipraktikkan. Dengan demikian, perhitungan dan waktu pembayaran pajak tidak akan menjadi masalah bagi wajib pajak.

5. Sistem Pemungutan Pajak Harus Sederhana

Efisiensi pengumpulan pajak sangat penting. Pemahaman wajib pajak tentang kebutuhan mereka untuk berkontribusi pada pundi-pundi pemerintah dapat mengambil manfaat dari sistem yang disederhanakan yang memudahkan untuk menentukan berapa banyak uang yang perlu disisihkan untuk menutup kewajiban pajak yang akan datang. Namun, jika proses pemungutan pajak sulit, semakin sedikit orang yang patuh.

Hak dan kewajiban wajib pajak harus dilaksanakan dengan selancar mungkin dalam kerangka sistem pemungutan pajak..

Contoh:

a. Hanya ada dua materai yang berbeda (di Indonesia, bea meterai adalah Rp 3.000 dan Rp 6.000) bukan 167 saat ini.
b. Di Indonesia, berbagai tarif Pajak Pertambahan Nilai telah dikonsolidasikan menjadi hanya dua: 0% dan 10%.
c. Pajak Penghasilan (PPh) yang sebelumnya hanya berlaku untuk orang pribadi, kini akan dikenakan juga untuk badan usaha.

Undang-undang mengamanatkan pemungutan pajak (Mardiasmoro, 2016). Persyaratan berikut harus dipenuhi agar pemungutan pajak tidak menemui hambatan atau kesulitan:

a. Perpajakan harus diselenggarakan secara adil *(essentials of justice).* Tanggung jawab untuk membayar harus adil karena hukum itu sendiri dimaksudkan untuk mencapai keadilan. Peraturan yang adil memperhitungkan kemampuan semua orang dan menerapkan pajak secara adil. Dan itu diterapkan secara adil, membiarkan orang mendaftarkan keluhan, menunda pembayaran, dan membawa masalah tersebut ke pengadilan pajak jika mereka tidak setuju.
b. Di Indonesia, pajak diatur dalam Pasal 23 Ayat 2 UUD NRI 1945 dan hanya dapat dipungut menurut undang-undang (persyaratan yudisial). Ini memastikan negara dan rakyatnya memiliki dukungan hukum yang mereka butuhkan untuk mengejar keadilan.
c. Menjaga perekonomian (ekonomi) tetap stabil. Produksi dan perdagangan harus terus berlanjut tanpa gangguan sementara utang dikumpulkan untuk menghindari depresi ekonomi.
d. Pengumpulan pajak yang efektif sangat penting untuk memenuhi kebutuhan keuangan. Fungsi anggaran menentukan bahwa biaya pengumpulan pajak diturunkan ke tingkat di bawah pendapatan pajak.
e. Perlu adanya cara yang mudah untuk memungut pajak. Populasi umum lebih cenderung membayar pajak mereka jika sistemnya mudah digunakan. Undang-undang perpajakan yang baru memenuhi kriteria ini.

Tata Cara Pemungutan Pajak

Menurut Mardiasmoro (2016) berikut tiga cara dasar pemungutan pajak:

1. Stelsel Nyata (*Riel Stelsel*)

Pengumpulan baru dapat dilakukan pada akhir tahun, setelah pendapatan sebenarnya ditentukan, karena perpajakan didasarkan pada barang (pendapatan riil).

Keuntungan dan kerugian ada dalam sistem nyata. Pajak dipungut dengan cara yang lebih realistis, yang merupakan keuntungan dari sistem ini. Namun, pajak lebih lanjut dapat dikenakan menjelang akhir masa jabatan (ketika pendapatan

sebenarnya diketahui), yang merupakan kerentanan. Artinya, pengenaan pajak harus dipungut atas apa yang sebenarnya terjadi (dalam hal ini penghasilan untuk PPh). sehingga pemungutan baru dapat terjadi pada akhir tahun pajak, setelah pendapatan sebenarnya untuk tahun tersebut dihitung.

Contoh :

Pajak penghasilan Pasal 21, Pasal 22, Pasal 23, Pasal 4 ayat (2), dan Pasal 26.(Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan, n.d.)

Tarif pajak dengan sistem riil lebih realistis karena didasarkan pada pendapatan aktual wajib pajak.

a. Wajib Pajak akan dibebani dengan pembayaran pajak yang tinggi pada akhir tahun, ketika tidak ada kepastian bahwa kas yang tersedia cukup. Ini adalah salah satu kelemahan dari real stelsel, pajak baru yang mungkin baru diketahui di akhir periode.
b. Pajak dibayar oleh setiap orang pada akhir tahun, yang berdampak luas pada jumlah uang beredar.

2. Stelsel Anggapan (*Fictieve Stelsel*)

Pengenaan pajak didasarkan pada suatu anggaran yang diatur oleh undang-undang. Misalnya, sehingga pada awal tahun pajak sudah dapat ditetapkan besarnya pajak yang terutang untuk tahun pajak berjalan, tanpa harus menunggu pada akhir tahun. Sedangkan kelemahannya adalah pajak yang dibayar tidak berdasarkan pada keadaan yang sesungguhnya.

Pengenaan pajak didasarkan pada suatu anggapan yang diatur oleh undang-undang. Sebagai contoh, penghasilan suatu tahun dianggap sama dengan penghasilan tahun sebelumnya sehingga pajak yang terutang pada suatu tahun juga dianggap sama dengan pajak yang terutang pada tahun sebelumnya. Dengan *stelsel* ini, berarti besarnya pajak yang terutang pada tahun berjalan sudah dapat ditetapkan atau diketahui pada awal tahun yang bersangkutan.

Kelebihan stelsel fiktif adalah pajak dapat dibayar selama tahun berjalan tanpa harus menunggu sampai akhir tahun

misalnya pembayaran pajak dilakukan pada saat wajib pajak memperoleh penghasilan tinggi atau mungkin dapat diangsur dalam tahun berjalan. Kekurangannya adalah pajak dibayarkan tidak berdasarkan keadaan sesungguhnya sehingga penentuan pajak menjadi tidak akurat.

3. *Stelsel* Campuran

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

Pengenaan pajak didasarkan pada kombinasi antara *stelsel* nyata dan *stelsel* anggapan. Pada awal tahun, besarnya pajak dihitung berdasarkan suatu anggapan. Kemudian pada akhir tahun pembayaran didasarkan dan disesuaikan dengan keadaan yang sesungguhnya. Jika besarnya pajak berdasarkan keadaan sesungguhnya lebih besar dari pada besarnya pajak menurut anggapan, wajib pajak harus membayar kekurangan tersebut.

Sebaliknya, jika besarnya pajak sesungguhnya lebih kecil dari pada besarnya pajak menurut anggapan, kelebihan tersebut dapat diminta kembali (restitusi) atau dikompensasikan pada tahun-tahun berikutnya, setelah diperhitungkan dengan utang pajak yang lain (PPh Pasal 28 (a)).

****

Daftar Pustaka

Mardiasmoro. (2016). *Perpajakan Edisi Revisi Tahun 2016*. Andi.

Resmi Siti. (2014). *Perpajakan Teori dan Kasus*.

Susyanti dan Damayanti. (2010). *Perpajakan (untuk Praktisi dan Akademis)*. Empat Dua Media.

Syofrin Syofyan, D. R. (2006). *Perpajakan, Konsep, Teori dan Isu*. Kencana Prenada Media.

Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan.

PROFIL PENULIS



Dr. Dara Pustika Sukma, S.H., M.H.

Lahir di Bantul, 25 Mei 1990. Riwayat Pendidikan S-1 (SH) dari Fakultas Hukum Universitas Sebelas Maret (Surakarta) 2013, meraih gelar S-2 (MH) dari Program Pasca Sarjana Fakultas Hukum Universitas Sebelas Maret (Surakarta) 2015, dan meraih gelar Doktor Ilmu Hukum (S-3) dari Program Doktor Ilmu Hukum, Fakultas Hukum Universitas Sebelas Maret (Surakarta) 2019. Selain sebagai Dosen, penulis juga berprofesi sebagai Advokat dan mengelola kantor hukum *Dara Pustika & Associates* yang memiliki kantor di Surakarta. Buku yang pernah ditulis yaitu: Sistem Hukum & Perubahan Sosial di Indonesia (UNS Press) dan Model Hukum Pencegahan *(Fraud)* dalam Penyelenggaraan Asuransi Kesehatan Nasional, serta aktif menulis di beberapa jurnal dengan judul antara lain: *Fraud In Healthcare Service* (*Prosiding Icolgas* 2018), *Insurance System Of Workers Social Security Agency In Construction Project (International Journal Of Civil Engineering And Technology (IJCIET))*, Saber Pungli Antara Desiderata dan Realita (Prosiding MPR-RI).

Saat ini juga aktif dalam beberapa organisasi profesi yaitu sebagai anggota Peradi, Masyarakat Hukum Kesehatan Indonesia (MHKI), Masyarakat Hukum Pidana dan Kriminologi Indonesia (MAHUPIKI) dan Forum Dosen Hukum Indonesia. Aktif sebagai narasumber dan fasilitator di berbagai seminar, lokakarya dan pelatihan baik lokal, regional maupun nasional khususnya dalam isu kesehatan, penanganan perkara-perkara pidana maupun perdata di persidangan.

Email Penulis : darapustikasukma@gmail.com

BAB 7
TIMBUL & HAPUSNYA UTANG PAJAK

Dr. Putri Maha Dewi, S.H., M.H.
Fakultas Hukum Universitas Surakarta

Pendahuluan

Negara Kesatuan Republik Indonesia adalah negara hukum yang stabil dan memiliki konsep negara hukum berdasarkan Pancasila dan UUD NRI 1945. Bagi masyarakat Indonesia, melihat konsep negara hukum itu sendiri merupakan serapan dari isi negara hukum atau *rechtsstaat* (Eropa Kontinental) dan negara hukum atau *rule of law* (Anglo-Saxon) (2010). Negara hukum itu sendiri bertujuan untuk menjaga keselarasan dan ketertiban umum, agar tidak mengganggu dan segala sesuatunya tersistematis berdasarkan hukum (2006). Dalam perkembangannya, sekarang ini lahirlah sebuah peradaban multinasional yang maju, yang harus diupayakan dengan dukungan pemerintah dan juga seluruh lapisan masyarakat.

Mengacu kepada tujuan negara modern dalam proses pembangunan nasional dapat ditafsirkan bahwa upaya pemerintah untuk memenuhi amanat yang terkandung dalam undang-undang dasar diarahkan kepada terwujudnya kesejahteraan rakyat (2013). Pemetaan konsep pembangunan nasional yang utama terjadi dalam upaya bersama masyarakat dan negara modern guna menciptakan dan memperbaiki sistem yang lebih baik dari sebelumnya (Tanpa Tahun). Kebutuhan finansial untuk pembangunan dipenuhi dengan berbagai cara, yang ke semuanya tentu saja ditujukan untuk memperkuat sektor keuangan pemerintah, khususnya sektor pajak.

Pajak merupakan bagian penting dari aliran penerimaan negara bagi konsep pemerintah dalam mewujudkan pembangunan nasional. Kewajiban pajak ditetapkan oleh pemerintah sebagai wujud komitmen negara untuk memberikan peluang keuangan bagi negara guna melaksanakan pembangunan nasional untuk mencapai tujuan dan arah negara. Kebutuhan sektor pajak untuk benar-benar mampu melaksanakan proyek-proyek pemerintah dapat dilihat dari Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN) yang disajikan setiap tahun oleh pemerintah, yaitu. evolusi pangsa penerimaan pajak dari tahun ke tahun (Enny, t.t.). Ketentuan terkait dengan pemungutan pajak dapat dilaksanakan oleh pemerintah negara pusat dan daerah dan berdasarkan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

Pemahaman undang-undang perpajakan dapat memberikan pedoman kepada wajib pajak dalam memenuhi kewajibannya dan melaksanakan haknya atas perlindungan hukum dan nasihat dalam mengukuhkan undang-undang perpajakannya sendiri dalam menjalankan wewenang dan kewajibannya untuk mengukuhkan undang-undang perpajakan sebagai akibat dari pelaksanaan undang-undang perpajakan yang berlaku. Utang dapat dikumpulkan melalui kekerasan, seperti penyitaan dan penyitaan, tetapi juga melalui penyanderaan jika utang pajak dianggap belum dibayar. Konsep yang lainnya adalah pemungutan retribusi, dengan prinsip saling menguntungkan dan keuntungannya dapat langsung dirasakan oleh pembayar jenis retribusi yang lebih beragam (L.Y. Hari Sih Advianto, 2011).

Perkembangan saat ini menunjukkan sulitnya negara memungut pajak karena banyak wajib pajak yang tidak taat membayar pajak dan hal ini menjadi tantangan tersendiri. Hal ini dapat mendorong upaya pemerintah untuk menciptakan mekanisme yang bahkan dapat menindak wajib pajak yang melanggar hukum. Salah satu mekanisme tersebut adalah *gijzeling*, atau lembaga penegak hukum. Keberadaan lembaga ini terus diperdebatkan. Beberapa orang berpikir bahwa lembaga penegak hukum atau "*gijzeling*" sifatnya berlebihan. Disisi lain, mereka juga percaya bahwa lembaga pelaksana ini diperlukan untuk memberikan efek jera bagi wajib pajak yang tidak taat membayar pajak (Pranoto K, 1984).

Pajak menurut Rochmat Sumitro (1990a) adalah utang, yaitu hutang para anggota masyarakat kepada masyarakat. Menurut undang-undang, utang ini merupakan suatu perjanjian (*verbintenis*). Meskipun pajak termasuk dalam ranah hukum publik, tetapi terkait erat dengan hukum perdata dan hukum adat. Menurut pengertian formal, kewajiban perpajakan itu sendiri timbul dari tindakan fiskus yaitu fiskus mengeluarkan Surat Ketetapan Pajak (SKP). Yang lebih ekstrim, seseorang tidak perlu membayar pajak penghasilannya jika kantor pajak belum menerbitkan SKP. Pemahaman tentang kewajiban perpajakan yang utama bersumber dari pemenuhan ketentuan hukum. Menurut pengertian substantif yang sederhana, akumulasi kewajiban pajak pribadi dapat disebabkan oleh ketentuan undang-undang atau fakta, yaitu beberapa keadaan, tindakan dan peristiwa (baik *feitelijke*, *jura, persoonlijk* maupun *zakelijk*) yang dapat menimbulkan utang pajak.

Pasal 1 (1) Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan menyebutkan bahwa pajak merupakan sumbangan wajib kepada negara oleh orang perseorangan atau badan hukum yang mengikat secara hukum karena tidak menerima hadiah langsung dan juga untuk melakukannya dan digunakan untuk memenuhi kebutuhan negara untuk sebesar-besarnya kemakmuran rakyat (*Undang-Undang No 16 Tahun 2009 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan*, t.t.). Dari pengertian di atas, dapat diketahui dengan jelas bahwa pajak memiliki ciri-ciri seperti berikut ini (L.Y. Hari Sih Advianto, 2011):

1. Pungutan yang dilaksanakan secara paksa oleh Negara
2. Disini yang bersangkutan tidak secara langsung mendapatkan prestasi
3. Digunakan untuk membiayai pengeluaran umum

Pajak memiliki fungsi *budgetair* dan fungsi *regulerend*. Fungsi pajak sebagai fungsi *budgetair* adalah bahwa pajak merupakan sumber pendapatan negara. Dengan kata lain, fungsi *budgetair* merupakan cara tersendiri untuk menarik dana publik. Sementara itu, fungsi *regulerend* menjadi kekuatan pendorong.

Kajian tentang pajak, dari segi hukum lebih ditekankan pada keterkaitan (*verbintenis*) antara hak dan kewajiban wajib pajak, subjek pajak pada umumnya dengan subjek hukum. Penguasa berhak untuk memungut pajak, menegakkan pajak, mengenakan sanksi administrasi dan hukuman pidana, melakukan penyelidikan dan menyimpan rekening. Suatu perjanjian yang lahir dari undang-undang (dan karenanya dari dirinya sendiri), yang mewajibkan seseorang dengan syarat-syarat (*tatbestand*) yang diatur dalam undang-undang untuk membayar kepada negara (masyarakat) suatu jumlah tertentu, yang dapat ditekankan, tanpa berhak atas imbalan secara langsung, yang digunakan untuk membiayai pengeluaran negara atau pemerintah (1990b).

Timbulnya Utang Pajak

Utang pajak adalah sejumlah uang yang terutang oleh masyarakat (khususnya wajib pajak) sebagai akibat dari suatu keadaan, perbuatan atau peristiwa, yang harus dibayar kembali dengan mekanisme/cara yang berlaku dalam jangka waktu tertentu. Pengertian mengenai utang pajak diatur dalam beberapa peraturan perundang-undangan, seperti Undang-undang No. 19 Tahun 2000 tentang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa.

Suatu utang pajak dapat timbul apabila ketentuan yang mendasari sudah terpenuhi dan telah terjadi *tatbestand* (ketaatan yang merupakan sasaran perpajakan), yang terdiri dari: keadaan, peristiwa, dan/atau tindakan tertentu. Namun yang sering terjadi saat ini adalah karena suatu keadaan seperti pajak yang sangat tinggi atas penghasilan atau kekayaan, menyasar keadaan keuangan wajib pajak yang bersangkutan, walaupun dalam kebanyakan kasus keadaan tersebut disebabkan oleh perbuatannya. Tetapi kedudukan wajib pajak yang menyebabkan pajak itu sendiri. Adanya utang pajak terkait dengan adanya kewajiban hukum masyarakat terhadap negara, menurut undang-undang.

Utang pajak adalah pajak yang terutang, yang meliputi sanksi administrasi berupa bunga, denda atau kenaikan, sebagaimana tercantum dalam surat pajak atau dokumen yang dipersamakan dengan itu sesuai dengan peraturan perundang-undangan

perpajakan. Timbulnya utang pajak orang belakangan ini memainkan peran yang sangat penting berkenaan dengan (2022b): (1) Terbayarnya pajak, (2) Pencantuman surat keberatan, (3) Penetapan kapan saat dimulai dan berakhirnya jangka waktu daluwarsa , (4) Pembuatan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar, Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan, dan lain-lain, (5) Penetapan besarnya denda maupun sanksi administrasi lainnya.

Timbulnya utang pajak diatur oleh dua amanat (pada saat pengakuan adanya utang pajak), yaitu ajaran materiil dan ajaran formil (2011).

1. **Ajaran Materiil**

   Ajaran materiil menyatakan bahwa utang pajak timbul sebagai akibat dari diresmikannya undang-undang perpajakan. Ajaran ini menetapkan bahwa seseorang akan secara dinamis menentukan apakah dirinya dikenakan pajak atau tidak, berdasarkan peraturan perpajakan yang berlaku. Ajaran ini sesuai dengan penerapan *self assessment system*.

2. **Ajaran Formil**

   Ajaran formil menyatakan bahwa utang pajak timbul sebagai akibat dari penetapan surat ketetapan pajak oleh fiskus (pemerintah). Surat ketetapan tersebut menetapkan apakah seseorang dikenakan suatu pajak atau tidak, berapa jumlah pajak yang harus dibayar, dan kapan jangka waktu pembayarannya. Ajaran ini sesuai dengan penerapan *official assessment system*.

Penagihan Utang Pajak

Jika jumlah kewajiban pajak tercantum dalam SKP, maka utang tersebut harus dibayar dan dilunasi. Apabila dalam membayar atau melunasi hutang pajak di kemudian hari terdapat kemungkinan wajib pajak tidak membayar hutangnya, maka tindakan negara (bendahara) adalah memaksa penagihan utang pajak tersebut.

Penagihan kewajiban (utang) pajak itu sendiri merupakan tindakan Direktur Jenderal Pajak, karena wajib pajak tidak mematuhi ketentuan Undang-undang Perpajakan, khususnya mengenai pelunasan kewajiban pajak.

Upaya penagihan meliputi tindakan mengirimkan surat peringatan, surat teguran, uraian eksekusi, penyitaan, pelelangan, penyanderaan, ganti rugi, pemindahbukuan, uang muka, pembayaran tangguhan, surat keterangan pajak, penyitaan dan surat hipotik. Pemungutan pajak ini mencakup serangkaian tindakan yang bertujuan agar wajib pajak mampu membayar kewajiban pajak dan biaya pemungutan pajak secara tertib (*Dasar Penagihan Pajak dan Ketentuan Baru dalam PP 50/2022*, t.t.) Tindakan menagih pajak dapat dilakukan dengan 2 cara misalnya:

1. Penagihan Pasif

Adalah tindakan menagih dengan cara:

a. Mengirimkan sebuah peringatan berupa Surat Tagihan Pajak (STP), Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB), dan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan (SKPKBT);
b. Jika belum berhasil, bisa dilanjutkan dengan surat teguran;
c. Apabila ada cicilan pembayaran hutang pajak, jika tidak ada maka tindakan dengan cara penagihan aktif akan dilakukan.

2. Penagihan Aktif

Penagihan yang dilakukan secara aktif adalah penagihan dengan memakai cara surat paksa dan dilanjutkan dengan tindakan sita. Surat paksa dapat didefinisikan sebagai surat perintah yang dikeluarkan oleh instansi yang berwenang atas nama suatu keadilan untuk membayar sejumlah uang yang tersebut di dalam surat paksa tersebut dalam jangka waktu tertentu. Pasal 4 Undang-Undang Nomor 19 Tahun 1959 menentukan siapa yang mempunyai wewenang dalam mengeluarkan surat paksa, yaitu:

a. Kepala Inspeksi Pajak yang bersangkutan (untuk pajak negara).
b. Kepala Daerah yang bersangkutan (untuk pajak daerah).

Jika wajib pajak tidak memperhatikan surat paksa dan jika utang pajak belum dibayar tepat waktu, langkah berikutnya adalah penyitaan. Untuk pertama kalinya, semua barang bergerak (baik tunai maupun surat berharga) dapat disita. Jika hasil penyitaan tidak mencukupi, maka aset/kekayaan tetap (misalnya kendaraan atau rumah) juga akan disita. Undang-Undang Nomor 19 Tahun 1959 di

amandemen dengan Undang-undang Nomor 19 Tahun 1997 tentang Penagihan Pajak secara Paksa, yang peraturannya mengatur tentang penyitaan.

Penghapusan Utang Pajak

Pada kenyataannya, pajak merupakan salah satu wujud dari kewajiban negara, yang menjadi pokok partisipasi seluruh masyarakat dalam pembiayaan negara dan pembangunan nasional. Pembukaan UUD NRI 1945 menyatakan bahwa negara bertujuan untuk memajukan kesejahteraan umum, mencerdaskan kehidupan bangsa, dan ikut melaksanakan ketertiban dunia. Salah satunya adalah pajak negara yang diperlukan untuk menjalankan pemerintahan guna menjamin kelangsungan hidup masyarakat dan meningkatkan taraf hidup rakyat Indonesia.

Alasan dibalik timbulnya dan penghapusan utang pajak dapat dilihat pada konsep kewajiban perpajakan menurut Pasal 1 (8) (UU Penagihan Pajak) dapat diartikan sebagai akumulasi pajak termasuk sanksi administrasi berupa bunga, denda, atau kenaikan pajak, yang diberitahukan dalam surat ketetapan pajak atau sejenisnya berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan (t.t.)

Utang pajak adalah pajak yang masih terutang, termasuk ketentuan yang berkaitan dengan sanksi administrasi berupa bunga, denda atau tambahan yang ditentukan dalam ketentuan uraian perpajakan atau alokasi yang serupa berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan. Akumulasi utang pajak merupakan kontributor yang sangat penting karena berkaitan dengan (2004):

1. Pelaksanaan pembayaran pajak
2. Pembuatan sebuah surat keberatan
3. Penentuan kapan saat dimulai dan berakhirnya jangka waktu daluwarsa
4. Penerbitan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar, Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan, dan lain-lain
5. Penentuan besaran denda ataupun sanksi administrasi lainnya.

Ada 2 petunjuk atau pendapat mengenai timbulnya utang pajak, yang meliputi ajaran material dan ajaran formal, seperti yang dijelaskan di bawah ini:

1. Ajaran Material

Utang atau kewajiban pajak timbul karena adanya peraturan terkait undang-undang pajak dan peristiwa/keadaan/perbuatan (*tatbestand*), serta tidak menunggu ketentuan dari pihak fiskus/penerima.

Sejalan dengan ajaran material, pajak penghasilan akan terutang pada:

a. suatu saat, dimana pajak penghasilan yang dipotong pihak ketiga ditetapkan;
b. akhir masa, untuk menetapkan pajak penghasilan karyawan yang dipotong oleh pemberi kerja atau oleh pihak lain berdasarkan atas kegiatan usaha;
c. akhir tahun pajak untuk menetapkan pajak penghasilan.

Jadi, menurut ajaran material, jika unsur *tatbestand* telah terpenuhi, maka secara otomatis akan timbul utang pajak meskipun belum ada Surat Keterangan Pajak (SKP).

2. Ajaran Formal

Utang atau kewajiban pajak timbul karena adanya ketetapan dari pemungut pajak yang meliputi negara atau kantor pajak memutuskan pada saat diterbitkannya SKP bahwa pajak yang akan dibayar akan dikabulkan. Jadi, menurut ajaran formal SKP adalah syarat mutlak yang dapat mengakibatkan utang pajak.

Pengembangan pembahasan mengenai hutang pajak pada hakikatnya bersesuaian dengan pemungutan pajak, yaitu bagaimana wajib pajak (wajib pajak) menyelesaikan kewajiban perpajakannya dan bagaimana negara (kantor pajak) dapat mendaftarkan atau memungut kewajiban perpajakannya dari wajib pajak ke perbendaharaan. Sistem pemungutan pajak yang diperkenankan dalam undang-undang perpajakan itu sendiri atau diumumkan olehnya juga menentukan pengaturan kewajiban pajak.

Sistem Pemumgutan Pajak

Pada dasarnya ada tiga sistem pemungutan yaitu (1992):

1. ***Official Assessment System***

   Yaitu pemungutan pajak, dimana wajib pajak harus membayar (membayar) jumlah pajak yang ditentukan oleh fiskus atau petugas pajak. Dalam sistem ini, wajib pajak bersifat pasif sedangkan fiskus bersifat aktif.

2. ***Self Assessment System***

   Yaitu cara pemungutan dimana pemeriksa pajak melimpahkan kewenangan untuk menghitung besarnya pajak kepada wajib pajak yang bersangkutan, sehingga dalam sistem ini wajib pajak harus aktif dalam penghitungan, pembayaran dan pelaporan kepada pemeriksa pajak, sedangkan peran otoritas fiskal hanya untuk menginformasikan, memantau atau memverifikasi.

3. ***With Holding System***

   Adalah metode penagihan di mana pihak ketiga menghitung jumlah terutang oleh wajib pajak**.**

Sistem pemungutan pajak berdasarkan asas Undang-Undang Perpajakan Nasional (UU No. 28 Tahun 2007 adalah *self assessment system*). Penjelasan ketentuan UU No. 28 Tahun 2007 menegaskan bahwa anggota masyarakat wajib pajak diberi sebuah kepercayaan untuk dapat melaksanakan kegotongroyongan nasional melalui sebuah sistem menghitung, memperhitungkan, membayar dan melaporkan sendiri sebuah pajak yang terutang (*self assessment*), sehingga melalui suatu sistem ini administrasi perpajakan diharapkan dapat dilaksanakan dengan lebih rapi, terkendali, sederhana dan mudah untuk dipahami oleh anggota masyarakat wajib pajak.

Sistem pemungutan pajak berarti bahwa wajib pajak sendirilah yang menentukan besarnya jumlah wajib pajak dan wajib pajak harus secara teratur melaporkan jumlah pajak yang terutang dan dibayar menurut cara yang ditentukan undang-undang sehingga administrasi pajak yang birokratis dan berbelit-belit dapat dihindari (2015).

Penghapusan Kewajiban Pajak

Di sisi lain, kewajiban atau utang pajak dapat timbul, tetapi hal itu dapat berakhir atau dihilangkan. Penghapusan kewajiban pajak itu sendiri dapat diselesaikan dengan berbagai cara:

1. **Pembayaran**

   Kewajiban pajak yang melekat pada wajib pajak akan terhapus jika pembayaran telah dilakukan ke kas negara.

2. **Sistem Kompensasi**

   Sistem keputusan yang bertujuan untuk mengganti kewajiban atau utang pajak dengan menagih seseorang selain pajak tidak diperbolehkan. Maka dari itu, kompensasi diberikan jika wajib pajak memiliki banyak tagihan dalam bentuk kelebihan pembayaran pajak. Jumlah kelebihan pajak yang dibayarkan oleh wajib pajak sebelumnya harus diimbangi dan diganti dengan pajak terutang lainnya.

3. **Masa Kadaluarsa**

   Masa Kadaluarsa atau batas waktu yang telah habis merupakan salah satu penyebab pelunasan utang pajak dan berakhirnya kontrak (hak menagih atau kewajiban membayar utang) karena berakhirnya jangka waktu tertentu yang ditentukan undang-undang. Hak menanggung pajak berakhir sepuluh tahun setelah pajak terutang atau akhir masa pajak, bagian tahun pajak atau tahun pajak. Hal ini dimaksudkan untuk memberikan kepastian hukum jika kewajiban pajak tidak dapat dipulihkan. Namun masa kadaluarsa penagihan pajak tertangguh, antara lain, apabila ketentuan surat teguran dan surat paksa diterbitkan.

4. **Pembebasan Sanksi**

   Utang atau kewajiban pajak tidak berakhir dalam arti yang seharusnya melainkan karena ditiadakan. Pembebasan umumnya tidak berlaku pada pokok pajaknya, melainkan pada sanksi administrasi.

5. Penghapusan Utang Pajak

Utang pajak ini bersifat sama dengan pembebasan hutang pajak, tetapi diberikan berdasarkan kondisi wajib pajak, contohnya kondisi keuangannya.

Perkembangan peraturan utang pajak atau pemungutan pajak (*tax collection*) yang berlaku dapat diartikan bahwa hutang pajak dibayar dengan "pembayaran" dan "penagihan". Pembayaran adalah perbuatan hukum yang dikatakan sah hanya apabila dilakukan oleh satu subyek hukum yang mampu melakukan perbuatan hukum (*bekwaam*). Jika yang membayar adalah orang yang "*onbekwaam*" (tidak mampu menempuh jalur hukum), maka keluarga pembayar masih dapat menggugat penyelesaian sengketa pembayaran tersebut (1985).

Sehubungan dengan ketentuan hukum Pasal 10 UU No. 6 Tahun 1983 *juncto* Pasal 12 juncto ketentuan UU No. 28 Tahun 2007, mereka memiliki kewajiban yang sama untuk melakukan pembayaran sendiri sehubungan dengan pajak yang terutang di kas-kas Negara atau lokasi pembayaran lainnya yang ditetapkan oleh Menteri Keuangan, terlepas dari apakah ada surat ketetapan pajak atau tidak. Sehubungan dengan hal tersebut, berlaku Keputusan Menteri Keuangan No. 346/KMK. 01/1985 tanggal 11 April 1985 yang berdasarkan keputusan Menteri Keuangan telah menunjuk tempat-tempat penyelesaian utang pajak.

Undang-undang atau hukum perpajakan yang berlaku sekarang ini menetapkan dan melindungi tata cara (petunjuk) serta hak dan kewajiban perpajakan untuk memberikan dasar yang jelas bagi pelaksanaan ketentuan sistem perpajakan di Indonesia. Berdasarkan peraturan perpajakan dan kepastian hukum, yang sebagai standar sudah jelas tertuang dalam ketentuan-ketentuan pokok undang-undang, urusan perpajakan dapat dipaksakan oleh negara (pemerintah), tetapi disisi lain wajib pajak (masyarakat) juga harus dan untuk memenuhi kewajibannya membayar pajak demi kepentingan umum. Demikian pula, tugas membuat undang-undang perpajakan untuk menunjukkan sistem pemungutan pajak yang adil dan efisien tercermin jelas dalam ketentuan hukum. Tugas undang-

undang perpajakan juga untuk menentukan siapa yang mengenakan dan siapa yang dikenai pajak sehingga dapat meningkatkan potensi pajak itu sendiri secara memadai.

Beberapa ketentuan pokok UU Perpajakan Indonesia yaitu ketentuan UU No. 6 Tahun 1983 yang diperbarui dengan ketentuan UU No. 16 Tahun 2000, ketentuan UU No. 19 Tahun 1997 dan ketentuan UU No. 14 Tahun 2002. Hal ini tentunya harus disesuaikan dengan kesadaran pajak di kalangan masyarakat yaitu individu membayar pajak dengan sukarela, memahami bahwa membayar pajak adalah hak dan kewajiban yang harus dipenuhi, memahami tata cara perpajakan dan mengetahui bahwa penerimaan pajak merupakan sumber pendapatan pemerintah yang disalurkan guna melaksanakan pembangunan dan pembangunan dilakukan untuk kepentingan umum demi terwujudnya kemakmuran negara (2014). Kesadaran pajak yang mendorong ketaatan atau sistem *self assessment* dapat dimaksimalkan melalui penyediaan pelayanan perpajakan yang baik, penyederhanaan atau kemudahan prosedur pembayaran pajak, pemantauan kepatuhan wajib pajak dengan tarif yang efektif, dan penegakan pajak preventif dan represif yang adil dan konsisten.

Oleh karena itu, jelaslah bahwa untuk menyimpulkan bahwa membayar pajak tidak mengkhianati keadilan rakyat, maka harus diupayakan penegakan hukum baik secara preventif maupun represif. Dalam hal ini, legalitas berarti memastikan bahwa pajak dipungut melalui peraturan perundang-undangan. Dengan tidak adanya undang-undang, pemungutan pajak bersifat tidak mengikat masyarakat dan ilegal. Karena pengenaan pajak ditujukan untuk memberikan keuntungan bagi rakyat, maka rakyat terlebih dahulu harus menyetujui pengenaan pajak berdasarkan ketentuan Pasal 23(2) UUD 1945, sebagaimana telah diubah dengan Pasal 23A Perubahan Ketiga Undang-Undang Dasar 1945.

****

Daftar Pustaka

B. Usman dan K. Subroto,. (1980). *Pajak-Pajak Indonesia*. Yayasan Bina Pajak.

Brotodiharjo, R. Santoso. (2020). *Pengantar Ilmu Hukum Pajak*. PT Refika Aditama.

Dasar Penagihan Pajak dan Ketentuan Baru dalam PP 50/2022. (t.t.). https://klikpajak.id/blog/tindakan-dan-ketentuan-penagihan-pajak/

Dwi Sulityawati. (2022a). Peran Hukum Pajak dalam Meningkatkan Kepatuhan Wajib Pajak Membayar Pajak. *Jurnal Hukum, Humaniora, Masyarakat dan Budaya*, *2*(1), 61.

Enny, A. (t.t.). The Implementation of Law Number 6 Year 2014 on Village Government. *International Journal of Innovation, Creativity, and Change*, *9*(11), 104–114.

Fahrudin, Adi. (2014). *Pengantar Kesejahteraan Sosial*. PT Refika Aditama.

L.Y. Hari Sih Advianto, I. Z. (2011). *Penagihan Pajak: Pajak Pusat dan Pajak Daerah*. Ghalia Indonesia.

Majelis Permusyawaratan Rakyat. (2010). *Panduan Pemasyarakatan Rakyat, Panduan Pemasyarakatan Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 Sesuai dengan Urutan Bab Pasal dan Ayat*. Sekretariat Jendral MPR RI.

Mohammad Ali. (Tanpa Tahun). *Pendidikan untuk Pembangunan Nasional*. Grasindo.

Mukhtie Fadjar. (2006). *Tipe Negara Hukum*. Bayumedia.

Munawir. (1992). *Perpajakan*. Liberty.

Ni'Matul Huda. (2013). *Ilmu Negara*. Rajawali Pers.

Pranoto K, S. I. (1984). *Pajak Pertambahan Nilai*. Jaya Prasada.

Rachel Yolanda Pratiwi S. (t.t.). *Penyebab Timbul dan Hapusnya Utang Pajak*. https://www.pajak.com/pajak/penyebab-timbul-dan-

hapusnya-utang-pajak/. Diambil 30 April 2023, dari https://www.pajak.com/pajak/penyebab-timbul-dan-hapusnya-utang-pajak/

Resmi,Siti. (2011). *Perpajakan Teori Dan Kasus*. Salemba Empat.

Rimsky K. Judisseno. (2004). *Perpajakan*. Gramedia Pustaka.

Rizki Eriyanti. (2022b). Timbul dan Hapusnya Hutang Pajak. *Artikel : Frame Jurnal Hukum.* https://frame.co.id/2022/11/24/timbul-dan-hapusnya-utang-pajak/

Rochmat Soemitro. (1985, Juli 15). Makalah Tinjauan Pajak dari Segi Hukum, pada Seminar Hukum Pajak, Tanggal 15 Juli 1985, hlm.62. *Seminar Hukum Pajak*, 62.

Rochmat Sumitro. (1990a). *Asas dan Dasar Perpajakan*. Eresco.

Santoso Brotodihardjo. (1995). *Pengantar Ilmu Hukum Pajak*. PT. Eresco.

Tri Setiady. (2015). Implikasi Utang Pajak Berdasarkan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2008 tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan terhadap Wajib Pajak. *Fiat Justisia Jurnal Ilmu Hukum*, *9*(2), 141.

Tunggul Anshari Setia Negara. (2008). *Pengantar Hukum Pajak* (Cetakan Ke-2). Bayumedia Publishing.

Undang-Undang No 16 Tahun 2009 Tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan. (t.t.).

PROFIL PENULIS



Dr. Putri Maha Dewi, S.H., M.H.

Lulusan S3 Program Studi Ilmu Hukum Universitas Sebelas Maret. Pengalaman bekerja sebagai Dosen Tetap di Universitas Surakarta dari tahun 2010 sampai dengan sekarang dan Bersertifikasi Pendidik dengan Nomor 22106102402984 dengan NIDN 0601118401. Selain bekerja di Universitas Surakarta, Penulis mengampu di Universitas Terbuka sebagai Dosen Tutor Hukum dan juga bergabung sebagai Rekanan Advokat dalam menangani permasalahan hukum.

Penulis juga menulis beberapa jurnal ilmiah nasional maupun internasional dan penelitian serta melaksanakan pengabdian masyarakat baik secara internal maupun eksternal dengan beberapa instansi pemerintah, swasta, dan BUMN. Penulis juga bergabung dalam Asosiasi Pengajar Hukum Keperdataan (APHK) dan Asosiasi Dosen Hukum Acara Perdata (ADHAPER). Penulis juga menjadi Tim Editor dan Reviewer di *Jurnal Strata Law Review dan Surakarta Law and Society Journal* (SLSJ).

Penulis merupakan pribadi yang berkeinginan maju, berpikiran terbuka dan luas, ingin mengembangkan potensi keilmuan hukum serta berbagi keilmuan baik ketika mengajar maupun di ruang publik/umum dengan salah satunya bergabung sebagai konsultan hukum dan advokat.

Penulis dapat dihubungi melalui email: mahadewi.law@gmail.com

BAB 8
PERLAWANAN TERHADAP PAJAK

Amelia Ayu Paramitha, S.H., M.H.
Universitas Brawijaya

Kedudukan Pajak

Indonesia sebagai negara kesejahteraan (*welfare state)* menjadi tantangan pemerintah untuk menjalankan kewajiban demi memberikan usaha terbaik agar masyarakatnya hidup dalam kondisi sebaik-baiknya. Demi mewujudkan kesejahteraan di semua sektor kehidupan sebagaimana Pembukaan Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia 1945 (UUD NRI 1945) alinea ke-4 "*...untuk membentuk suatu Pemerintah Negara Indonesia yang melindungi segenap bangsa Indonesia dan seluruh tumpah darah Indonesia dan untuk memajukan kesejahteraan umum, mencerdaskan kehidupan bangsa, dan ikut melaksanakan ketertiban dunia yang berdasarkan kemerdekaan, perdamaian abadi dan keadilan sosial*", memerlukan biaya yang cukup besar.

Untuk mewujudkan hal tersebut negara tidak bisa melaksanakan seorang diri, namun perlu sumbangsih masyarakat untuk mewujudkan hal tersebut. Salah satunya pada sektor pembiayaan kehidupan bernegara demi menciptakan kesejahteraan di kalangan masyarakat, dengan terus mengedepankan ideologi Negara. Bentuk usaha untuk membiayai kegiatan bernegara bersifat gotong royong sebagai sifat dan karakteristik budaya Indonesia.

Penafsiran gotong royong apabila dihubungkan dengan pajak, maka timbul pandangan yang dikemukakan oleh Suradiansyah, A., Widiastuti, N. P. E., & Aziz, A (Suradiansyah, A., Widiastuti, N. P. E., &

Aziz, 2019) pajak merupakan salah satu bentuk perbuatan gotong royong yang tidak perlu disyaratkan, melainkan sudah hidup dan berkembang. Adapun corak atau ciri pajak menurut Meliala, T. S., & Oetomo, F. W. (Meliala, T. S., & Oetomo, 2008), sebagai berikut :

1. Pemungutan pajak merupakan perwujudan, pengabdian, dan peran serta wajib pajak untuk pembiayaan negara dan pembangunan nasional
2. Tanggungjawab mengenai penunaian kewajiban pajak berada pada anggota masyarakat wajib pajak itu sendiri.
3. Wajib pajak diberi kepercayaan penuh untuk dapat melaksanakan kegotongroyongan nasional melalui sistem menghitung dan menyetor sendiri pajak terutang (*self assessment).*

Wujud gotong royong juga diimplementasikan negara sebagai kewajiban masyarakat untuk turut membangun bangsa. Hal ini dapat dilihat terdapatnya regulasi tentang pembiayaan negara melalui pajak Negara, menjadi sebuah jaminan kepastian hukum bagi negara dan bagi wajib pajak, menimbang Indonesia merupakan Negara Hukum dimana seluruh aktivitas bernegara perlu adanya kepastian secara hukum. Amanat ini tertuang pada batang tubuh konstitusi negara, Pasal 23A "Pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan undang-undang.

Perlawanan terhadap Pajak

Bagi sebagian masyarakat yang tumbuh dan hidup di negara kesejahteraan, membayar pajak merupakan kondisi memaksa yang wajib dan secara sadar dilaksanakan demi bersama-sama menghidupi kehidupan masyarakat dalam bernegara. Namun kondisi ini berkebalikan bagi beberapa orang yang tidak mengiyakan kondisi bahwa suatu negara tidak dapat berjalan secara tunggal tanpa campur tangan rakyatnya.

Perilaku yang timbul atas penolakan kontribusi kepada negara atas pembiayaan kehidupan bernegara tersebut dikenal sebagai perlawanan pajak atau penghindaran pajak.

Alasan Timbul Perlawanan Pajak

Timbulnya perlawanan pajak dapat dibagi menjadi 2 (dua) kategori. Dilihat dari wajib pajak, alasan maupun faktor-faktor dibalik perlawanan pajak adalah sebagai berikut:

1. **Wajib Pajak Badan/Perusahaan Menurut Pandangan Moeljono** (Moeljono, 2020)**:**
   a. *Return on Assets* (ROA)

      Return On Asset merupakan kemampuan perusahaan dalam meraih keuntungan dengan dukungan keseluruhan aset perusahaan, semakin tinggi laba yang diperoleh oleh suatu badan/perusahaan maka yang terjadi akan semakin tinggi pula pembayaran pajak oleh wajib pajak. Namun selaku subjek wajib pajak badan/perusahaan tentu menginginkan untuk keuntungan sebesar-besarnya bagi pemilik saham. Untuk menyiasati hal tersebut badan/perusahaan melakukan perlawanan pajak dengan memanfaatkan kelemahan sistem pajak sehingga tidak timbul pelanggaran hukum oleh wajib pajak.

   b. *Leverage*

      Leverage merupakan rasio yang mengukur kemampuan utang baik jangka panjang maupun jangka pendek membiayai aktiva perusahaan (Kurniasih, T., & Sari, 2013). Keputusan pendanaan didasarkan pada struktur modal yang optimal, dengan menyeimbangkan manfaat dari penghematan pajak atas penggunaan hutang terhadap biaya kebangkrutan (Myers, Stewart C., 1984). Semakin tinggi return maka beban pajak juga semakin naik. Sehingga perusahaan akan melakukan cara agar beban perusahaan tidak besar.

   c. Ukuran Perusahaan

      Ukuran perusahaan dapat diartikan suatu skala dimana perusahaan dapat diklasifikasikan besar kecilnya menurut berbagai cara, salah satunya adalah dengan besar kecilnya aset yang dimiliki (Ardyansah, 2014). Hubungan antara Ukuran perusahaan dengan penghindaran pajak, dimana perusahaan yang memiliki aset besar pasti akan mengeluarkan beban yang besar pula, salah satunya adalah beban pajak.

d. Kompensasi Kerugian Fiskal
   Kompensasi kerugian fiskal merupakan celah pada UU No. 36/2008, Pasal 6 ayat 2 tentang pajak penghasilan, bahwa perusahaan yang telah merugi dalam satu periode akuntansi diberikan keringanan untuk membayar pajaknya. Kerugian tersebut dapat dikompensasikan selama lima tahun ke depan dan laba perusahaan akan digunakan untuk mengurangi jumlah kompensasi kerugian tersebut.
e. Kepemilikan Institusional
   Tingginya kepemilikan institusi cenderung akan mengurangi penghindaran pajak, dikarenakan fungsinya pemilik institusi untuk mengawasi dan memastikan manajemen untuk taat terhadap perpajakan (Waluyo., T.M., Basri. Y. M., 2015). Namun dengan adanya kepemilikan saham institusi, ketika melakukan *tax planning* dalam upaya menekan beban pajaknya, persentase saham yang dimiliki pihak institusi dapat dimanfaatkan untuk menekan laba kena pajak perusahaan, karena dengan saham yang beredar atau dimiliki pihak institusi akan menyebabkan timbulnya beban dividen, beban dividen tersebut dapat dimanfaatkan sebagai pengurang penghasilan kena pajak perusahaan.
f. Resiko Perusahaan
   Pengaruh risiko perusahaan terhadap penghindaran pajak adalah apabila kebijakan manajemen dalam mengelola perusahaan berani mengambil resiko, maka perusahaan dalam melakukan segala aktivitas perusahaan melalui pendanaan dari luar perusahaan. Dengan demikian tingkat hutang perusahaan akan tinggi, sehingga beban pajak akan berkurang.

2. Wajib Pajak Individu

a. Besarnya pajak terutang yang tertuang dalam SPT
   Menurut Antonius Anu (Anggraeni, I. Y., Farida, N., & Saryadi, 2013) memiliki pendapat tentang bahwa wajib pajak mau membayar apabila jumlah pajak yang harus dibayar tidak memberatkan atau menyulitkan wajib pajak.

b. Terdapatnya sanksi denda pajak
   Wajib pajak melakukan perlawanan pajak akibat terdapat sanksi denda pajak, sehingga sesuai dengan teori *sunset policy* yang merupakan penghapusan sanksi administrasi, diharapkan dapat mengurangi utang pajak dan tidak menyulitkan wajib pajak yang ingin memenuhi kewajiban perpajakannya dengan benar.

Macam-Macam Perlawanan Terhadap Pajak

1. Perlawanan Terhadap Pajak Secara Pasif

Perlawanan pasif menurut Tunggul Anshari Setia Negara (Anggraeni, I. Y., Farida, N., & Saryadi, 2013) merupakan perbuatan wajib pajak terhadap pajak terjadi jika timbul aktivitas yang akan menghambat dan mempersulit pemungutan pajak, perlawanan pasif ini tidak dilakukan secara aktif apalagi agresif oleh para wajib pajak, melainkan sebaliknya, sehingga perlawanan pasif ini disebabkan oleh beberapa hal berikut:

a. Struktur Ekonomi Suatu Negara
   Bagaimanapun juga, apabila suatu negara bercorak agraris, maka rakyatnya tidak biasa menggunakan manajemen bisnis sehingga mereka tidak biasa membuat kalkulasi harga, laba yang diperkirakan, dan sebagainya. Sementara itu, pada negara yang bercorak industri rakyatnya sudah biasa memasukkan pajak dalam unsur harga penjualan produksi"
b. Perkembangan Intelektual dan Moral Masyarakat
   Pada umumnya, pendidikan rakyat di negara yang bercorak agraris lebih rendah daripada rakyat di negara yang bercorak industri sehingga rakyat di negara yang bercorak agraris pemahaman terhadap hukum dan pajak relatif kurang".
c. Teknik Pemungutan Pajak
   Pembayaran pajak sangat dipengaruhi oleh tersedianya uang yang baru didapat (misalnya setelah gajian, setelah panen dan lain-lain), karena itu pemungutan pajak hendaknya memperhatikan wajib pajak setelah mendapatkan uang".

2. Perlawanan terhadap Pajak Secara Aktif

Perlawanan aktif menurut Tunggul Anshari Setia Negara (Anggraeni, I. Y., Farida, N., & Saryadi, 2013) merupakan perbuatan yang dilakukan oleh Wajib Pajak terhadap pajak dengan usaha untuk mempersulit pemungutan pajak yang secara langsung itu ditujukan kepada fiskus dan bertujuan untuk menghindari pajak. Bentuk perlawanan secara aktif terbagi menjadi 2 (dua), yakni sebagai berikut :

a. *Tax Avoidance*

Tax avoidance menurut Tunggul Anshari Setia Negara (Anggraeni, I. Y., Farida, N., & Saryadi, 2013) yakni usaha wajib pajak untuk meringankan beban pajak dengan tidak melanggar undang-undang. Hal itu dapat dilakukan dengan jalan "Surogat" yaitu mengurangi atau menekan konsumsinya terhadap barang-barang yang dikenakan Pajak, artinya tidak melakukan hal-hal yang dikenakan pajak. Penghindaran diri dari pajak ini dapat dilakukan dengan berbagai macam cara, seperti menahan diri secara yuridis. Penghindaran pajak dengan cara menahan diri misalnya, jika terhadap rokok dikenakan cukai (pajak) maka kemudian orang menahan diri dengan tidak membeli dan merokok. Menurut Zain, penghindaran pajak (*tax avoidance*) merupakan kondisi menyiasati peraturan untuk meringankan beban pajak dengan memperhatikan dampak yang ditimbulkan.

Penghindaran diri juga dapat dilakukan dengan mencari pengganti. Jika terhadap air mineral kemasan dikenakan Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan Barang Mewah, maka dapat dilakukan penghindaran dengan mengambil air mineral langsung dari sumbernya, atau membeli alat untuk menghasilkan air mineral bebas hama.

Cara penghindaran diri terhadap pajak secara yuridis juga dapat dilakukan dengan cara, misalnya: karena terhadap tempat hiburan bar dan karaoke yang bersifat umum dikenakan pajak hiburan, maka dihindari dengan mendirikan perkumpulan bar dan karaoke keluarga, sehingga dari sisi normatif tidak terkena.

Walaupun penghindaran diri terhadap pajak ini pada umumnya tidak sesuai dengan yang diharapkan oleh pembuat

undang-undang, tetapi tindakan tersebut tidak dapat dikatakan melanggar undang-undang begitu saja sehingga hal itu masih memungkinkan untuk dilakukan oleh masyarakat dengan tidak memikul beban sanksi.

b. *Tax Evasion*

Tax Evasion menurut Tunggul Anshari Setia Negara (Negara, 2017) yakni usaha meringankan beban pajak dengan cara melanggar undang-undang. Pengelakan/penyelundupan pajak yaitu suatu perbuatan atau tindakan sedemikian rupa agar tidak dikenakan pajak ataupun kalau terpaksa harus membayar pajak ditekan sedemikian rupa pada tingkat serendah-rendahnya. Misalnya berusaha memberitahukan penghasilannya secara sembunyi sembunyi dan tidak jujur. Melalaikan pajak yaitu menolak membayar pajak yang telah ditetapkan dan menolak memenuhi formalitas formalitas yang sudah ditentukan undang-undang. Misalnya acuh tak acuh terhadap pajak.

Akibat Perlawanan Terhadap Pajak

Perlawanan pajak memiliki efek yang sangat luar biasa bagi pendapatan negara sektor pajak, menggerus atau mendegradasi pendapatan negara secara langsung. Bukan hanya berkurang secara nominal, namun berkurangnya kemampuan negara untuk melaksanakan kesejahteraan negara dengan maksimal, yang mana seharusnya pajak yang diperoleh negara dapat memajukan pendidikan, kesehatan, perekonomian, dan infrastruktur, namun berkurangnya pendapatan pajak dalam angka yang begitu fantastis tentu ruang gerak pemerintah untuk membangun bangsa performa yang dimiliki akan menurun. Perlawanan pajak yang dilakukan oleh wajib pajak tentu menjadi sebuah estafet kerugian bagi masyarakat luas. Pasalnya kerugiannya nantinya akan dirasakan secara langsung maupun tidak langsung bagi masyarakat-masyarakat. Dilansir dari Database *International Center for Policy and Research* (ICTD), dan *International Center for Taxation and Develop*ment (ICTD) pada Tahun 2016, Indonesia mengalami kerugian yang mengakibatkan menurunnya pendapatan negara sebesar U$6,48 miliar.

Akibat dari tidak mematuhi peraturan perpajakan atau melakukan perlawanan terhadap pajak bisa sangat beragam dan serius. Beberapa konsekuensi mungkin termasuk:

1. **Denda**
   Jika seseorang tidak membayar pajak atau tidak mengajukan pengembalian pajak tepat waktu, pemerintah dapat memberikan denda yang signifikan. Denda ini dapat mencapai jumlah yang sangat besar dan dapat menyebabkan kerugian keuangan yang signifikan.

2. **Sanksi Pidana**
   Pemerintah juga dapat memberikan sanksi pidana kepada mereka yang terbukti melakukan pelanggaran perpajakan. Ini dapat mencakup denda dan bahkan hukuman penjara.

3. **Kehilangan Reputasi**
   Perusahaan atau individu yang terbukti melakukan pelanggaran perpajakan dapat mengalami kerusakan reputasi yang serius. Ini dapat menyebabkan kehilangan pelanggan, penurunan pendapatan, dan bahkan kebangkrutan.

4. **Pengawasan Pajak yang Lebih Ketat**
   Jika seseorang terbukti melakukan pelanggaran perpajakan, pemerintah mungkin memperketat pengawasan pajak atas mereka di masa depan. Ini dapat menyebabkan lebih banyak waktu dan uang yang harus dihabiskan untuk mematuhi peraturan perpajakan.

Oleh karena itu, sangat penting bagi setiap individu atau perusahaan untuk mematuhi peraturan perpajakan dan menghindari perlawanan terhadap pajak.

****

Daftar Pustaka

Anggraeni, I. Y., Farida, N., & Saryadi, S. (2013). Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Kepatuhan Wajib Pajak Terhadap Penerimaan Pajak Penghasilan Pada Kantor Pelayanan Pajak Pratama Semarang Tengah Satu. *Jurnal Ilmu Administrasi Bisnis*.

Ardyansah, D. dan Z. (2014). Pengaruh Size, Leverage, Profitability, Capital Intensity Ratio dan Komisaris Independen Terhadap Effective Tax Rate (ETR). *Diponegoro Journal of Accounting*, *3*(2), 1–9.

Kurniasih, T., & Sari, M. M. (2013). Pengaruh Return on Asset, Leverage, Corporate Governance, Ukuran Perusahaan dan Kompensasi Rugi Fiskal pada Tax Avoidance. *Buletin Studi Ekonomi*, *18*(1), 58–64.

Meliala, T. S., & Oetomo, F. W. (2008). *Perpajakan dan Akuntansi Pajak*.

Moeljono, M. (2020). Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Penghindaran Pajak. *Jurnal Penelitian Ekonomi Dan Bisnis*, *5*(1), 103–121.

Myers, Stewart C., dan N. S. M. (1984). Corporate Financing and Investment Decision When Firm Have Information That Investor do not Have. *Journal of Financial Economic*, *13*, 419–453.

Negara, T. A. S. (2017). *Ilmu Hukum Pajak*. Malang: Setara Press.

Paramitha, A. A. (2021). Kebijakan Pengaturan Pajak Hotel dan Pajak Restoran Sebagai Dampak Wabah Covid-19 dalam Rangka Pemenuhan Pendapatan Asli Daerah. *Jurnal Supremasi*, *11*(1), 94-104. https://doi.org/10.35457/supremasi.v11i1.1166

Paramitha, A. A., & Kusuma Ramadhani, F. (2023). Tinjauan Yuridis Pengenaan Pajak Penghasilan dalam Non Fungible Token (NFT) di Indonesia. *Jurnal Supremasi*, *13*(1), 15-27. https://doi.org/10.35457/supremasi.v13i1.2584

Suradiansyah, A., Widiastuti, N. P. E., & Aziz, A. (2019). Makna yang Timbul dari Kesadaran Membayar Pajak Restoran. *JRB-Jurnal Riset Bisnis*, *3*(1), 54–65.

Waluyo., T.M., Basri. Y. M., dan R. (2015). Pengaruh Return On Assets, Leverage, Ukuran Perusahaan, Kompensasi Rugi Fiskal, dan Kepemilikan Institusi terhadap Penghindaran Pajak. *Prosiding. Simposium Nasional Akuntansi, Universitas Sumatera Utara*.

PROFIL PENULIS



Amelia Ayu Paramitha., S.H., M.H.

Lahir di Malang 27 April 1987. Menjadi pengajar di jurusan Ilmu Hukum sejak tahun 2016 hingga sekarang. Penulis merupakan lulusan Strata-1 (S1) di Fakultas Hukum Universitas Brawijaya, Program Magister Ilmu Hukum Universitas Brawijaya, dan saat ini sedang menempuh Program Doktor Ilmu Hukum di Universitas Brawijaya Malang. Tidak hanya itu saja, saat ini penulis sedang menjabat sebagai Koordinator Kompartemen Hukum Administrasi Negara di Fakultas Hukum Universitas Brawijaya.

Penulis memiliki kepakaran ilmu di bidang Hukum Administrasi Negara dan Hukum Pajak, sehingga penulis aktif dalam berbagai penelitian dan pengabdian yang berkaitan dengan bidang keahliannya yakni hukum pajak dan hukum pemerintah yang telah berhasil diterbitkan dan didanai langsung oleh penyelenggara penelitian dan pengabdian baik tingkat fakultas, universitas, maupun nasional. Hingga saat ini penulis tergabung sebagai Perkumpulan Pengacara Pajak dan Kuasa Hukum Pengadilan Pajak Indonesia dan Asosiasi Pengajar Hukum Tata Negara dan Hukum Administrasi Negara Jawa Timur.

Email Penulis: ameliaayu27@ub.ac.id

BAB 9
TAX AMNESTY

Ali Rahman, S.H., M.H.
Fakultas Hukum, Universitas Sawerigading

Pendahuluan

Pada tahun 2016 terdapat kebijakan pemerintah (Direktorat Jenderal Pajak) berupa pengurangan atau penghapusan sanksi pajak orang pribadi atau badan berupa bunga atas kekurangan pembayaran pajak yang dapat dinikmati oleh masyarakat yang disebut dengan pengampunan pajak atau *tax amnesty*. Keberadaan *tax amnesty* ini dilatar belakangi oleh:

1. Pemerintah menyadari bahwa pajak masih menjadi momok masyarakat,
2. Akibat tingginya beban pajak yang dapat menimbulkan kecenderungan wajib pajak untuk mengelakkan atau menyelundupkan pajak,
3. Keterbatasan administrasi pada instansi perpajakan, dan
4. Kurangnya kesadaran wajib pajak dalam melaksanakan hak dan memenuhi kewajiban perpajakannya masih sulit dijangkau oleh pajak yang dapat menyebabkan masyarakat enggan untuk membayar pajak.

Pengertian *Tax Amnesty*

Pengampunan pajak atau *tax amnesty* berdasarkan Pasal 1 ayat (1) Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2016 tentang Pengampunan Pajak adalah penghapusan pajak yang seharusnya terutang, tidak dikenai sanksi administrasi perpajakan dan sanksi pidana di bidang perpajakan, dengan cara mengungkap harta dan membayar uang tebusan sebagaimana diatur dalam Undang-Undang ini. *Tax amnesty*

merupakan sebuah kesempatan berbatas waktu bagi kelompok wajib pajak tertentu untuk membayar pajak dengan jumlah tertentu sebagai pengampunan atas kewajiban membayar pajak (termasuk dihapuskannya bunga dan denda) yang berkaitan dengan masa pajak sebelumnya tanpa takut penuntutan pidana. Program ini berakhir ketika otoritas pajak memulai investigasi pajak dari periode-periode sebelumnya. Dalam beberapa kasus, undang-undang yang melegalkan *tax amnesty* memberikan hukuman yang lebih berat bagi pengampun pajak yang terlambat menjalankan kewajibannya. *Tax amnesty* bermanfaat sebagai salah satu sumber kas negara dari penerimaan pajak (*Tax Amnesty*, 2023).

Bangsa Indonesia sebagai bangsa yang besar, yang dianugerahi Allah Yang Maha Kuasa dengan sumber daya alam dan sumber daya manusia melimpah, sudah sepatutnya bangsa yang besar ini menampakkan kemandiriannya, mengurangi bahkan melepaskan diri dari ketergantungan pada bangsa lain. Amnesti pajak (*tax amnesty*) merupakan instrumen pemerintah yang tidak semata-mata berfungsi sebagai sumber pendapatan negara (*budgeter*), namun ia memiliki fungsi lebih untuk memindahkan harta (*reguleren*) dari orang kaya kepada orang miskin, memindahkan harta dari negara lain ke Indonesia (repatriasi), dan menanam modal (investasi) baru yang menciptakan pertumbuhan ekonomi di Indonesia.

Urgensi *Tax Amnesty*

Pertumbuhan ekonomi akan membuka peluang usaha baru dan menyerap tenaga kerja. Meningkatnya aktivitas kerja akan menaikkan daya beli masyarakat, sehingga permintaan (*demand*) akan ikut meningkat. Peningkatan permintaan tentu akan memunculkan subjek pajak dan objek pajak baru (ekstensifikasi) yang tentunya akan meningkatkan penerimaan pajak di masa mendatang. Amnesti pajak memanggil putra bangsa untuk mengembalikan harta yang banyak tersebar di berbagai negara untuk pulang ke Indonesia. Negara ini butuh dana yang besar untuk membangun. Jika kita memiliki kemampuan sendiri, untuk apa meminta kepada bangsa lain. Amnesti pajak membutuhkan orang-orang yang berjiwa besar untuk mengungkap harta yang selama ini mungkin lupa dilaporkan dalam

Surat Pemberitahuan Tahunan (SPT). Hal ini bukanlah sebuah tindakan bodoh dan sia-sia karena pengungkapan ini dilindungi undang-undang. Data yang diungkap ada jaminan tidak akan diperiksa kembali dan adanya kepastian hukum dari sisi perpajakan melalui Surat Keterangan Pengampunan Pajak (Biro Komunikasi dan Layanan Informasi/BKLI, Direktorat P2Humas, 2016).

Pertumbuhan ekonomi nasional dalam beberapa tahun terakhir cenderung mengalami perlambatan yang berdampak pada turunnya penerimaan pajak dan juga telah mengurangi ketersediaan likuiditas dalam negeri yang sangat diperlukan untuk meningkatkan pertumbuhan ekonomi Indonesia. Sedangkan keberhasilan pembangunan nasional sangat didukung oleh pembiayaan yang berasal dari masyarakat, yaitu penerimaan pembayaran pajak. Agar peran serta ini dapat terdistribusikan dengan merata tanpa ada pembeda, perlu diciptakan sistem perpajakan yang lebih berkeadilan dan berkepastian hukum. Hal ini didasarkan pada masih maraknya aktivitas ekonomi di dalam negeri yang belum atau tidak dilaporkan kepada otoritas pajak.

Aktivitas yang tidak dilaporkan tersebut mengusik rasa keadilan bagi para wajib pajak yang telah berkontribusi aktif dalam melaksanakan kewajiban perpajakan karena para pelakunya tidak berkontribusi dalam pembiayaan pembangunan nasional. Adapun kebijakan pengampunan pajak dikenal dengan istilah *tax amnesty*, dilakukan dalam bentuk pelepasan hak negara untuk menagih pajak yang seharusnya terutang. Oleh karena itu, sudah sewajarnya jika wajib pajak diwajibkan untuk membayar uang tebusan atas pengampunan pajak yang diperolehnya. Hal ini diatur dalam Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2016 tentang Pengampunan Pajak (selanjutnya disebut UU 11/2016). Dalam rangka pelaksanaan undang-undang tersebut, penerimaan uang tebusan diperlakukan sebagai penerimaan pajak penghasilan dalam anggaran pendapatan dan belanja negara.

Pelaksanaan *Tax Amnesty* di Indonesia

Dalam pelaksanaan *tax amnesty*, pemerintah menyadari bahwa diperlukan kerjasama dan koordinasi yang baik antara pemerintah

dengan profesi-profesi lain untuk mendukung sinergitas yang solid agar tercapainya target pembayaran pajak sebagaimana diharapkan oleh pemerintah. Salah satu profesi yang turut dilibatkan oleh pemerintah dalam program *tax amnesty* ini adalah profesi Notaris. Pasal 15 Ayat (1) dan (2) UU UU 11/2016 menjelaskan bahwa:

1. Wajib pajak yang telah memperoleh surat keterangan (Pajak, 2016a) dan membayar uang tebusan (Pajak, 2016b) atas:
   a. Harta tidak bergerak berupa tanah dan/atau bangunan; dan/atau
   b. Harta berupa saham, yang belum dibaliknamakan atas nama wajib pajak, harus melakukan pengalihan hak menjadi atas nama wajib pajak.

2. Pengalihan hak dibebaskan dari pengenaan Pajak Penghasilan, dalam hal:
   a. permohonan pengalihan hak; atau
   b. penandatanganan surat pernyataan (Pajak, 2016c) oleh kedua belah pihak di hadapan notaris yang menyatakan bahwa Harta adalah benar milik Wajib Pajak yang menyampaikan Surat Pernyataan, dalam hal Harta dimaksud belum dapat diajukan permohonan pengalihan hak (Pajak, 2016e).

Keterlibatan Notaris dalam implementasi *tax amnesty* yaitu memberikan legalitas terhadap surat pernyataan yang dimaksud pada Pasal 15 Ayat (2) huruf b UU UU 11/2016 pada dasarnya merupakan kewenangan Notaris yang diatur dalam Pasal 15 Ayat (2) huruf a Undang-Undang Nomor 2 Tahun 2014 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 30 Tahun 2004 tentang Jabatan Notaris (selanjutnya disingkat UUJN) yaitu mengesahkan tanda tangan dan menetapkan kepastian tanggal surat di bawah tangan dengan mendaftar dalam buku khusus. Ketentuan tersebut merupakan legalisasi terhadap akta di bawah tangan yang dibuat sendiri oleh orang perseorangan atau oleh para pihak di atas kertas yang bermaterai cukup dengan jalan pendaftaran dalam buku khusus yang disediakan oleh Notaris.

Secara sederhana proses legalisasi ini adalah ketika para pihak membuat suratnya, dibawa ke Notaris, lalu menandatanganinya di hadapan Notaris kemudian dicatatkan dalam Buku Legalisasi. Tanggal pada saat penandatanganan dihadapan Notaris itulah, sebagai tanggal terjadinya perbuatan hukum, yang melahirkan hak dan kewajiban antara para pihak (Purnamasari, 2015).

Dalam Pasal 15 ayat (2) UU 11/2016, Notaris berperan dalam hal wajib pajak ingin melakukan pengalihan hak atas harta tidak bergerak seperti tanah atau bangunan melalui surat pernyataan yang ditandatangani oleh kedua belah pihak di hadapan notaris. Notaris wajib perhatikan ketika harta tersebut belum dapat diajukan pengalihan hak lantaran kondisi tanah atau bangunan tersebut nyatanya belum diterbitkan sertifikat hak kepemilikannya.

Legalisasi surat pernyataan yang ditandatangani para pihak dihadapan notaris tersebut belum cukup menjadi bukti bahwa benar tanah atau bangunan milik wajib pajak yang mengikuti *Tax Amnesty,* karena Surat Pernyataan sewaktu-waktu dapat dibatalkan (tidak perlu dimintakan pembatalan pada pengadilan) sehingga kurang menjamin kepastian hukum.

Selanjutnya dalam ketentuan Pasal 20 UU 11/2016 menentukan bahwa data dan informasi yang bersumber dari Surat Pernyataan dan lampirannya yang diadministrasikan oleh Kementerian Keuangan atau pihak lain yang berkaitan dengan pelaksanaan Undang-Undang ini tidak dapat dijadikan sebagai dasar penyelidikan, penyidikan, dan/atau penuntutan pidana terhadap Wajib Pajak.

Setiap Notaris wajib melakukan pelaporan atas akta apapun yang dibuat termasuk legalisasi dalam periode tertentu (UUJN, 2014). ketentuan tersebut tidak sinkron dengan aturan yang melarang siapapun untuk membuka data dan informasi berkenaan dengan surat pernyataan wajib pajak. Pasal 21 Ayat (2) UU 11/ 2016 tentang Pengampunan Pajak (Pajak, 2016d) pada intinya menyatakan bahwa Menteri Keuangan hingga jajaran pegawai Kementerian Keuangan dilarang menyebarluaskan data dan informasi terkait *Tax Amnesty* kepada pihak lain. Tidak hanya pihak Kementerian Keuangan, dalam pasal tersebut ada frasa "pihak lain" yang juga dilarang membocorkan dan memberitahukan data dan informasi kepada pihak lain.

Subjek *Tax Amnesty*

Wajib pajak yang berhak untuk mendapatkan pengampunan pajak adalah wajib pajak yang mempunyai kewajiban menyampaikan SPT Tahunan Pajak Penghasilan. Dengan demikian, wajib pajak dengan status bendahara dan joint operation tidak termasuk pihak yang bisa mendapatkan pengampunan pajak. Secara lengkap, wajib pajak yang bisa memperoleh pengampunan pajak sebagai berikut (Hidayat, 2016):

1. Wajib Pajak Orang Pribadi
2. Wajib Pajak Badan
3. Wajib Pajak yang bergerak di bidang Usaha Mikro Kecil dan Menengah (UMKM)
4. Orang Pribadi atau badan hukum yang belum menjadi Wajib Pajak

Jika wajib pajak belum mempunyai NPWP dan berkeinginan untuk mengikuti program pengampunan pajak, wajib pajak harus mendaftarkan diri terlebih dahulu untuk memperoleh NPWP di kantor pajak dimana wajib pajak bertempat tinggal atau berkedudukan. Di dalam Pasal 3 UU UU 11/2016 disebutkan bahwa wajib pajak yang tidak berhak mendapatkan pengampunan pajak sebagai berikut:

1. Wajib Pajak yang sedang dilakukan penyidikan dan berkas penyidikannya telah dinyatakan lengkap oleh kejaksaan (P21)
2. Wajib Pajak yang sedang dalam proses peradilan
3. Wajib Pajak yang sedang menjalani hukuman pidana.

Semua hal tersebut berlaku atas tindakan hukum atas tindak pidana di bidang perpajakan. Tindakan penegakan hukum perpajakan ini dianggap sudah memenuhi persyaratan untuk menyatakan bahwa Wajib Pajak tersebut sudah melanggar ketentuan perpajakan, sehingga tidak lagi memenuhi syarat untuk mendapatkan pengampunan pajak.

Pada peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-11/PJ/2016 tentang Pengaturan Lebih Lanjut Mengenai Pelaksanaan UU 11/2016 tentang Pengampunan Pajak, ditegaskan lagi mengenai subjek pengampunan Pajak. Pada Pasal 1 peraturan tersebut, Wajib Pajak

dengan kriteria di bawah ini dapat tidak menggunakan haknya untuk mengikuti pengampunan pajak, yaitu (1) Orang Pribadi seperti petani, nelayan, pensiunan, tenaga kerja Indonesia atau subjek pajak warisan yang belum terbagi, yang jumlah penghasilannya pada Tahun Pajak Terakhir di bawah Penghasilan Tidak Kena Pajak; dan (2) Warga Negara Indonesia yang tidak bertempat tinggal di Indonesia lebih dari 183 (seratus delapan puluh tiga) hari dalam jangka waktu 12 (dua belas) bulan dan tidak mempunyai penghasilan dari Indonesia.

Objek Pengampunan Pajak

Objek pengampunan pajak meliputi pengampunan atas kewajiban perpajakan sampai dengan akhir tahun pajak yang berakhir pada jangka waktu 1 Januari 2015 sampai dengan 31 Desember 2015 bagi yang belum atau belum sepenuhnya diselesaikan oleh wajib pajak. Kewajiban perpajakan yang dimaksud adalah kewajiban atas Pajak Penghasilan (PPh), Pajak Pertambahan Nilai (PPN), dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah (PPnBM). Pengampunan pajak diajukan ke kantor pelayanan pajak tempat wajib pajak terdaftar atau tempat lain yang ditentukan oleh Menteri Keuangan dengan membawa surat pernyataan harta.

Pengampunan pajak diberikan kepada wajib pajak melalui pengungkapan harta yang dimilikinya dalam surat pernyataan harta. Harta adalah akumulasi tambahan kemampuan ekonomis berupa seluruh kekayaan, baik berwujud maupun tidak berwujud, baik bergerak maupun tidak bergerak, baik yang digunakan untuk usaha maupun bukan untuk usaha, yang berada di dalam dan/atau di luar wilayah Negara Kesatuan Republik Indonesia. Pada Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-11/PJ/2016 diatur bahwa harta warisan dan/atau harta hibahan yang diterima keluarga sedarah dalam garis keturunan lurus satu derajat yang belum atau belum seluruhnya dilaporkan dalam SPT Tahunan PPh merupakan objek pengampunan pajak. Namun, dalam Perdirjen Pajak Nomor PER-11/PJ/2016 diberikan batasan bahwa atas harta tersebut bukan merupakan objek pengampunan pajak dalam hal sebagai berikut :

1. **Harta Warisan Bukan Merupakan Objek Pengampunan Pajak**
   Apabila:

a. Diterima oleh ahli waris yang tidak memiliki penghasilan di bawah penghasilan tidak kena pajak; atau
b. Harta warisan sudah dilaporkan dalam SPT Tahunan pajak penghasilan pewaris

2. Harta Hibahan Bukan Merupakan Objek Pengampunan Pajak
Apabila:
a. Diterima oleh orang pribadi penerima hibah yang tidak memiliki penghasilan atau memiliki penghasilan di bawah penghasilan tidak kena pajak.
b. Harta hibahan sudah dilaporkan dalam SPT Tahunan pajak penghasilan pemberi hibah.

Tata Cara Pengajuan *Tax Amnesty*

Wajib Pajak harus memenuhi persyaratan untuk dapat mengajukan pengampunan pajak, yaitu:
1. Memiliki Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP);
2. Membayar uang tebusan;
3. Melunasi seluruh tunggakan pajak yang ada;
4. Jika wajib pajak sedang dilakukan pemeriksaan bukti permulaan dan/atau penyidikan, maka wajib melunasi pajak yang tidak atau kurang dibayar atau melunasi pajak yang seharusnya tidak dikembalikan;
5. Menyampaikan SPT PPh terakhir;
6. Jika wajib pajak telah mengajukan proses permohonan, wajib pajak harus mencabut permohonannya terhadap:
   a. Pengembalian kelebihan pembayaran pajak;
   b. Pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi dalam surat ketetapan pajak dan/atau Surat Tagihan Pajak yang di dalamnya terdapat pokok pajak yang terutang;
   c. Pengurangan atau pembatalan ketetapan pajak yang tidak benar;
   d. Keberatan;
   e. Pembetulan atas surat ketetapan pajak dan surat keputusan;
   f. Banding;
   g. Gugatan;

h. Peninjauan kembali, dalam hal Wajib Pajak sedang mengajukan permohonan dan belum diterbitkan surat keputusan atau putusan.

Setelah memenuhi beberapa persyaratan tersebut, wajib pajak dapat datang ke Kantor Pelayanan Pajak (KKP) tempat terdaftar atau tempat tertentu dengan membawa surat pernyataan beserta lampiran kelengkapan dokumennya, sebagai berikut :

1. Bukti pembayaran uang tebusan
2. Bukti pelunasan Tunggakan Pajak bagi Wajib Pajak yang memiliki Tunggakan Pajak
3. Daftar rincian harta beserta informasi kepemilikan harta yang dilaporkan
4. Daftar utang serta dokumen pendukung
5. Bukti pelunasan pajak yang tidak atau kurang dibayar atau pajak yang seharusnya tidak dikembalikan bagi wajib pajak yang sedang dilakukan pemeriksaan bukti permulaan atau penyidikan.
6. Fotokopi SPT PPh terakhir
7. Surat pernyataan mencabut segala permohonan yang telah diajukan ke Direktorat Jenderal Pajak
8. Dalam hal wajib pajak akan melaksanakan repatriasi, melampirkan juga surat pernyataan mengalihkan dan menginvestasikan harta ke dalam wilayah NKRI paling singkat selama jangka waktu 3 (tiga) tahun terhitung sejak dialihkan
9. Dalam hal wajib pajak akan melaksanakan deklarasi, melampirkan juga surat pernyataan tidak mengalihkan harta ke luar wilayah NKRI paling singkat selama jangka waktu 3 (tiga) tahun terhitung sejak diterbitkannya surat keterangan.
10. Bagi wajib pajak yang bergerak di bidang UMKM, melampirkan juga surat pernyataan mengenai besaran peredaran usaha

Setelah menyampaikan surat pernyataan harta tersebut, wajib pajak akan mendapatkan tanda terima surat pernyataan hart yang dikeluarkan oleh KPP. Dalam jangka waktu 10 (sepuluh) hari kerja, Menteri atau pejabat yang ditunjuk atas nama Menteri akan menerbitkan surat keterangan pengampunan pajak. Jika dalam waktu

10 (sepuluh) hari kerja belum diberikan surat keterangan, maka surat pernyataan harta dianggap diterima. Wajib pajak diberikan kesempatan untuk dapat menyampaikan surat pernyataan harta sebanyak tiga kali dalam jangka waktu sampai dengan tanggal 31 Maret 2017. Kesempatan ini diberikan sepanjang disampaikan sebelum atau setelah surat keterangan atas surat pernyataan harta sebelumnya dikeluarkan.

Tax Amnesty di Beberapa Negara

Program amnesti pajak sering digunakan oleh pemerintah untuk meningkatkan kepatuhan pajak dan untuk meningkatkan penerimaan pajak. Namun, pilihan kebijakan untuk memberikan *tax amnesty* seringkali berakibat kurang baik konsekuensi, termasuk pelanggaran aturan hukum lainnya. Untuk alasan ini, pilihan kebijakan untuk ditawarkan amnesti pajak (kebijakan amnesti pajak) seringkali kontroversial. Kebijakan amnesti pajak dan hasilnya program yang ditawarkan oleh pemerintah Indonesia mendapat kritikan baik karena dianggap tidak adil dan karena menguntungkan pelaku penggelapan pajak.

Khususnya pengampunan pajak undang-undang menawarkan perlakuan khusus kepada wajib pajak yang mengikuti program tersebut, seperti tidak ada pemeriksaan sumber dana, tidak ada pemeriksaan laporan keuangan yang dilaporkan oleh penegak hukum, perlindungan dari sanksi atas laporan keuangan yang disampaikan kepada Direktur Jenderal Pajak, dan persyaratan untuk membayar hanya denda kecil. Program amnesti pajak juga memberikan potensi uang pencucian. Hal ini tentunya terjadi di Indonesia. Selain itu, program amnesti pajak melemahkan hukum penegakan di Indonesia; khususnya, di bidang korupsi dan pencucian uang. Ini karena aparat penegak hukum tidak bisa mengusut para pelaku kejahatan kerah putih yang menguntungkan dari program amnesti pajak. Menurut ketentuan program amnesti pajak, data keuangan tidak dapat diakses oleh mereka (Sayidah, N., & Assagaf, 2019).

Secara umum telah dinyatakan bahwa dengan melaksanakan pemeriksaan, pemeriksaan dan sanksi pidana bersama-sama, kepatuhan pajak bisa meningkat secara signifikan setelah amnesti

pajak. Namun, ini wacana tidak sepenuhnya mencerminkan realitas; di sisi lain, itu menjadi pendekatan kontroversial bahkan dalam dirinya sendiri. Membawa peraturan tersebut menjadi agenda terus berkembang dengan perubahan ditambahkan ke artikel hukum dan sekarang memberikan hak istimewa kepada orang atau kelompok tertentu yang menentang tujuan utamanya. Misalnya, bahkan kejahatan yang membatasi kebebasan seperti masuknya barang selundupan dan pemalsuan dokumen dapat terjadi termasuk dalam praktik amnesti pajak. Situasi ini menunjukkan hal itu aset ekonomi, yang merupakan bagian dari pencucian uang lalu lintas, diperoleh kembali ke sistem secara legal.

Dalam proses, "uang yang dicuci" kembali ke "politik pencucian otoritas" sebagai *trade-off* dalam bentuk uang-suara-sewa. Ketika situasi ini mengakibatkan konsekuensi negatif atas nama yang pertama dan merugikan yang kedua (jujur wajib pajak), jumlah wajib pajak yang menunjukkan penolakan pajak meningkat. Meskipun demikian, hari ini dimungkinkan untuk bertemu amnesti pajak di berbagai negara bagian AS dan di banyak negara seluruh dunia dan berbagai daerah seperti Cina, Korea, Spanyol, dan Turki. Kasus ini penting dalam hal menunjukkan bahwa peraturan yang berlaku saat ini telah menjadi bagian yang tidak terpisahkan dari sistem perpajakan. Namun, efek negatif dari praktik amnesti pada sukarela kepatuhan tidak dapat diabaikan. Hasil yang jelas seperti itu peraturan adalah bahwa individu memiliki harapan amnesti pajak dan mereka membuat kebiasaan itu. Namun, diharapkan hasil positif dapat diberikan jika hanya amnesti pajak yang dirancang dengan baik, yaitu praktik tersebut di atas tidak sering diterapkan, dan kerugiannya dan laba yang akan terjadi dalam jangka pendek dan jangka panjang disajikan cukup jelas. Selain itu, penting untuk diterapkan diskriminasi positif untuk menghargai pembayar pajak yang jujur dalam hal ini titik. Membuat diskon pada pajak untuk wajib pajak, yang membayar pajak mereka secara teratur, dapat dianggap sebagai "keadilan yang berasal dari ketidakadilan" (Mehmet, 2015).

Pemerintah dari semua jenis telah sering dan semakin beralih ke amnesti pajak sebagai bagian dari program fiskal mereka. Amnesti biasanya memungkinkan individu atau perusahaan untuk membayar

tunggakan pajak tanpa tunduk pada beberapa atau semua hukuman keuangan dan pidana yang biasanya dibawa oleh penemuan penggelapan pajak. Amnesti pajak adalah alat penggalangan pendapatan yang kontroversial. Advokat menekankan dampak pendapatan langsung dan jangka pendek, dan sering berpendapat bahwa pendapatan pajak di masa depan dapat meningkat jika amnesti mendorong individu atau perusahaan yang tidak termasuk dalam daftar pajak untuk berpartisipasi, dan jika amnesti disertai dengan layanan pembayar pajak yang lebih luas, pendidikan yang lebih baik tentang tanggung jawab pembayar pajak, dan hukuman pasca-amnesti yang lebih ketat bagi penghindar dan pengeluaran yang lebih besar untuk penegakan hukum.

Para pengkritik berpendapat bahwa pengalaman nyata dari banyak negara menunjukkan bahwa dampak langsung terhadap pendapatan hampir selalu sangat kecil. Mereka juga mempertanyakan dampak pendapatan jangka panjang dari amnesti pajak, terutama jika pembayar pajak yang jujur membenci perlakuan khusus dari penghindar pajak dan jika individu percaya bahwa amnesti bukan hanya kesempatan satu kali. Makalah ini membahas berbagai amnesti pajak yang diberlakukan di Federasi Rusia selama periode transisi utama tahun 1990-an dan menganalisis dampak dari amnesti ini terhadap pemungutan pajak. Kami menemukan bahwa amnesti ini memiliki dampak jangka pendek atau jangka panjang yang kecil terhadap pendapatan. Kami menyimpulkan bahwa amnesti Rusia, seperti kebanyakan amnesti lainnya, tampaknya tidak mungkin memiliki dampak positif atau negatif yang signifikan dan dapat dibuktikan terhadap pendapatan Federasi Rusia, sebuah kesimpulan yang mempertanyakan kegunaannya sebagai instrumen kebijakan (Alm, J., Martinez-Vazquez, J., & Wallace, 2009).

****

Daftar Pustaka

Alm, J., Martinez-Vazquez, J., & Wallace, S. (2009). Do tax amnesties work? The revenue effects of tax amnesties during the transition in the Russian Federation. *Economic Analysis and Policy*, *39*(2).

Biro Komunikasi dan Layanan Informasi/BKLI, Direktorat P2Humas, dan T. K. P. (2016). *Amnesti Pajak, Sarana Menuju Kemandirian Bangsa*. Biro Komunikasi Dan Layanan Informasi/BKLI, Direktorat P2Humas, Dan Tim Komunikasi Pemerintah/TKP. https://ekon.go.id/publikasi/detail/2386/amnesti-pajak-sarana-menuju-kemandirian-bangsa

Hidayat, N. W. S. dan A. (2016). *Tax Amnesty itu mudah (Simulasi dan Praktik Pengampunan Pajak)*. Jakarta: Visimedia.

Mehmet, N. A. R. (2015). The effects of behavioral economics on tax amnesty. *International Journal of Economics and Financial Issues*, *5*(2), 580–589.

Pajak, Uup. (2016a). *Pasal 1 angka 11 UU 11/2016. Surat keterangan pengampunan pajak yang selanjutnya disebut Surat Keterangan adalah surat yang diterbitkan oleh Menteri sebagai bukti pemberian pengampunan pajak.*

Pajak, Uup. (2016b). *Pasal 1 angka 7 UU 11/2016. Uang Tebusan adalah sejumlah uang yang dibayarkan ke kas negara untuk mendapatkan Pengampunan Pajak*.

Pajak, Uup. (2016c). *Pasal 1 angka 9 UU 11/2016. Surat Pernyataan adalah surat yang digunakan oleh Wajib Pajak untuk mengungkapkan Harta, Utang, nilai Harta bersih, serta penghitungan dan pembayaran Uang Tebusan.*

Pajak, Uup. (2016d). *Pasal 21 UU 11/ 2016*.

Pajak, Uup. (2016e). *Penjelasan Pasal 15 Ayat (2) UU 11/2016. Yang dimaksud dengan "Harta dimaksud belum dapat diajukan permohonan pengalihan hak" adalah keadaan dimana Harta yang berupa tanah dan/atau bangunan belum diterbitkan sertifikat hak kepemilikan atas tanah seperti:*

Purnamasari, I. D. (2015). *Perbedaan Legalisasi dan Waarmerking Dokumen*. Hukum Online.Com. http://www.hukumonline.com/klinik/detail/lt54b7b0bedaa2a/perbedaan-legalisasi-dan-iwaarmerking-i-dokumen

Sayidah, N., & Assagaf, A. (2019). Tax amnesty from the perspective of tax official. *Cogent Business & Management*, *6*(1). https://doi.org/https://doi.org/10.1080/23311975.2019.1659909

Tax Amnesty. (2023). https://sumbar.bpk.go.id/wp-content/uploads/2019/01/TAX-AMNESTY-new.pdf 20 Mei 2023

UUJN. (2014). *Pasal 61. Undang-Undang Nomor 2 Tahun 2014 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 30 Tahun 2004 tentang Jabatan Notaris*.

PROFIL PENULIS



Ali Rahman, S.H., M.H.

Ali Rahman, S.H., M.H., lahir di Pinrang Provinsi Sulawesi Selatan pada tanggal 10 Februari 1990, sebagai dosen di Universitas Sawerigading Makassar. Menyelesaikan pendidikan Sarjana Hukum di Fakultas Hukum Universitas Hasanuddin (2014), Magister Hukum pada Program Pascasarjana Universitas Airlangga Surabaya (2016). Adapun Pengalaman Penelitian (2020) Peran Pemerintahan Desa Dalam Pengendalian Dan Pengelolaan Lingkungan Hidup di Pedesaan Penelitian Dosen Pemula Ristekdikti dan (2019) Akuntabilitas pemerintah daerah dalam pengendalian pencemaran lingkungan hidup terhadap penangkaran sarang burung walet di Kabupaten Pinrang Penelitian Dosen Pemula Ristekdikti.

Email Penulis: alirahman@unsamakassar.ac.id

BAB 10
PROGRAM PENGUNGKAPAN SUKARELA

Ratih Kumala, S.AP., M.A., BKP., CTT., C.FTax., C.FR., CATr.
Institut Ilmu Sosial dan Manajemen STIAMI

Pendahuluan

Program Pengungkapan Sukarela atau yang dikenal dengan istilah PPS merupakan program pengungkapan harta bersih yang diperoleh wajib pajak secara sukarela dengan syarat belum ada penemuan data dan/atau informasi mengenai harta tersebut oleh Direktur Jenderal Pajak. Selain itu, PPS merupakan program yang memberikan kesempatan kepada wajib pajak dalam rangka mengungkapkan/ melaporkan kewajiban perpajakan yang belum dipenuhi secara sukarela melalui pembayaran Pajak Penghasilan (PPh) berdasarkan pengungkapan harta (www.pajak.go.id, 2022).

Program di atas berlangsung pada tanggal 1 Januari 2022 sampai dengan 30 Juni 2022 yang diklasifikasikan menjadi dua skema/kebijakan, yaitu Kebijakan I dan Kebijakan II. Program ini diatur dalam Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (UU HPP). Sebelumnya, program ini pernah dilaksanakan pada tahun 2016-2017 disebut dengan Program Pengampunan Pajak (*Tax Amnesty Program*) yang diatur dalam Undang-undang Nomor 11 Tahun 2016 tentang Pengampunan Pajak (Aisanafi, 2023).

Menurut kacamata internasional, program ini dikenal dengan *Voluntary Disclosure Program (VDP)*, di mana otoritas pajak memberikan kesempatan terhadap wajib pajak yang sebelumnya

tidak patuh, untuk memperbaiki kewajiban pajaknya berdasarkan persyaratan yang ditentukan (OECD, 2015).

Tujuan program ini salah satunya adalah meningkatkan kepatuhan sukarela wajib pajak berdasarkan asas kesederhanaan, kepastian hukum, serta kemanfaatan. Adapun sasaran utama dari program ini adalah:

1. Wajib pajak orang pribadi maupun badan yang telah mengikuti program pengampunan pajak namun masih terdapat harta yang diperoleh pada periode 1 Januari 1985 hingga 31 Desember 2015 yang belum dideklarasikan dalam Surat Pernyataan Harta (SPH).
2. Wajib pajak orang pribadi yang memperoleh harta sejak 1 Januari 2016 hingga 31 Desember 2020 dan masih memiliki harta tersebut pada tanggal 31 Desember 2020 namun belum dilaporkan dalam SPT Tahunan PPh Tahun Pajak 2020.

Dengan adanya program ini diharapkan dapat menjawab tantangan masih besarnya dana wajib pajak di luar negeri yang belum dilaporkan baik pada masa sebelum dan sesudah program pengampunan pajak. Selanjutnya, dapat meningkatkan rasio pajak di Indonesia karena kepatuhan sukarela wajib pajak semakin tinggi dan solusi bagi wajib pajak yang ingin patuh akibat pandemi Covid-19.

Kebijakan I

Regulasi yang berlaku sebelum terbitnya UU HPP adalah jika wajib pajak peserta program pengampunan pajak baik orang pribadi atau badan belum melaporkan seluruh harta dalam SPH dan ditemukan data/informasi oleh DJP, atas harta tersebut dianggap sebagai penghasilan dan dikenai PPh final 25% (badan), 30% (orang pribadi), atau 12,5% (WP tertentu) berdasarkan PP 36/2017 dari harta bersih tambahan ditambah sanksi 200%.

1. Subjek, Objek, dan Tarif

Pembayaran PPh final berdasarkan pengungkapan harta yang tidak atau belum sepenuhnya dilaporkan oleh peserta *Tax Amnesty* (TA).

a. Peserta

Wajib pajak orang pribadi dan badan peserta TA.

b. Basis Pengungkapan
   Harta bersih per 31 Desember 2015 yang belum diungkapkan/dilaporkan pada saat TA.
c. Tarif
   1) 11% untuk harta bersih deklarasi luar negeri
   2) 8% untuk harta bersih luar negeri repatriasi dan harta bersih dalam negeri
   3) 6% untuk harta bersih luar negeri repatriasi dan harta bersih dalam negeri, yang diinvestasikan dalam Surat Berharga Negara (SBN)/hilirisasi SDA/energi terbarukan (*renewal energy*)

2. Manfaat

Wajib Pajak yang mengungkapkan harta bersih melalui PPS Kebijakan I tidak dikenai sanksi administratif sebagaimana diatur dalam Pasal 18 ayat (3) UU Pengampunan Pajak.

3. Perlindungan Data

Data/informasi yang bersumber dari Surat Pemberitahuan Pengungkapan Harta (SPPH) dan lampirannya yang diadministrasikan oleh Kementerian Keuangan atau pihak lain yang berkaitan dengan pelaksanaan PPS tidak dapat dijadikan sebagai dasar penyelidikan, penyidikan, dan/atau penuntutan pidana terhadap wajib pajak.

4. Konsekuensi

Bagi peserta TA wajib pajak orang pribadi atau badan yang sampai dengan PPS berakhir (30 Juni 2022) masih terdapat harta yang belum dilaporkan/diungkapkan dalam SPH pada saat mengikuti TA tahun 2016.



Gambar 10.1: Kurang Ungkap Harta pada Kebijakan I
Sumber : www.pajak.go.id

5. Billing

Kode akun pajak 411128 dan kode jenis setoran 427. Tarif dapat dikenai tambahan tarif pajak penghasilan final apabila wajib pajak gagal melakukan investasi atau mengalihkan harta bersihnya ke wilayah NKRI.

6. Dasar Pengenaan Pajak

Besarnya dasar pengenaan pajak dihitung menggunakan pedoman penghitungan nilai harta sebagai berikut

a. Nilai nominal, untuk kas atau setara kas
b. NJOP untuk tanah dan/atau bangunan
c. Nilai jual kendaraan bermotor untuk kendaraan bermotor
d. Nilai yang dipublikasikan oleh ANTAM untuk emas dan perak
e. Nilai yang dipublikasikan oleh BEI untuk saham dan waran
f. Nilai yang dipublikasikan oleh PT Penilai Harga Efek untuk SBN dan efek bersifat hutang atau suku yang diterbitkan perusahaan
g. Nilai dari Jasa Penilai Publik untuk nilai tanah, bangunan, kendaraan bermotor yang tidak memiliki nilai yang dapat dijadikan pedoman

Nilai harta ditentukan menggunakan mata uang rupiah dengan kurs Menteri sesuai dengan tanggal pada akhir Tahun Pajak Terakhir, dengan ketentuan:

a. Untuk akhir tahun 31 Des 2015 menggunakan kurs Keputusan Menteri Nomor 61/KM.10/2015
b. Untuk akhir tahun pajak pada 1 Januari 2015 sd 30 Desember 2015 menggunakan kurs sesuai kurs Menteri.

7. Keuntungan

Wajib pajak yang mengungkapkan harta bersih yang belum atau kurang diungkapkan dalam surat pernyataan tidak dikenai sanksi administrasi.

Kebijakan II

Program PPS Kebijakan II dilakukan dengan mengungkapkan harta bersih yang diperoleh sejak tahun 2016 hingga 2020 yang masih dimiliki sampai dengan 31 Desember 2020 namun belum dilaporkan/diungkapkan dalam SPT Tahunan PPh orang pribadi Tahun Pajak 2020 baik yang berada di dalam wilayah Negara Kesatuan Republik Indonesia (NKRI) maupun di luar wilayah NKRI dengan cara menyampaikan Surat Pemberitahuan Pengungkapan Harta (SPPH).

Orang Pribadi yang menggunakan kebijakan ini harus memenuhi beberapa ketentuan berikut:

1. Tidak sedang diperiksa untuk FY 2016, 2017, 2018, 2019, dan/atau 2020 (surat pemberitahuan pemeriksaan telah disampaikan).
2. Tidak sedang diperiksa bukti permulaan FY 2016, 2017, 2018, 2019 dan/atau 2020 (surat pemberitahuan pemeriksaan bukper telah disampaikan).
3. Tidak sedang dilakukan penyidikan atas tindak pidana perpajakan (mulainya penyidikan telah diberitahukan).
4. Tidak sedang dalam proses peradilan atas tindak pidana perpajakan (perkara telah dilimpahkan oleh penuntut umum untuk disidangkan di pengadilan).

5. Tidak sedang menjalani hukuman pidana atas tindak pidana perpajakan atas kewajiban Pajak Penghasilan, pemotongan dan/atau pemungutan Pajak Penghasilan dan PPN.

Selain memenuhi beberapa syarat di atas, wajib pajak orang pribadi harus memenuhi beberapa syarat lainnya, yaitu:

1. Memiliki NPWP
2. Membayar Pajak Penghasilan final (dalam kata lain harus membayar PPh final terlebih dahulu baru menyampaikan surat pernyataan terkait PPS)
3. Lapor SPT Tahunan PPh OP Tahun Pajak 2020

Jika Wajib Pajak Orang Pribadi (WPOP) belum menyampaikan SPT Tahunan PPh OP tahun pajak 2020 per 23 Desember 2022, maka WPOP wajib menyampaikan SPT Tahunan PPh dengan menginput data harta sesuai SPT sebelumnya ditambah harta yang bersumber dari penghasilan 2020, harta bersih lain (harta yg diperoleh dari 2016-2019 dan belum dilaporkan dalam SPT) harus diungkapkan dalam SPPH.

WPOP yang menyampaikan pembetulan SPT Tahunan PPh OP tahun pajak 2016, 2017, 2018, 2019, 2020 setelah 23 Desember 2022 dan menyampaikan SPPH, pembetulan dianggap tidak disampaikan.

Mencabut permohonan:

1. Pajak LB
2. Pengurangan atau penghapusan sanksi admin
3. Pengurangan atau pembatalan SKP yang tidak benar
4. Pengurangan atau pembatalan STP yang tidak benar
5. Keberatan
6. Pembetulan
7. Banding
8. Gugatan dan/atau
9. Peninjauan kembali

   Atas PPh, WHT, dan/atau PPN tahun pajak 2016, 2017, 2018, 2019, 2020. Dalam hal WP sedang mengajukan permohonan tapi surat keputusan atau putusan belum diterbitkan.

Atas pengungkapan harta bersih tersebut terutang pajak penghasilan bersifat final yang dihitung dengan mengalikan tarif dengan dasar pengenaan pajak.

1. Subjek, Objek, dan Tarif

Pembayaran PPh Final berdasarkan pengungkapan harta yang belum dilaporkan dalam SPT Tahunan PPh orang pribadi Tahun 2020.

a. Peserta
   Wajib Pajak orang pribadi.
b. Basis Pengungkapan
   Harta yang masih dimiliki pada tanggal 31 Desember 2020 yang diperoleh sejak tanggal 1 Januari 2016 hingga 31 Desember 2020 dan belum diungkapkan/dilaporkan dalam SPT Tahunan orang pribadi tahun 2020.
c. Tarif
   1) 18% untuk harta bersih deklarasi luar negeri
   2) 14% untuk harta bersih luar negeri repatriasi dan harta bersih dalam negeri
   3) 12% untuk harta bersih luar negeri repatriasi dan harta bersih dalam negeri, yang diinvestasikan dalam Surat Berharga Negara (SBN)/hilirisasi SDA/energi terbarukan (*renewal energy*)

2. Manfaat

Wajib Pajak orang pribadi yang telah memperoleh Surat Keterangan karena mengikuti PPS Kebijakan II mendapatkan manfaat yaitu:

a. Tidak diterbitkan ketetapan pajak atas kewajiban perpajakan untuk tahun pajak 2016, tahun pajak 2017, tahun pajak 2018, tahun pajak 2019, dan tahun pajak 2020, kecuali ditemukan data dan/atau informasi lain mengenai harta yang belum atau kurang diungkapkan dalam Surat Pemberitahuan Pengungkapan Harta (SPPH). Kewajiban perpajakan dimaksud adalah pajak penghasilan orang pribadi, pajak penghasilan atas pemotongan dan/atau pemungutan, dan pajak pertambahan

nilai, kecuali atas pajak yang sudah dipotong atau dipungut tetapi tidak disetorkan.

b. Terdapat perlindungan data bagi wajib pajak berupa data dan informasi yang bersumber dari SPPH dan lampirannya yang diadministrasikan oleh Kementerian Keuangan atau pihak lain yang berkaitan dengan pelaksanaan Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tidak dapat dijadikan sebagai dasar penyelidikan, penyidikan, dan/ atau penuntutan pidana terhadap wajib pajak.

3. Perlindungan Data

Data/informasi yang bersumber dari SPPH dan lampirannya yang diadministrasikan oleh Kementerian Keuangan atau pihak lain yang berkaitan dengan pelaksanaan PPS tidak dapat dijadikan sebagai dasar penyelidikan, penyidikan, dan/atau penuntutan pidana terhadap wajib pajak.

4. Konsekuensi

Bagi Wajib Pajak orang pribadi peserta PPS Kebijakan II yang masih terdapat harta 2016 hingga 2020 yang tidak dilapor/diungkap dalam SPPH.



Gambar 10.2: Kurang Ungkap Harta pada Kebijakan II

Sumber : www.pajak.go.id

5. *Billing*

Kode akun pajak 411128 dan kode jenis setoran 428. Tarif di atas (Gambar 11.2) dapat dikenai tambahan tarif pajak penghasilan final apabila wajib pajak gagal melakukan investasi atau mengalihkan harta bersihnya ke wilayah NKRI.

6. Dasar Pengenaan Pajak

Besarnya dasar pengenaan pajak dihitung menggunakan pedoman penghitungan nilai harta sebagai berikut:

1) Nilai nominal, untuk kas atau setara kas;
2) Harga perolehan untuk selain kas atau setara kas;
3) Nilai wajar pada tanggal 31 Des 2020 jika harga perolehan untuk selain kas atau setara kas tidak diketahui.

Nilai harta ditentukan menggunakan mata uang rupiah dengan kurs Menteri sesuai dengan tanggal pada akhir tahun pajak 2020 menggunakan kurs Keputusan Menteri Nomor 56/KM.10/2020.

7. Keuntungan

Wajib pajak orang pribadi yang mengungkapkan harta bersih tidak diterbitkan ketetapan pajak baik untuk pajak penghasilan, pemotongan dan/atau pemungutan pajak penghasilan dan PPN atas kewajiban perpajakan untuk tahun pajak 2016, 2017, 2018, 2019, dan 2020 kecuali ditemukan data dan/atau informasi yang belum atau kurang dalam SPPH.

Tata Cara Pengungkapan Harta Bersih

Harta bersih adalah nilai Harta dikurangi nilai Utang. Dalam pelaksanaan PPS, harta bersih diungkap dalam Surat Pemberitahuan Pengungkapan Harta (SPPH) secara elektronik melalui laman DJP. Pengungkapan tersebut dapat dilakukan kapan saja dalam jangka waktu 1 Januari 2022 hingga 30 Juni 2022 setelah wajib pajak melakukan pembayaran pajak penghasilan final yang terutang dengan melampirkan beberapa dokumen berikut:

1. NTPN pembayaran pajak penghasilan final
2. Daftar rincian harta bersih

3. Daftar utang
4. Pernyataan pengalihan harta bersih ke dalam wilayah NKRI (jika demikian)
5. Pernyataan menginvestasikan harta bersih pada kegiatan usaha pengelolaan SDA atau sektor energi terbarukan dan/atau SBN (jika demikian)
6. Pernyataan mencabut permohonan (jika demikian) atas:
   a. Pajak lebih bayar;
   b. Pengurangan atau penghapusan sanksi admin;
   c. Pengurangan atau pembatalan SKP yang tidak benar;
   d. Pengurangan atau pembatalan STP yang tidak benar;
   e. Keberatan;
   f. Pembetulan;
   g. Banding (dilampiri salinan surat permohonan pencabutan banding kepada pengadilan pajak);
   h. Gugatan (dilampiri salinan surat permohonan pencabutan banding kepada pengadilan pajak);
   i. Peninjauan kembali (dilampiri salinan surat permohonan pencabutan banding kepada Mahkamah Agung).

Pembetulan SPPH

Apabila terdapat terdapat kesalahan penulisan, penghitungan, penambahan harta yang belum atau kurang, pengurangan harta, perubahan tarif, dan keadaan lain yang mengakibatkan ketidakbenaran SPPH, wajib pajak dapat melakukan pembetulan SPPH tanpa adanya batasan jumlah pembetulan.

Pencabutan SPPH

Wajib pajak dapat mencabut pengungkapan harta bersih dengan melakukan pembetulan SPPH dan mengisi kolom harta, utang dan harta bersih dengan nilai 0 (nol).

Maksimal penerbitan surat keterangan secara elektronik atas penyampaian SPPH paling lama 1 (satu) hari kerja sejak SPPH disampaikan. Pembetulan dan pencabutan SPPH harus dilakukan dalam periode 1 Januari 2022 sampai dengan 30 Juni 2022. Apabila terdapat kelebihan pajak yang dibayar atas adanya pembetulan atau

pencabutan SPPH, Wajib Pajak dapat meminta pengembalian atas kelebihan tersebut atau melakukan pemindahbukuan (PBK).

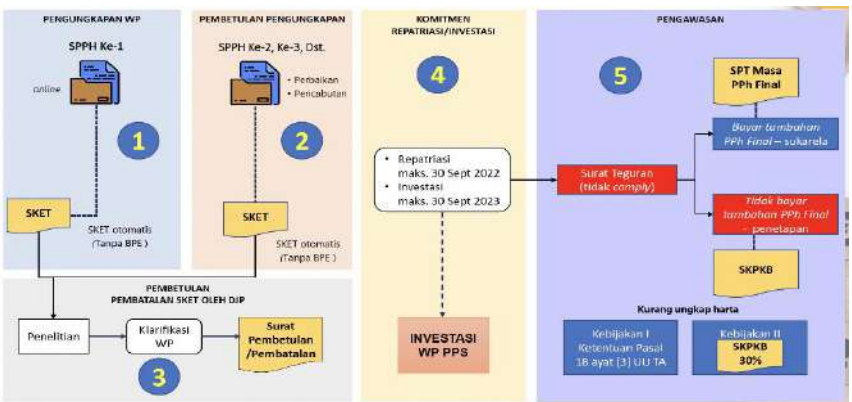
Surat Klarifikasi Atas Kekurangan Pembayaran PPh

Apabila terdapat kesalahan penulisan dan/atau penghitungan atau wajib pajak mengungkapkan harta bersih yang tidak sesuai dengan keadaan yang sebenarnya, Kepala KPP memiliki kewenangan dalam membetulkan atau membatalkan surat keterangan yang telah diberikan. Apabila terdapat kekurangan atau kelebihan pembayaran pajak, Kepala KPP juga dapat menerbitkan surat klarifikasi.

Apa yang harus dilakukan wajib pajak jika mendapat surat klarifikasi? Wajib pajak tidak perlu khawatir jika menerima surat klarifikasi dalam kaitannya dengan PPS. Berikut adalah hal yang perlu diperhatikan apabila wajib pajak menerima surat klarifikasi:

1. Memberikan tanggapan atas surat klarifikasi maksimal 14 hari sejak tanggal penerbitan surat.
2. Melakukan pembayaran pajak penghasilan yang masih terutang jika terdapat kekurangan pembayaran pajak penghasilan final dengan kode akun pajak 411128 dan kode jenis setoran 319.

Dua hal tersebut dilakukan untuk menghindari diterbitkannya surat pembetulan atau pembatalan atas surat keterangan oleh Kepala KPP.



Gambar 10.3: Gambaran Umum Pengungkapan Harta PPS

Sumber : www.pajak.go.id

Daftar Pustaka

Aisanafi, Y. (2023). Kebijakan Pajak Pasca Program Pengungkapan Sukarela: Evaluasi dan Rekomendasi. *Jurnal Ilmu Siber* (JIS), 2(1), 19-22.

OECD. (2015). *Material Resources, Productivity and The Environment*.

Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 196/PMK.031/2021 tentang Program Pengungkapan Sukarela (PPS).

Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan.

Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2016 tentang Tax Amnesty.

www.pajak.go.id

PROFIL PENULIS



Ratih Kumala, S.AP., M.A., BKP., CTT., C.FTax., CFR., CATr.

Seorang Penulis dan Dosen Akuntansi dan Perpajakan pada Program Studi Administrasi Publik Institut STIAMI sejak tahun 2017. Sebagai seorang yang sepenuhnya mengabdikan dirinya sebagai dosen, selain pendidikan formal yang telah ditempuhnya penulis juga mengikuti berbagai pelatihan untuk meningkatkan kinerja dosen, khususnya di bidang pengajaran, penelitian dan pengabdian.

Penulis juga merupakan praktisi di beberapa perusahaan. Beberapa buku yang penulis telah hasilkan, di antaranya Akuntansi Dasar, Akuntansi Keuangan, Akuntansi Manajemen, Akuntansi Perpajakan, Manajemen Perpajakan. Selain itu, penulis juga aktif melakukan penelitian yang diterbitkan di berbagai jurnal nasional maupun internasional. Penulis juga aktif menjadi pemakalah di berbagai kegiatan dan menjadi narasumber pada workshop/seminar/ lokakarya tertentu. Selain itu penulis merupakan owner RK Consulting dan pengurus di Asosiasi Dosen Akuntansi Indonesia (ADAI), *Indonesian Fiscal and Tax Administration Association* (IFTAA), PERTAPIS, anggota IKPI, ATPI, dan IAI.

Email Penulis: rhaty07@gmail.com

BAB 11
KETENTUAN UMUM PERPAJAKAN PASCA UNDANG-UNDANG CIPTA KERJA

Dika Yudanto, S.H., M.H.
Universitas Islam Batik Surakarta

Perjalanan Perpajakan dalam Undang-Undang Cipta Kerja

Perpajakan dalam perjalanannya mengalami beberapa perubahan seperti Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009, pengertian pajak berdasarkan Pasal 1 ayat 1 adalah kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan Undang-Undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat (Agus Salim, 2019). Berjalannya waktu perpajakan mengalami banyak perubahan atas dinamisnya peraturan perundangan-undangan. Di penghujung tahun 2022 Presiden Ir. Joko Widodo mengesahkan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang yang dikenal dengan PERPU Cipta Kerja.

Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 2 Tahun 2022 tentang Cipta Kerja (PERPU Cipta Kerja) memberikan wajah baru dalam metode perubahan pada peraturan perundangan-

undangan, PERPU ini dianggap masyarakat masih banyak aturan yang tidak memberikan kesejahteraan untuk masyarakat, kemudian PERPU ini telah sahkan oleh DPR pada tanggal 31 Maret 2023, sebelum disahkan menjadi undang-undang PERPU ini dibuat atas amanat dari putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 91/PUU-XVIII/2020, dimana dalam amar putusan Presiden dan Dewan Perwakilan Rakyat wajib menghormati dan melaksanakan Putusan Mahkamah Konstitusi dengan sebaik-baiknya yang memberikan jangka waktu paling lama 2 (dua) tahun sejak putusan dibacakan untuk memperbaiki, maka pada tanggal 30 Desember 2022 Ir. Joko Widodo selaku pemimpin Pemerintahan mengumumkan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 2 Tahun 2022 tentang Cipta Kerja yang saat ini sudah disahkan menjadi Undang-Undang Nomor 6 Tahun 2023 tentang Cipta Kerja. Undang-undang ini dirancang dengan metode *omnibus law* memiliki semangat dan tujuan untuk mempercepat peningkatan perekonomian dari segala sektor bidang usaha.

Undang-Undang Nomor 6 Tahun 2023 tentang Cipta Kerja yang selanjutnya disebut (UU Cipta Kerja) banyak sekali perubahan yang dilakukan salah satunya peraturan tentang perpajakan. Pada BAB VI bagian ketujuh dalam Pasal 111 UU Cipta Kerja ini, yaitu beberapa ketentuan dalam Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2O2l tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan, Pasal 112 beberapa ketentuan dalam Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2O2l tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan.

Aturan tentang Perpajakan dalam perjalanannya sudah terlalu banyak mengalami perubahan, dengan terlalu banyaknya undang-undang yang dikeluarkan oleh pemerintah mengakibatkan masyarakat saat ini mengalami kesulitan untuk memahami atau dalam melaksana kewajiban membayar pajak. Ini menjadikan catatan penting karena pada hakikatnya masyarakat sadar atas kewajibannya membayar pajak guna mendorong kemajuan bangsa mulai dari

mendukung sarana dan prasarana baik itu dalam bidang pendidikan, kesehatan dalam sebagainya.

Selain itu, beberapa undang-undang di atas ternyata dalam perjalanannya sejak tahun 1983 sampai saat ini tidak memenuhi rasa keadilan dan kesejahteraan. Mengapa? Karena dan masih dianggap memuat unsur-unsur kolonial. Maka pada tahun 1983, Pemerintah bersama-sama dengan Dewan Perwakilan Rakyat sepakat melakukan reformasi undang-undang perpajakan yang ada dengan mencabut semua undang-undang yang ada dan mengundangkan 5 (lima) paket undang-undang perpajakan yang sifatnya lebih mudah dipelajari dan dipraktekkan serta tidak menimbulkan duplikasi dalam hal pemungutan pajak dan unsur keadilan menjadi lebih diutamakan, bahkan sistem perpajakan yang semula *official assessment* diubah menjadi *self assessment* (Agus Salim, 2019). Undang-undang tersebut yaitu:

1. Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (KUP);
2. Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan (PPh);
3. Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang PPN dan PPnBM;
4. Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1985 tentang PBB (masih menggunakan *official assessment*);
5. Undang-Undang Nomor 13 Tahun 1985 tentang Bea Meterai (BM).

Perubahan dari beberapa undang-undang tersebut diatas mengalami perjalanan terakhir yaitu pada UU Cipta Kerja. Landasan peraturan perpajakan yang diubah dalam UU Cipta Kerja memang tidak begitu banyak mengalami perubahan, hanya hal-hal yang dirubah seperti:

1. Penentuan subjek pajak orang pribadi warga negara asing lebih dari 183 hari di Indonesia merupakan Subjek Pajak Dalam Negeri (SPDN dan Warga Negara Indonesia di luar Negeri dapat menjadi Subjek Pajak Luar Negeri (SPLN);
2. Penghapusan PPh dividen dalam negeri orang pribadi sepanjang diinvestasikan di Indonesia;

3. Penghapusan PPh dividen luar negeri yang diterima orang pribadi dalam negeri dan badan dalam negeri sepanjang diinvestasikan di Indonesia;
4. Pajak pertambahan nilai barang dan jasa dan pajak penjualan atas barang mewah, penambahan objek Barang Kena Pajak (BKP);
5. Pengaturan pengkreditan pajak masukan untuk mendorong kepatuhan wajib pajak;
6. Mendefinisikan ulang pengertian penyerahan BKP;
7. Ketentuan umum dan tata cara perpajakan, pengaturan sanksi administrasi untuk mendorong kepatuhan pajak;
8. Pengaturan ulang imbalan bunga atas pengembalian kelebihan pembayaran pajak;
9. Memberikan kepastian hukum dalam menerbitkan ketetapan pajak;
10. Pemerintahan pusat dapat melakukan evaluasi dan mengatur Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (PDRD) yang dilakukan oleh pemerintah daerah yang dimana, pemerintah pusat menguji rancangan peraturan daerah yang harus sesuai dengan ketentuan umum, peraturan perundang-undangan yang lebih tinggi dan kebijakan fiskal nasional yang berkaitan dengan pajak daerah dan retribusi daerah, termasuk dapat menetapkan tarif PDRD yang berlaku secara nasional berdasarkan Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2022 tentang Hubungan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintahan Daerah;
11. Melakukan evaluasi Peraturan Daerah (Perda) pajak daerah dan retribusi daerah untuk menguji kesesuaian dengan ketentuan umum, peraturan perundang-undangan yang lebih tinggi dengan kebijakan fiskal nasional berdasarkan Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2022 tentang Hubungan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintahan Daerah.

Perpajakan Pasca UU Cipta Kerja

Beberapa ketentuan undang-undang yang diubah dalam Undang-Undang Nomor 6 Tahun 2023 tentang Cipta Kerja yaitu Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak sebagaimana telah

beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 7 Tahun 202l tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan.

1. Harmonisasi Perpajakan Pasca UU Cipta Kerja

Pada peraturan ini harmonisasi perpajakan menguatkan pada subjek pajak yaitu untuk Warga Negara Indonesia yang berada di luar negeri dan Warga Negara Asing yang berada di Indonesia tidak lebih dari 183 hari dalam jangka waktu 1 (satu) tahun atau 12 (dua belas) bulan sesuai dalam Pasal 111 UU Cipta Kerja yang merubah dalam Pasal 2 ayat (3) dan ayat (4) Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan. Adapun menariknya dalam bagian ketujuh UU Cipta Kerja ini memberikan ketentuan tidak kena pajak atau pengecualian untuk objek pajak bagi warga negara asing, maksudnya adalah warga negara asing yang merupakan subjek pajak dalam negeri akan dikecualikan dengan objek pajak yang tidak dikenakan PPh atau Pajak Penghasilan jika tidak memenuhi persyaratan dan ketentuan yang berlaku terhadap UU ini salah satu memiliki keahlian tertentu.

Satu hal ada yang menarik lagi adalah tarif pajak penghasilan dari bunga dapat menurun, dalam Pasal 26 ayat (1b) UU Cipta Kerja ini di sisipkan yaitu tarif sebesar 20% (dua puluh persen) dari jumlah bruto oleh pihak yang wajib membayarkan bunga termasuk premium, diskonto, dan imbalan sehubungan dengan jaminan pengembalian utang sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf b dapat diturunkan dengan peraturan pemerintah. Hal ini menjadi kabar baik bila peraturan pelaksana dari produk peraturan pemerintah ini dibuat dan disahkan.

Di sisi selanjutnya perubahan dalam membuat faktur pajak tanpa identitas pembeli dimana, pengusaha kena pajak yaitu dalam pasal ini pedagang eceran dapat membuat faktur pajak tanpa mencantumkan keterangan identitas pembeli serta nama dan tanda tangan penjual dalam hal melakukan penyerahan barang kena pajak dan/atau jasa kena pajak kepada pembeli dengan karakteristik konsumen akhir yang diatur lebih lanjut dengan peraturan menteri keuangan sesuai dalam Pasal 112 UU Cipta Kerja perubahan dalam Pasal 13 ayat (5a).

Kedua hal tersebut menjadi menarik karena pada implementasinya masih menunggu proses terkait peraturan di bawahnya atau pelaksanaannya terhadap UU Cipta Kerja ini. Bila ditelaah dengan teori perlindungan hukum bagi masyarakat dengan tindakan pemerintah ini sebagai titik sentral (Hadjon, 2007). Melihat bahwa UU Cipta Kerja ini memiliki kekuatan yang kuat sebagai produk hukum atas kebijakan pemerintah. Perlindungan hukum terhadap hak-hak yang dimiliki masyarakat melalui produk hukum turunannya atau peraturan pelaksanaannya terhadap UU Cipta Kerja ini harus diawasi dan di kawal agar bisa memberikan kepastian dan perlindungan hukum untuk masyarakat pada umumnya.

Selanjutnya dalam memberikan sanksi pelaporan pajak sebelum adanya UU Cipta Kerja pemberian sanksi tidak berlakukan atau diberikan, melainkan wajib pajak sudah masuk tanggal jatuh tempo pembayaran yang harus dibayarkan lunas dengan jangka waktu 3 (tiga) bulan setelah tahun pajak atau bagian tahun pajak berakhir sedangkan setalah UU Cipta Kerja disahkan bagi wajib pajak diberlakukan sanksi yaitu dikenai sanksi administratif berupa bunga sebesar tarif bunga per bulan yang ditetapkan oleh Menteri Keuangan yang dihitung sejak berakhirnya tanggal jatuh tempo pembayaran sampai dengan tanggal pembayaran, dan dikenakan paling lama 24 (dua puluh empat) bulan serta bagian dari bulan dihitung penuh 1 (satu) bulan sesuai dalam Pasal 113 UU Cipta Kerja perubahan dalam Pasal 9 ayat (2a) dan pada ayat (2b) menyatakan atas pembayaran atau penyetoran pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (2) yang dilakukan setelah tanggal jatuh tempo penyampaian surat pemberitahuan tahunan, dikenai sanksi administratif berupa bunga sebesar tarif bunga per bulan yang ditetapkan oleh menteri keuangan yang dihitung sejak berakhirnya batas waktu penyampaian surat pemberitahuan tahunan sampai dengan tanggal pembayaran, dan dikenakan paling lama 24 (dua puluh empat) bulan serta bagian dari bulan dihitung penuh 1 (satu) bulan untuk memperjelas besaran tarif atas sanksi administrasi yang berikan terhadap pelaporan perpajakan tertuang pada ayat (2c) UU Cipta Kerja menyatakan yaitu tarif

bunga per bulan yang ditetapkan oleh Menteri Keuangan sebagaimana dimaksud pada ayat (2a) dan ayat (2b) dihitung berdasarkan suku bunga acuan ditambah 5% (lima persen) dan dibagi 12 (dua belas) yang berlaku pada tanggal dimulainya penghitungan sanksi.

Adapun sanksi pidana yang diberikan pada wajib pajak karena kealpaan, sebelum UU Cipta Kerja ketentuan sanksi pidana hanya memberikan pidana kurungan selama-lamanya atau pidana kurungan paling lama 1 (satu) tahun penjara, menariknya setelah UU Cipta Kerja disahkan sesuai dalam Pasal 113 ketentuan perubahan dalam Pasal 38 menyatakan barang siapa atau masyarakat wajib pajak karena kealpaannya sebagaimana menyatakan sehingga dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara dipidana denda paling sedikit 1 (satu) kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar dan paling banyak 2 (dua) kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar, atau dipidana kurungan paling singkat 3 (tiga) bulan atau paling lama 1 (satu) tahun, perubahan jelas terlihat dalam pemberian sanksi pidana yang tidak tegas menempatkan sanksi pidana dan sanksi administrasi menjadi alternatif kumulatif, karena bila terjadi hal tersebut pemberian sanksi bisa disesuaikan dengan besaran tagihan pembayaran pajak oleh wajib pajak.

Amanat dari beberapa ketentuan yang mengalami perubahan sangat memberikan sanksi cukup agar masyarakat atau Wajib Pajak mematuhi dan melaksanakan ketentuan dalam Perpajakan.

2. Pajak Daerah dan Retribusi Daerah Pasca UU Cipta Kerja

Sistem hukum di Indonesia salah satu bagian utamanya adalah tata hukum dalam bentuk negara sedangkan sistem norma yang saat berlaku adalah norma yang lahir dari sebuah personifikasi politik yang baik, karena itu sistem hukum yang melahirkan norma hukum harus sama dengan apa yang dicita-citakan. Norma hukum yang lahir dalam produk hukum peraturan perundang-undangan bukan semata yang berdiri sendiri, sejajar atau sederajat, melainkan suatu hirarki atau berjenjang urutan norma-norma dari tingkatan yang berbeda-beda.

Menurut A. Hamid S. Attamimi, istilah perundang-undangan (*wettelijke regels*) secara harfiah dapat diartikan sebagai peraturan yang berkaitan dengan undang-undang, baik peraturan itu berupa undang-undang sendiri maupun peraturan yang lebih rendah yang merupakan atribusi ataupun delegasi undang-undang (Attamimi, 1990).

Sejalan dengan teori yang dikemukakan oleh Hans Kelsen bahwasanya norma hukum itu berjenjang atau berlapis memiliki sifat dan kegunaannya dan dimana norma hukum yang rendah tidak boleh bertentangan dengan norma hukum yang lebih tinggi atau asas *lex superior derogat legi inferior*. Norma hukum yang lahir dari produk peraturan perundang-undangan seperti urutan paling bawah adalah Peraturan Daerah sering disebut (Perda) produk hukum ini pada saat dibuat harus melihat sifatnya apakah amanat dari atribusi atau delegasi dari produk hukum di atas seperti undang-undang, peraturan pemerintah dan peraturan perundang-undangan lain yang diatasnya. Untuk menentukan bagaimana pembagian kewenangan antara pemerintah pusat dengan pemerintah daerah yang menjalankan urusannya masing-masing sesuai amanat Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 (UUD NRI 1945) khususnya pengaturan bidang perpajakan daerah tentunya tidak dapat terlepas dari sistem perpajakan Indonesia, karena daerah tidak terlepas dari negara kesatuan Republik Indonesia seperti dalam Pasal 18 ayat (1) dan (2) UUD NRI 1945 yang menyatakan: (1) Negara Kesatuan Republik Indonesia dibagi atas daerah-daerah provinsi dan daerah provinsi itu dibagi atas kabupaten dan kota, yang tiap-tiap provinsi, kabupaten, dan kota itu mempunyai pemerintah daerah yang diatur dengan undang-undang; dan ayat (2) Pemerintah daerah provinsi, daerah kabupaten dan kota mengatur dan mengurus sendiri urusan pemerintahan menurut asas otonomi dan tugas pembantuan.

Tujuan diberikan kewenangan pemerintah daerah untuk mengurus daerahnya sendiri dengan mengatur perpajakan di daerahnya guna memperoleh sumber-sumber keuangan otonom dalam pendapatan asli daerah. Pembagian kewenangan perpajakan

antara pemerintah pusat dengan pemerintah dengan merupakan pembagian yang dapat dipisah-pisahkan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Pembagian pajak antara pemerintah pusat dan pemerintah daerah memang wajib dipisahkan, mana yang menjadi perpajakan kewenangan pemerintah pusat dan mana kewenangan pemerintah daerah, tetapi hal ini tetap menjadi satu kesatuan. Hubungan keuangan antara pemerintah pusat dan pemerintah daerah mengharmonisasikan terciptanya pemungutan pada bidang perpajakan wajib dilaksanakan, sejalan dengan hal ini pasca UU Cipta Kerja telah berlaku maka semakin selaras kewenangan bidang perpajakan pemerintah pusat dan daerah.

UU Cipta Kerja pada ketentuan mengenai pajak daerah dan retribusi daerah dalam rangka penciptaan lapangan kerja sesuai dengan ketentuan yang diatur dalam undang-undang tentang hubungan keuangan antara pemerintah pusat dan pemerintahan daerah sesuai dalam Pasal 114. Hal ini terlihat bahwa peran dari pemerintah pusat terhadap pajak daerah dan retribusi daerah dinilai memiliki kewenangan untuk mengatur dan mengevaluasi atas peraturan daerah yang mengatur tentang perpajakan daerah dan retribusi daerah.

Berdasarkan Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2022 tentang Hubungan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah yang sering disebut (UU Hubungan Keuangan Pusat dan Daerah) bahwa kewenangan pemerintah pusat dalam hal ini Menteri wajib melakukan evaluasi terhadap rancangan peraturan daerah dan peraturan daerah tentang perpajakan dan retribusi daerah sesuai dalam Pasal 98 ayat (1) dan ayat (3) menyatakan: evaluasi rancangan perda provinsi mengenai pajak dan retribusi dilakukan oleh menteri yang menyelenggarakan urusan pemerintahan dalam negeri; dan pada ayat (3) evaluasi rancangan Perda kabupaten/kota mengenai pajak dan retribusi dilakukan oleh gubernur, menteri yang menyelenggarakan urusan pemerintahan dalam negeri dan menteri, mengapa pemerintah pusat sangat ikut campur pada pemerintah daerah dalam mengatur perpajakan di daerah? Hal ini karena pemerintah pusat hanya

menguji kesesuaian rancangan yang telah dibuat oleh pemerintahan daerah tersebut sesuai dengan UU Hubungan Keuangan Pemerintah Pusat dan Daerah, kepentingan umum dan/atau peraturan perundang-undangan lain yang lebih tinggi menyangkut bidang perpajakan dan kebijakan fiskal nasional, karena ini sesuai dalam Pasal 98 ayat (5).

Dilihat dari UU ini hasil evaluasi yang dilakukan oleh menteri bersama gubernur, menariknya bilamana mendapatkan persetujuan maka Perda yang dirancang dapat langsung ditetapkan atau diundangkan, sebaliknya bilamana mendapat penolakan dalam jangka waktu 15 hari kerja pada saat rancangan Perda diterimanya dengan tembusan kepada menteri, maka wajib menyampaikan alasan atas penolakan rancangan Perda tersebut.

Di sisi yang sama, bilamana Perda yang telah ditetapkan oleh gubernur, bupati, walikota disampaikan kepada menteri yang kemudian mengevaluasi Perda tentang perpajakan yang telah ditetapkan tersebut bertentangan dengan ketentuan umum, peraturan perundang-undangan yang lebih tinggi dan/atau kebijakan fiskal nasional, menteri merekomendasikan dilakukan perubahan atas Perda yang dimaksud oleh menteri dengan jangka waktu paling lama 20 (dua puluh) hari kerja sejak tanggal diterimanya Perda tersebut dan memerintahkan pemerintahan daerah pembuat Perda diberikan waktu 15 (lima belas) hari kerja untuk melakukan perubahan atas rekomendasi menteri.

UU Hubungan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Daerah ini mengatur pelanggaran bilamana dilakukan oleh pemerintahan daerah dalam perancangan peraturan daerah tidak sesuai atau melalaikan apa yang terkandung dalam UU ini, bilamana pemerintahan tidak melakukan atau melaksanakan perubahan, maka akan diberikan sanksi yaitu berupa penundaan atau Pemotongan Dana Alokasi Umum (DAU) dan/atau Dana Bagi Hasil (DBH).

Disimpulkan dengan pasca berlakunya UU Cipta Kerja ini menguatkan bahwa dalam bidang Perpajakan pemerintah pusat memiliki kewenangan untuk mengatur pemerintah daerah dalam membuat atau merancang peraturan daerah tentang pajak daerah

dan retribusi daerah dengan UU Hubungan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Daerah.

****

Daftar Pustaka

Agus Salim, H. dan H. (2019). *Dasar-Dasar Perpajakan Berdasarkan UU & Peraturan Perpajakan di Indonesia*. LPP-Mitra Edukasi.

Attamimi, A. H. S. (1990). *Peranan Keputusan Presiden Republik Indonesia dalam Penyelenggaraan Pemerintahan Negara: Suatu Studi Analisis Mengenai Keputusan Presiden yang Berfungsi Pengaturan Dalam Kurun Waktu PELITA I-PELITA IV*. Dissertation. Universitas Indonesia.

Hadjon, P. M. (2007). *Perlindungan Hukum Bagi Rakyat di Indonesia* (Cetakan Pe). Peradaban.

PROFIL PENULIS



Dika Yudanto, S.H., M.H.

Ilmu Hukum merupakan bidang ilmu yang ditekuni penulis di strata satu sampai strata dua. Di strata dua ilmu hukum (MH) konsentrasi yang dipilih penulis adalah Hukum Kebijakan Publik yang mencakup Hukum Administrasi Negara. Penulis tertarik konsentrasi pada Hukum Administrasi Negara karena melihat di era kemajuan teknologi saat ini hukum administrasi sebagai pengawal terhadap jalannya kebijakan pemerintahan untuk dapat terwujudnya pemerintahan yang baik dan bersih. Ketertarikan akan kondisi pemerintahan sejak penulis masih kuliah di strata 1 (satu), dimana tahun 2013 menyelesaikan kuliah di Fakultas Hukum Universitas Sebelas Maret Surakarta. Bagi penulis memahami kebijakan pemerintahan dan ikut mengawasi serta memberikan kontribusi dari sebuah tulisan penelitian dan jurnal yang berkaitan dengan pemerintahan adalah salah satu upaya untuk menciptakan pemerintahan negara Indonesia menjadi sebuah negara yang maju. kemudian Penulis melanjutkan strata 2 (dua) di Fakultas Hukum Universitas Sebelas Maret Surakarta tahun 2015.

Penulis sangat tertarik terhadap pembuatan peraturan perundang-undangan, sistem hukum modern dan penyelesaian sengketa administrasi baik litigasi maupun non litigasi untuk keadilan di masyarakat. Penulis adalah dosen tetap di Fakultas Hukum Universitas Islam Batik Surakarta, pernah lolos dana hibah untuk penelitian dosen peneliti, yang mengkaji Efektivitas Peraturan Daerah Kota Surakarta Nomor 3 Tahun 2008 tentang Pengelolaan Pedagang Kaki Lima di Kota Surakarta dan untuk mewujudkan karier sebagai dosen profesional, penulis aktif sebagai peneliti di bidang kepakarannya tersebut. Beberapa penelitian yang telah dilakukan didanai oleh internal perguruan tinggi dan Kemenristek DIKTI.

Email Penulis: dikayudan@gmail.com

BAB 12
PAJAK PENGHASILAN DALAM BERBAGAI TRANSAKSI DIGITAL

Rr. Yunita Puspandari, S.H., M.H.
Universitas Tidar

Transaksi Digital

Perkembangan teknologi telah mengubah seluruh struktur masyarakat khususnya dalam aspek bisnis, tentu hampir seluruh transaksi bisnis memaksa masyarakat untuk membiasakan diri dengan teknologi terbaru, hal ini menandakan bahwa masyarakat dalam melakukan transaksi mengalami perubahan baik itu transaksi pembayaran, jual beli, pinjaman, ataupun transaksi lain yang sarat teknologi. Masyarakat yang awalnya bertransaksi baik membayar, membeli barang atau jasa, pinjaman bisa memakai uang tunai atau *cash*, sekarang bisa diganti dengan memanfaatkan transaksi digital, terutama dalam hal transaksi digital atau usaha daring.

Perubahan kebiasaan masyarakat dalam transaksi digital ini disebabkan karena beberapa faktor yang pasti lebih menguntungkan dan memberi rasa aman kepada masyarakat, baik dari sisi kenyamanan, kemudahan akses, praktis, inovatif, variatif, mudah dalam penggunaan dan berbagai layanan pelanggan yang cepat, serta dapat diterima oleh semua kalangan masyarakat. Banyak keuntungan transaksi digital sering dimanfaatkan oleh pelaku usaha baik dari skala usaha mikro, kecil dan menengah sampai skala besar untuk melihat pertumbuhan transaksi di bidang elektronik atau digital

menjadi kesempatan dalam peningkatan usaha atau bisnis secara daring atau menggunakan teknologi digital. Transaksi digital merupakan sebuah terobosan dari perkembangan teknologi terbarukan untuk memberikan manfaat serta memberi kemudahan masyarakat baik untuk proses transaksi pembayaran maupun transaksi jual beli, atau transaksi lain yang berbasis teknologi dan online bisa menggunakan perangkat elektronik yang digunakan melalui internet serta didukung adanya sebuah aplikasi, biasanya tersedia dalam aplikasi *smartphone* maupun dalam bentuk *website* di internet.

Melalui perkembangan zaman yang semakin cepat, semakin banyak jenis transaksi *online* yang bisa dilakukan karena didukung dengan sarana dan prasarana yang telah disediakan oleh pemerintah serta mendapatkan perlindungan yang kuat dari sisi hukum oleh penyelenggara Negara atau lembaga keuangan yaitu Bank Indonesia dan Otoritas Jasa Keuangan, seperti tertuang dalam aturan yaitu Peraturan Bank Indonesia No. 18/40/PBI/2016 tentang Penyelenggaraan Pemrosesan Transaksi Pembayaran, Peraturan Bank Indonesia Nomor 20/6/PBI/2018 tentang Uang Elektronik, ini terkait dengan aturan *E-Money*, serta adanya Peraturan Otoritas Jasa Keuangan Nomor 12/POJK.03/2018 tentang Penyelenggaraan Layanan Perbankan Digital oleh Bank Umum. Aturan yang dikeluarkan oleh pemerintah dibidang keuangan tentunya memberikan batasan kepada pelaku usaha dan juga pengguna layanan berbasis *online* untuk bertindak sesuai kaidah hukum yang berlaku dengan tujuan untuk menciptakan keharmonisan dalam proses transaksi digital yang sarat akan kejahatan *cyber*, tentu jika hal ini terjadi akan mengakibatkan kerugian pihak terkait. Selain memberi batasan perilaku, juga memberikan perlindungan hukum bagi pelaku usaha atau pengguna layanan berbasis digital.

Adapun beberapa aplikasi dan media transaksi online atau digital adalah adanya *e-money* dan *e-wallet* yang bisa dilakukan melalui barcode seperti *ovo, gopay*, dana, bahkan *QRIS*, bisa melalui nomor ponsel, *email* dengan ataupun tanpa bantuan perbankan. Selain *e-wallet* dan *e-money*, transaksi digital berupa pembayaran baik jual beli atau peminjaman, jasa juga bisa dijumpai pada beberapa online

marketplace yang telah tumbuh seperti *shoppe, lazada, tokopedia, traveloka, tiket.com*. Hal ini juga sering dikenal masyarakat sebagai *e-commerce*.

Aturan *e-commerce* termuat dalam Peraturan Pemerintah No 80 Tahun 2019 tentang Perdagangan melalui Sistem Elektronik. Selain itu transaksi digital juga didukung dengan adanya *financial technology* (*fintech*) dari sistem pembayaran dan dari sistem pinjaman atau sering disebut sebagai *peer to peer lending.* Kemudian, selain dari beberapa transaksi digital yang telah disebutkan, ada transaksi digital yang baru yaitu adanya jual beli aset *crypto* (*cryptocurrency*), sebagian masyarakat mungkin masih awam dengan jenis transaksi ini, karena jual beli *crypto* ini masih jarang di masyarakat. Jual beli asset crypto diatur dalam Undang-Undang No. 10 Tahun 2011 tentang Perubahan Atas UU No. 32 Tahun 1997 tentang Perdagangan Berjangka Komoditas.

Transaksi digital tentu tidak hanya melibatkan pihak konsumen, tetapi juga terjadi karena adanya hubungan timbal balik antara penyedia jasa layanan dan pengguna jasa layanan dan tentunya hal ini bisa menimbulkan risiko kerugian di antara kedua subjek hukum tersebut, sehingga adanya Undang-undang No 8 Tahun 1999 tentang perlindungan konsumen, memberikan ruang dan batasan untuk kedua pihak dalam bertransaksi dan antisipasi serta memberikan perlindungan dari sisi preventif maupun represif.

Transaksi digital secara tidak langsung dapat memberikan manfaat bagi pengguna layanan seperti berikut:

1. Pengguna layanan tidak direpotkan untuk membawa uang tunai;
2. Pengguna layanan dapat diberi kemudahan dalam mengelola keuangannya secara pribadi;
3. Dengan adanya *digital transaction* menjadikan transaksi lebih efisien, praktis dan murah;
4. Meminimalisir risiko karena membawa dan menggunakan uang tunai;
5. Pengguna akan lebih mudah untuk menyimpan uang serta keamanan lebih terjamin;

6. Proses transaksi bisa dilaksanakan dengan cepat serta memperpendek jarak, serta pengguna tidak repot harus ke perbankan karena bisa dilakukan secara online;
7. Pengguna bisa dipermudah dalam kegiatan bisnis;
8. Semakin efisien waktu untuk masyarakat mendapatkan barang dan jasa yang diinginkan; dan
9. Pengguna bisa memberikan kepercayaan kepada penyedia layanan (Nurohman et al., 2022).

Adanya perbedaan ciri khas antara pelaku usaha serta pengguna jasa konvensional dengan bisnis *online marketplace* menimbulkan akibat bahwa sulitnya mengidentifikasi dinamika masyarakat. Adanya identifikasi atas perilaku masyarakat ini memerlukan cara pembuktian akan pendapatan yang tidak sama, yang mana subjek serta objek pada transaksi digital bersifat ganda dan tidak *akuntabel* jadi menyulitkan penelusuran bentuk transaksi digital yang dilakukan (Rosalinawati & Syaiful, 2018). Berbagai transaksi digital tersebut, tidak terlepas dari kewajiban pembayaran pajak, adapun pajak yang bisa dikenakan pada transaksi digital diantaranya adalah pajak penghasilan dan pajak pertambahan nilai.

Tinjauan tentang Kebijakan Perpajakan

Ada banyak jenis pajak yang dikenakan kepada wajib pajak dalam negeri maupun luar negeri, terutama dalam ranah transaksi digital yaitu pajak penghasilan dan pajak pertambahan nilai. Ada beberapa pendapat yang menjelaskan terkait dengan istilah pajak penghasilan yaitu pajak yang sifatnya subjektif dan dikenakan kepada wajib pajak orang pribadi atau wajib pajak badan berdasarkan pada kemampuan ekonomis yang didapatkan wajib pajak tersebut, baik pendapatan atau keuntungan yang diperoleh dari dalam negeri yaitu Indonesia maupun pendapatan yang diperoleh dari luar Negara Indonesia. Sehingga bagi setiap orang atau badan yang mempunyai pendapatan bisa disebut sebagai wajib pajak dan wajib untuk membayar pajak terutang (Tahar & Septiani, 2021). Selain itu, untuk memberikan kepastian, keadilan dan kemanfaatan hukum masyarakat, adanya penentuan saat mulai

dan selesainya seluruh kewajiban pajak subjektif menjadi sebuah permasalahan yang penting (Rosalinawati & Syaiful, 2018).

Kebijakan perpajakan merupakan aturan yang mengatur mengenai sistem pemotongan pajak yang meliputi hak dan kewajiban perpajakan wajib pajak dilaksanakan. Hal ini termuat dalam beberapa aturan mengenai pengenaan pajak penghasilan yang diatur pada UU No. 36 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan atau disebut sebagai UU PPh.

Sistem pemungutan pajak terdiri dari dua model yakni *official assessment* dan *self assesment (pajak.go.id)*. *Official assesment* ialah pemotongan pajak yang melibatkan institusi pemungut pajak untuk memastikan nilai pajak terutang. Sedangkan perbedaan dengan *official assessment, self assessment* adalah mekanisme perpajakan terkait wajib pajak menentukan sendiri dalam hal menghitung, memperhitungkan, menyetorkan, dan melaporkan besarnya jumlah pajak yang terutang oleh wajib pajak yang bersangkutan. Terkait ini, pemerintah melalui kantor pajak selaku pemungut pajak dapat mengawasi proses pemungutan pajak dengan melalui beberapa tindakan pengawasan maupun penegakan hukum pajak yang telah ditetapkan. Menurut aturan dari *self assessment*, kewajiban membayar pajak bagi wajib pajak akan muncul ketika kedua persyaratan terpenuhi, baik itu syarat objektif terkait dengan objek yang dikenai pajak dan syarat subyektif terkait dengan subjek pajak yang dikenal dengan istilah wajib pajak baik orang pribadi atau badan.

Terkait dengan objek pajak diatur dalam Pasal 4 UU PPh, disebutkan bahwa termasuk dalam kategori objek pajak penghasilan adalah tambahan akan kemampuan secara materi, keuangan dan ekonomi yang diperoleh wajib pajak untuk bisa digunakan sebagai pemenuhan aspek konsumsi maupun untuk menambah harta atau aset wajib pajak baik kekayaan yang diperoleh dari sumber dalam Negara Indonesia maupun dari luar negara Indonesia, baik berupa nama, jenis, maupun bentuk apa pun. Istilah atau kalimat dengan nama, jenis maupun bentuk apa pun memberi arti bahwa objek pajak penghasilan mempunyai sifat dan pengertian yang luas serta memiliki makna yang tidak terikat pada pendapatan tertentu, serta tidak

mempermasalahkan tentang cara perolehan dari pendapatan tersebut, mengenai wujud perolehannya, serta mengindahkan asal penghasilan tersebut didapat atau diterima (Prebawa & Kusuma, 2022).

Berbeda dengan objek pajak, jika dilihat dari subjeknya, terdapat 4 (empat) subjek pajak dalam pasal 2 ayat (1) UU PPh yaitu wajib pajak orang pribadi, terhadap warisan yang belum terbagi, wajib pajak badan, dan yang terakhir terkait dengan wajib pajak dengan Bentuk Usaha Tetap (BUT). Maka, dapat disimpulkan bahwa subjek hukum pajak dapat dibagi menjadi dua jenis yaitu pajak penghasilan atas badan dan Pajak Penghasilan atas Orang Pribadi (PPh OP) lalu untuk jenis subjek pajak terkait warisan yang belum terbagi untuk perlakuannya sama dengan Orang pribadi sedangkan untuk BUT perlakuannya dipersamakan dengan subjek pajak atas Badan. Untuk selanjutnya terkait dengan Wajib Pajak Orang Pribadi (WPOP), dalam pemenuhan syarat subjektif ditentukan ketika WPOP yang bersangkutan dilahirkan, WPOP di mana pun berada, atau WPOP mempunyai niat untuk tinggal dan menetap di Indonesia, hal ini sejalan dengan aturan pasal Pasal 2A ayat (1) UU PPh. Terkait dengan kepentingan dan kedaruratan akibat adanya pandemi *Covid*-19 yang mengancam dan berdampak signifikan dalam stabilitas keuangan, kemudian pada tahun 2020 dikeluarkan UU No. 2 Tahun 2020, terutama di dalamnya mengatur terkait dengan mekanisme pengenaan pajak penghasilan yang diberlakukan terhadap pedagang atau pelaku usaha dari luar negeri, penyedia jasa dari luar negeri, dan/atau Penyelenggara Perdagangan Melalui Sistem Elektronik (PPMSE) dari luar negeri yang memenuhi aturan terkait dengan munculnya dan berpengaruh pada struktur ekonomi yang signifikan berakibat pada pelaku usaha tersebut diperlakukan sebagai BUT dan bisa dikenai pajak penghasilan.

Maksud dari keberadaan keadaan ekonomi yang signifikan, berupa:

1. Adanya peredaran bruto konsolidasi grup usaha hingga mencapai jumlah tertentu;
2. Hasil penjualan usaha yang dilakukan pelaku usaha asing di Indonesia hingga jumlah tertentu;

3. Memengaruhi dan memunculkan pengguna aktif media digital atau media daring yang ada di Indonesia hingga jumlah tertentu.

Tujuan pemungutan pajak bagi WP Asing ialah untuk mendukung stabilitas keuangan negara dalam proses pemulihan perekonomian negara pasca *Covid-19* melanda.

Pajak Penghasilan pada Berbagai Transaksi Digital

Berikut beberapa jenis pajak penghasilan yang akan dikenakan pada berbagai transaksi digital:

1. Pengenaan Pajak Penghasilan pada *E-Commerce*

Perkembangan teknologi informasi yang semakin pesat di dunia bertumbuh sangatlah cepat, terutama dalam hal perniagaan di bidang elektronik (Fitriandi, 2020). Istilah *e-commerce* bisa diartikan sebagai pemanfaatan teknologi komunikasi berbasis elektronik serta prosedur proses informasi digital menjadi transaksi usaha dengan tujuan untuk membuat, mengganti, dan mengartikan antara relasi penambahan nilai antarorganisasi, antara organisasi dan antar individu atau bisa diartikan sebagai suatu prosedur dalam proses jual beli produk-produk melalui transaksi online oleh pembeli serta dari perusahaan satu ke perusahaan atau pelaku usaha lain dengan komputer atau gadget sebagai perantara transaksi bisnis secara *online*.

Berkaitan dengan upaya untuk memaksimalkan pendapatan negara dari pajak pada sektor terkecil yaitu mikro hingga sektor terbesar dalam UMKM, langkah yang dilakukan penyelenggara Negara yaitu dengan mengeluarkan Peraturan Pemerintah (PP) Nomor 23 Tahun 2018 tentang PPh Atas Pendapatan dari usaha yang diperoleh Wajib Pajak (WP) yang mempunyai omzet tertentu. Peraturan kurang lebih membahas mengenai WPOP dan Badan yang mempunyai bentuk usaha koperasi, persekutuan komanditer (CV), firma (Fa), atau Perseroan Terbatas (PT) yang mendapatkan penghasilan berupa omset maksimal 4,8 (empat koma delapan) miliar rupiah selama satu tahun bisa dikenai Pajak Penghasilan (PPh) yang bersifat final sebesar 0,5% (nol koma lima persen) yang akan dikenakan atas jumlah peredaran bruto setiap bulan usaha/bisnis yang dilakukan. Akan tetapi bagi Wajib Pajak yang

mempunyai omzet minimal 4,8 (empat koma delapan) miliar rupiah tidak dikenai tarif 0,5% (nol koma lima persen) tetapi bisa dikenakan tarif umum sesuai Pasal 17 Undang-undang No 23 Tahun 2018 tentang PPh.

Jadi kesimpulannya untuk pelaku usaha *e-commerce* bisa dikenai pajak penghasilan Pasal 21, tetapi harus memenuhi syarat bahwa pendapatan wajib pajak tidak melewati batas minimal Penghasilan Tidak Kena Pajak (PTKP) yaitu sebesar Rp. 4.500.000,00 (empat juta lima ratus ribu rupiah) per bulan (Geovanie, 2021). Apabila ditemukan bahwa penghasilan pelaku usaha atau wajib pajak dari perdagangan dan transaksi digital melebihi PTKP, maka wajib memiliki Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP) dan melunasi pajak sesuai ketentuan yang (Cahyadini & Oka Margana, 2018). Selain itu, dalam peraturan tersebut, juga menjelaskan mengenai usaha yang tidak termasuk penghasilan dipungut PPh final adalah pendapatan yang didapatkan oleh WPOP dari jasa yang berkaitan dengan pekerjaan bebas, seperti misalnya seorang advokat, *appraisal*, seorang dokter, notaris, dan lainnya.

Sedangkan pada tahun 2021 adanya Undang-Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan Nomor 7 Tahun 2021, yang dibuat sebagai bentuk keseragaman aturan terkait perpajakan di Indonesia, membahas mengenai WPOP yang memiliki omzet tertentu tidak akan dikenai PPh atas bagian omzet yang didapatkan maksimal Rp 500 juta dalam satu tahun pajak. Adanya banyak aturan terkait dengan pemungutan pajak bisa menimbulkan kekaburan dan tidak adanya kepastian hukum, karena aturan satu dengan aturan lain terkait dengan perpajakan bisa berbeda satu dengan yang lain, tentunya pemerintah selaku pemangku kepentingan mempunyai pertimbangan dan kekuasaan terhadap pengaturan sistem pemungutan pajak yang memberikan kepastian, keadilan dan kemanfaatan hukum di masyarakat.

2. Pengenaan Pajak pada Teknologi Finansial/*Financial Technology* (Tekfin/*Fintech*)

Pertumbuhan teknologi finansial atau sering disebut sebagai *Financial Technology*/*Fintech* begitu berkaitan dengan

perkembangan teknologi digital. *Financial Technology* adalah inovasi berbasis teknologi yang bersifat *disruptif* karena mengubah berbagai sistem yang berlaku di masyarakat yang awalnya berupa kegiatan tradisional menjadi kegiatan atau transaksi yang tersentuh dengan teknologi, yang mempunyai tujuan untuk memudahkan masyarakat, bersifat praktis, kemudahan akses, kenyamanan dan keamanan, serta biaya yang murah dan mudah dalam pemakaian sebagai bentuk kolaborasi antara teknologi dan jasa keuangan. Menurut Otoritas Jasa Keuangan (OJK), *fintech* bisa disebut sebagai inovasi yang muncul dan bertumbuh berdampingan dengan industri jasa keuangan dengan berbasis teknologi.

Aturan terkait dengan teknologi finansial ini diatur dalam Peraturan Bank Indonesia Nomor 19/12/PBI/2017 tentang Penyelenggaraan Teknologi Finansial. Salah satu tujuan pengaturan tekfin ini diatur oleh Bank Indonesia ialah tekfin yang tumbuh dalam dunia keuangan bisa menjadi pendukung dan pengganggu lembaga keuangan yang lebih dahulu muncul. Sehingga perlunya aturan perlindungan terhadap konsumen jasa keuangan diatur khusus oleh otoritas jasa keuangan sebagai payung hukum konsumen, yaitu diatur dalam Peraturan Otoritas Jasa Keuangan No 6/POJK.07/2022 mengenai perlindungan konsumen dan masyarakat di sektor jasa keuangan. Aturan ini tentu berlaku pula untuk tekfin yang kegiatan usahanya pada bidang keuangan.

Fintech mempunyai banyak produk yang dibangun dari sistem yang dirancang sebagai kelengkapan mekanisme transaksi keuangan digital, sehingga memudahkan masyarakat untuk memanfaatkan transaksi digital berbasis *fintech. Fintech* mempunyai banyak model bisnis seperti berikut yakni *digital payment* mempunyai tujuan untuk memberi kemudahan dan kepraktisan akses bagi penyedia maupun pengguna layanan berbasis digital ketika akan melakukan pembayaran di Indonesia, *digital payment* yang biasa digunakan masyarakat yaitu seperti aplikasi Flip, OVO, Go-pay, DANA, Sakuku, *LinkAja*, *ShopeePay*, dan lainnya, pembayaran digital ini tentu bagi masyarakat dianggap

sebagai alat pembayaran yang efisien karena adanya kemudahan akses, serta dalam proses transaksi biaya admin tidak selalu ada, bahkan sering adanya promosi atau diskon, dan jika ada biaya admin biasanya lebih murah, selain itu akses lebih cepat tanpa harus ke bank atau ke gerai untuk melakukan pembayaran (Tarantang et al., 2019).

Selain produk *digital payment*, ada produk lain dari *fintech* yang membantu memenuhi kebutuhan masyarakat yaitu *wealth management* yang bertujuan untuk mempromosikan terkait jasa konsultasi keuangan daring atau nama lainnya yaitu *robo-advisor* yang membantu dalam memberikan saran di bidang keuangan dari penasihat keuangan yang nyata, produk ini bermanfaat untuk masyarakat terutama bagi masyarakat yang membutuhkan konsultan keuangan dalam pengelolaan keuangan sebelum memilih produk keuangan yang sesuai, tentu harga yang ditawarkan pada produk ini lebih terjangkau dan adanya kemudahan akses dibandingkan dengan harus mencari konsultan keuangan di lapangan.

Untuk produk selanjutnya yang dimiliki oleh fintech yang tidak kalah menarik yaitu produk *crowdfunding* yaitu *fintech* berperan sebagai pihak perantara yang membantu dan memberikan jasa pengumpulan dana secara online untuk membantu proyek atau unit usaha tertentu atau orang perorangan yang melibatkan masyarakat secara luas untuk berkontribusi dalam membantu memenuhi kebutuhan dana yang dibutuhkan kemudian disalurkan kepada masyarakat atau unit usaha terkait.

Kemudian produk selanjutnya dari *fintech* adalah dari sisi pinjaman atau sering dikenal dengan nama *peer to peer lending* adalah aplikasi dari *fintech* yang berperan sebagai penyedia jasa pinjam meminjam secara online kepada masyarakat yang membutuhkan, adapun aturan mengenai *fintech* pinjaman online ini diatur kegiatan usahanya dengan Peraturan Otoritas Jasa Keuangan No 77/POJK.01/2016 tentang Layanan Pinjam Meminjam Uang Berbasis Teknologi Informasi. Aturan tersebut dibuat untuk melindungi kepentingan penyedia dan pengguna layanan supaya terciptanya kepastian hukum dan memberikan

perlindungan hukum bagi pihak-pihak yang terkait. Walaupun *fintech* adalah aplikasi berbasis teknologi penyedia jasa yang bersifat daring, tetapi ada beberapa jenis *fintech* yang bisa dikenai pajak penghasilan yaitu jenis *fintech wealth management, crowdfunding*, dan *lending* dikenakan pemungutan Pajak Penghasilan (PPh) Pasal 23.

Berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan No 69/PMK.03/2022 tentang Pajak Penghasilan dan Pajak Pertambahan Nilai atas Penyelenggaraan Teknologi Finansial, menegaskan pada pasal 3 bahwa pemberi pinjaman (*lender*) dalam negeri yang menerima penghasilan bunga atau imbal hasil berdasarkan prinsip syariah dikenakan PPh Pasal 23, selain itu *lender* dari luar negeri yang menerima penghasilan bunga atau imbal hasil dikenakan PPh Pasal 26.

Walaupun *fintech* merupakan jenis inovasi teknologi di bidang keuangan, juga tidak terlepas dari kewajiban pemenuhan pajak penghasilan jika penyedia layanan atau wajib pajak orang pribadi atau wajib pajak badan yang bertindak untuk *fintech* mendapatkan penghasilan atau imbalan bunga dari hasil transaksi digital yang dilakukan, maka mereka memenuhi unsur objek dan subjek pajak penghasilan, pemungutan pajak didasarkan pada aturan yang sudah dibuat dan ditentukan proposinya oleh pemerintah selaku pemangku kepentingan.

3. Pengenaan Pajak pada Transaksi Digital Aset Kripto

Perkembangan teknologi semakin pesat dengan bertambahnya transaksi digital yang merambah pada jual beli mata uang, yaitu terkait dengan transaksi jual beli mata uang kripto dan aset digital *virtual* atau asset kripto yang diperkenalkan sebagai media untuk menciptakan nilai serta mempunyai nilai penyimpanan yang tidak dibatasi siapa pun, bisa dimiliki siapa pun, dengan transaksi yang bebas bagi subjek hukumnya, baik dalam negeri maupun luar negeri. Pengendali utamanya adalah adanya pengembangan dari teknologi *blockchain*. Tidak memungkinkan jika seorang bisa melakukan kontrol atas semua orang yang berserikat dan mengumpulkan serta menciptakan inovasi kontrol yang

terdesentralisasi pada nilai setiap lapisan masyarakat yang dilindungi oleh hukum (Kartika et al., 2022).

Peredaran asset kripto di Indonesia terutama untuk asset kripto menjadi barang komoditi, untuk prosedur peredarannya bisa dilaksanakan pada lalu lintas bursa yang diawasi oleh sebuah badan independen yang dibentuk oleh penyelenggara negara yaitu badan pengawas perdagangan berjangka komoditi (Bappebti). Hal ini seiring dengan adanya Peraturan Menteri Perdagangan Nomor 99 Tahun 2018 tentang Kebijakan Umum Terkait dengan Penyelenggaraan Perdagangan Berjangka Asset Kripto, dapat diartikan bahwa aturan ini memberikan pengertian bahwa *cryptocurrency* bisa dikenal sebagai aset kripto.

Awal mula perkembangan transaksi jual beli aset *bitcoin* dan sejenisnya (*cryptocurrency)* di Indonesia, dibuktikan dengan adanya pengakuan secara tegas dan legal atas perdagangan aset kripto dengan munculnya peraturan Badan Pengawas Perdagangan Berjangka Komoditi (BAPPEBTI) Nomor 5 tahun 2019 tentang Ketentuan Teknis Penyelenggaraan Pasar Fisik Aset Kripto (Hartono & Budiarsih, 2022). Meskipun demikian, terlepas dari kebebasan kontrol pemerintah atas kepemilikan aset kripto yang bebas dalam proses jual beli atau transaksi, karena Indonesia sendiri adalah negara hukum yang menjunjung tinggi atas tujuan hukum yaitu kepastian, keadilan dan kemanfaatan hukum di masyarakat, sehingga dibuatlah Peraturan Menteri Keuangan No 68/PMK.03/2022 mengenai Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penghasilan atas Transaksi Perdagangan Aset Kripto yang memberikan kewajiban kepada wajib pajak orang atau badan yang memenuhi unsur objektif dan subjektif sebagai wajib pajak untuk dikenai pemungutan pajak penghasilan. Pengenaan pajak pada aset kripto adalah hak bagi investor atau penambang asset kripto, tetapi bagi yang memenuhi kedua unsur PPh tersebut wajib membayar pajak. Seperti yang diatur dalam Pasal 20 PMK 68/PMK.03/2022 terkait dengan pajak penghasilan dikenakan kepada penghasilan yang diterima atau diperoleh dalam pasal 19 yaitu penghasilan penjual asset kripto, penyelenggara perdagangan melalui sistem elektronik atau penambang asset kripto, atas transaksi pada pasal

20 atas aset kripto dikenai PPh 22 final, kepada penjual, penyelenggara perdagangan melalui sistem elektronik, dan penambang aset kripto terkena tarif 0,1% dari nilai transaksi asset kripto. Pajak yang dikenakan kepada pihak terkait dalam peredaran asset kripto memberikan bukti bahwa pemerintah melindungi setiap warga negaranya, karena ada risiko yang besar yang bisa dialami oleh konsumen atau pihak yang dirugikan dari transaksi ini.

****

Daftar Pustaka

Cahyadini, A., & Oka Margana, I. (2018). Kebijakan Optimasi Pajak Penghasilan Dalam Kegiatan E-Commerce. *Veritas et Justitia*, *4*(2), 358–387. https://doi.org/10.25123/vej.3071

Eleanora, F. N., & Dwi Atmoko. (2021). Aktualisasi Sertifikasi Pranikah Dalam Meminimalisir Kekerasan Dalam Rumah Tangga. *Jurnal Hukum Sasana*, *7*(1), 1–12. https://doi.org/10.31599/sasana.v7i1.477

Fitriandi, P. (2020). Pemajakan Atas Transaksi Melalui Online Marketplace. *JURNAL PAJAK INDONESIA (Indonesian Tax Review)*, *4*(1), 14–20. https://doi.org/10.31092/jpi.v4i1.824

Geovanie, D. G. (2021). Jurnal Locus Delicti. *Ejournal2.Undiksha.Ac.Id*, *2*(April), 1–12.

Hartono, S., & Budiarsih, R. (2022). Potensi Kesuksesan Penerapan Pajak Penghasilan Terhadap Transaksi Aset Kripto Di Indonesia. *Jurnal Pajak Dan Keuangan Negara (PKN)*, *4*(1), 132–146. https://doi.org/10.31092/jpkn.v4i1.1740

Kartika, F. B., Yani, F., Rizaldi, R., & Ilvira, M. L. (2022). Implikasi Yuridis Pengenaan Pajak Pada Pasar Perdagangan Aset Kripto : Common Law System Dan Civil Law System. *Jurnal Lex Justitia*, *4*(2),

162–180. http://e-journal.potensi-utama.ac.id/ojs/index.php/LexJustitia/article/view/1742

Nurohman, Y. A., Qurniawati, R. S., & Azhar, F. A. (2022). Pembayaran Digital Sebagai Solusi Transaksi Di Masa Pandemi Covid 19: Studi Masyarakat Muslim Solo Raya). *Among Makarti*, *15*(2), 260–275. https://doi.org/10.52353/ama.v15i2.333

Prebawa, P. A. W., & Kusuma, I. G. K. C. B. A. (2022). Pajak Penghasilan Orang Pribadi Pelaku E-. *Indonesian Tax Review*, *6*(25), 488–502. https://jurnal.pknstan.ac.id/index.php/JPI/article/view/1867/998

Rosalinawati, E., & Syaiful, S. (2018). Analisis Pajak Penghasilan atas Transaksi E-Commerce di Kabupaten Gresik. *JIATAX (Journal of Islamic Accounting and Tax)*, *1*(1), 1. https://doi.org/10.30587/jiatax.v1i1.443

Tahar, A., & Septiani, D. D. (2021). Pengenaan Pajak Penghasilan terhadap Pengusaha dalam Transaksi Perdagangan Online (E-commerce) Studi Pengusaha Online di Yogyakarta. *E-Jurnal Akuntansi*, *31*(6), 1390. https://doi.org/10.24843/eja.2021.v31.i06.p03

Tarantang, J., Awwaliyah, A., Astuti, M., & Munawaroh, M. (2019). Perkembangan Sistem Pembayaran Digital Pada Era Revolusi Industri 4.0 Di Indonesia. *Jurnal Al-Qardh*, *4*(1), 60–75. https://doi.org/10.23971/jaq.v4i1.1442

PROFIL PENULIS



Rr. Yunita Puspandari, S.H., M.H.

Ketertarikan penulis terhadap ilmu hukum dimulai pada tahun 2006 silam. Hal tersebut membuat penulis memilih untuk masuk Fakultas hukum di perguruan tinggi yang memberikan predikat unggul pada fakultas hukum. Penulis tertarik mengambil jurusan hukum bisnis yang mana bertautan dengan semua bidang ilmu, khususnya pajak. Penulis berhasil menyelesaikan studi S1 Hukum Universitas Diponegoro tahun 2010. Kemudian bekerja di perbankan selama 3 tahun, lalu empat tahun kemudian, penulis melanjutkan studi S2 di Fakultas Hukum Bisnis Program Pasca Sarjana Universitas Gadjah Mada dan berhasil menyelesaikan studi S2 Hukum Bisnis tahun 2016.

Penulis memiliki kepakaran di bidang hukum bisnis. Penulis pun aktif sebagai peneliti di bidang kepakarannya tersebut. Beberapa penelitian yang telah dilakukan didanai oleh internal perguruan tinggi maupun mandiri dari penulis. Selain peneliti, penulis juga aktif menulis beberapa publikasi ilmiah dan terbit di beberapa jurnal nasional terakreditasi dan melaksanakan pengabdian kepada masyarakat dengan harapan dapat memberikan kontribusi positif bagi bangsa dan negara yang sangat tercinta ini.

Email Penulis: roroyunitapuspandari@gmail.com

BAB 13
TATA CARA PERPAJAKAN PASCA UU CIPTA KERJA

Dr. Nuryati Solapari, S.H., M.H.
Universitas Sultan Ageng Tirtayasa

Tata Cara Perpajakan: Urgensi dan Harmonisasi

Kemudahan investasi menjadi daya tarik utama untuk mendorong lahirnya Undang-Undang Cipta Kerja yang terdiri dari 174 Pasal dan 11 klaster, mengatur tentang penyederhanaan perizinan, persyaratan investasi, ketenagakerjaan, pengadaan lahan, kemudahan berusaha, dukungan riset dan inovasi, administrasi pemerintahan, pengenaan sanksi, pemberdayaan dan perlindungan UMKM, investasi dan proyek pemerintah serta kawasan ekonomi, termasuk di dalamnya tentang perpajakan. Undang-Undang Cipta Kerja merupakan terobosan dalam mengakselerasikan proses pembangunan nasional secara bersama-sama, merata, berkelanjutan, dan berkeadilan sosial. Manfaat dari lahirnya Undang-Undang Cipta Kerja adalah untuk memperbaiki iklim investasi dan mewujudkan kepastian hukum dan sebagai strategi untuk mewujudkan pelayanan publik yang prima, sederhana, bersih, transparan sehingga mampu mendorong pertumbuhan ekonomi dan investasi.

Reformasi perpajakan melalui Undang-Undang Cipta Kerja adalah untuk menarik investasi, karena peran serta sektor perpajakan adalah memperbaiki kemudahan berusaha di Indonesia untuk meningkatkan pendanaan investasi, mendorong kepatuhan wajib pajak, wajib pajak bayar secara sukarela, meningkatkan kepastian hukum dan menciptakan iklim usaha yang kondusif. Langkah tersebut untuk meningkatkan penerimaan pajak dan meningkatkan kepatuhan para

wajib pajak. Bidang perpajakan menjadi salah satu sumber penerimaan negara yang sangat fantastis, mengingat pentingnya pajak berfungsi dalam pembangunan, untuk mewujudkan kesejahteraan rakyat sebagaimana dicita-citakan bangsa Indonesia dalam pembukaan UUD NRI 1945.

Studi sosiologi fiskal menggambarkan bahwa pajak merupakan sesuatu yang sentral dalam membangun negara *(taxation was central to state-building)* (Thohari, 2011). Sedangkan pada perspektif ekonomi, pajak dipahami sebagai beralihnya sumber daya dari sektor privat ke arah sektor publik. Pasal 3A perubahan ketiga UUD 1945 menyebutkan bahwa pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan undang-undang. Pajak dipungut untuk kesejahteraan umum.

Pajak sebagai salah satu sumber pendapatan negara terbesar sepatutnya harus dipahami bagaimana tata cara, proses, mekanisme tentang pajak oleh seluruh masyarakat. Sudah saatnya menghapus pemikiran dan persepsi negatif terhadap pajak termasuk aparaturnya, seperti penilaian tata cara pemungutan pajak yang sarat birokrasi, pola pikir fiskus adalah raja yang tertanam dalam pikiran wajib pajak sehingga timbul ketakutan untuk membayar pajak secara sukarela dan mandiri, dan proses yang tidak mudah, berbelit dinilai sengaja diciptakan untuk menguntungkan fiskus (Suastika, 2021), serta diperparah dengan rendahnya kesadaran hukum wajib pajak tentang tata cara perpajakan. Untuk itu, formulasi solusi diharapkan secara terus menerus dilakukan seperti sosialisasi masif dan terstruktur agar terbangun kesadaran hukum, pengetahuan dan kesukarelaan dari masyarakat membayar pajak.

Kesadaran untuk kembali menginsyafi atas makna pajak dipungut pemerintah berdasarkan aturan perundang-undangan di bidang pajak, seyogyanya untuk memperkokoh fundamental pembangunan dan pertumbuhan ekonomi yang berkualitas (Setiadi, 2022)guna mewujudkan kesejahteraan umum. Alasan mengapa pemerintah memungut pajak dari warga negaranya, ada beberapa teori yang dikenal yaitu:

1. **Teori Asuransi**
   Negara mempunyai tugas melindungi orang atau segala kepentingan atau keselamatan atau jiwa dan harta bendanya sebagaimana pada perjanjian asuransi untuk keperluan perlindungan diperlukan pembayaran premi.

2. **Teori Bakhti**
   Pajak merupakan tanda bakti warga negara kepada negara.

3. **Teori Kepentingan**
   Pajak yang dipungut oleh negara dikelola untuk kepentingan umum.

4. **Teori Gaya Beli**
   Pajak dasar keadilan pemungutan pajak bukan untuk kepentingan individu atau negara melainkan untuk kepentingan keduanya.

5. **Gaya Pikul**
   Keadilan pemungutan pajak terletak pada jasa-jasa yang diberikan oleh negara kepada warganya berupa perlindungan jiwa dan harta bendanya, untuk tugas itu diperlukan biaya, maka selayaknya masyarakat mendapat perlindungan dari negara dengan membayar pajak (Yasser Arafat, 2021).

Tata cara perpajakan merupakan ketentuan khusus yang mengatur wajib pajak untuk lebih terbuka dan jujur dalam memenuhi kewajiban pajaknya. Sayangnya, masih banyak wajib pajak yang kurang memahami prosedur pajak. Sebagaimana sistem yang dianut oleh Indonesia dalam perpajakan dikenal dengan istilah *"self-assessment"* yaitu wajib pajak melaporkan, menghitung,dan membayar sendiri pajak terutang yang menjadi kewajibannya. Agar wajib pajak dapat dan mampu melaksanakan hak dan kewajiban dengan baik dan benar, dibutuhkan pengetahuan yang mumpuni dalam memahami dan melaksanakan proses *assessment* itu sendiri seperti tentang tempus pelaksanaan pelaporan pajak dan teknis penghitungan pajak dan penyusunannya yang benar. Secara teori,

terdapat 3 (tiga) *stelsel* pemungutan pajak yaitu riil stelsel, fiktif stelsel dan *stelsel* campuran (Wahyuni, 2011).

Langkah untuk merubah berbagai ketentuan formal perpajakan selama ini, pada pelaksanaanya harus memperhatikan prinsip keadilan dan kepastian hukum wajib pajak dalam proses penegakan hukum, meningkatkan pelayanan bagi wajib pajak, mengantisipasi kemajuan teknologi informasi, meningkatkan profesionalisme aparatur pajak, meningkatkan keterbukaan administrasi pajak, dan meningkatkan kepatuhan sukarela wajib pajak.

Prinsip terbarukan dalam UU KUP salah satunya adalah adanya prinsip sukarela. Kepatuhan secara sukarela ini dapat didorong apabila administrasi perpajakan secara rigid mampu menunjukan deteksi dini kerawanan dan ketidakpatuhan wajib pajak dalam melaksanakan kewajibannya serta menerapkan sanksi sesuai dengan tingkat kesalahan yang dilanggarnya berdasarkan aturan perundang-undangan yang berlaku. Harmonisasi perpajakan melalui Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 merupakan terobosan hukum dalam menyelaraskan berbagai kebijakan hukum pajak sehingga terwujud keselarasan agar tidak terjadi tumpang tindih, tidak saling bertentangan dalam hirarki perundang-undangan pajak yang ada.

Tata cara perpajakan pasca Undang-Undang Cipta Kerja adalah untuk memberikan kepastian hukum, keadilan, kemudahan, dan kejelasan bagi masyarakat dalam memahami ketentuan mengenai pelaksanaan hak dan pemenuhan kewajiban perpajakan serta integrasi data kependudukan dengan data perpajakan. Terkait itu, ada hal yang menarik berkaitan dengan kedudukan hukum perempuan yang sudah menikah, dapat dikenakan pajak terpisah dengan suaminya jika memenuhi unsur:

1. Hidup terpisah berdasarkan putusan hakim;
2. Melakukan perjanjian pemisahan penghasilan harta dengan suami, secara tertulis; atau
3. Ingin melaksanakan hak dan memenuhi perpajakan terpisah dari hak perpajakan suami
4. Dapat menggunakan NPWP saat sebelum kawin.

Begitu pula dengan kebijakan berkaitan dengan harta waris. Warisan yang belum terbagi sebagai satu kesatuan yang menggantikan yang berhak dalam kedudukannya sebagai subjek pajak menggunakan nomor pokok wajib pajak dari orang pribadi yang meninggalkan warisan tersebut dan diwakili oleh:

1. Salah seorang ahli waris
2. Pelaksana wasiat
3. Pihak yang mengurus harta peninggalan.

Dengan menyampaikan surat pernyataan tertulis kepada Dirjen Pajak, wajib pajak dengan kemauan sendiri dapat membetulkan surat pemberitahuan pajak dengan syarat belum dilakukan penindakan berupa pemeriksaan dan pemeriksaan bukti permulaan oleh Dirjen Pajak. Pembetulan ini harus memenuhi syarat dalam PP No. 50 Tahun 2022 yaitu:

1. Paling lama 3 (tiga) bulan setelah menerima surat ketetapan pajak, surat keputusan keberatan, surat keputusan pengurangan ketetapan pajak, surat keputusan pembatalan ketetapan pajak, surat keputusan pembetulan, surat keputusan persetujuan bersama, putusan banding, atau putusan peninjauan kembali; dan
2. Tidak melewati batas waktu pembetulan surat pemberitahuan sebagaimana diatur dalam Pasal 8 ayat (la) Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan dalam hal pembetulan surat pemberitahuan menyatakan rugi atau lebih bayar.

Wajib pajak selain dapat membuat pembetulan surat pemberitahuan pajak, dalam situasi dimana wajib pajak terkena tindakan pemeriksaan bukti permulaan, maka wajib pajak dengan kemauan sendiri dapat mengungkapkan dengan pernyataan tertulis mengenai ketidakbenaran perbuatannya dilengkapi dengan bukti rincian penghitungan kekurangan pembayaran jumlah pajak yang terutang, surat setoran pajak sebagai bukti pelunasan kekurangan pembayaran jumlah pajak yang terutang dan dalam hal wajib pajak membetulkan sendiri surat pemberitahuan tahunan yang mengakibatkan utang pajak menjadi lebih besar, kepadanya dikenai

sanksi administrasi berupa bunga sebesar tarif bunga perbulan yang ditetapkan.

Secara singkat disebutkan beberapa ketentuan tata cara perpajakan pasca Undang-Undang Cipta Kerja diantaranya:

1. **Pengaturan Sektor Perpajakan untuk Meningkatkan Pendanaan Investasi**

   Terdapat lima perubahan yakni penghapusan PPh atas dividen dari dalam negeri, penghasilan tertentu (termasuk dividen) dari luar negeri tidak dikenakan PPh sepanjang diinvestasikan di Indonesia, non-objek PPh atas bagian laba/SHU koperasi dan dana haji yang dikelola BPKH (Badan Pengelola Keuangan Haji), ruang untuk penyesuaian tarif PPh Pasal 26 atas bunga, dan penyertaan modal dalam bentuk aset (*inbreng*) tidak terutang PPN.

2. **Mendorong Kepatuhan Wajib Pajak dan Wajib Bayar Secara Sukarela**

   Dalam bagian ini, terdapat dua hal yang diatur yakni relaksasi Hak Pengkreditan Pajak Masukan (PM) bagi Pengusaha Kena Pajak (PKP), dan pengaturan ulang terkait sanksi administratif pajak, serta imbalan bunga.

3. **Kebijakan Sektor Perpajakan Terkait Kepastian Hukum**

   Pada bagian ini, pemerintah melakukan beberapa perubahan yakni penentuan subjek pajak orang pribadi:

   a. WNI maupun WNA tinggal 183 hari di Indonesia menjadi subjek pajak DN;
   b. Pengenaan PPh bagi WNA yang merupakan subjek pajak DN dengan keahlian tertentu hanya atas penghasilan dari Indonesia; dan
   c. WNI berada di Indonesia < 183 hari dapat menjadi subjek pajak LN dengan syarat tertentu, penyerahan batu bara termasuk penyerahan BKP, konsinyasi bukan termasuk penyerahan BKP, non-objek PPh atas sisa lebih dana badan sosial & badan keagamaan (sebagaimana lembaga pendidikan), pidana pajak yang telah diputus tidak lagi diterbitkan ketetapan pajak,

penerbitan STP daluwarsa 5 tahun, dan STP dapat diterbitkan untuk menagih imbalan bunga yang seharusnya tidak diberikan.

4. **Perubahan Aturan Perpajakan untuk Menciptakan Keadilan Iklim Berusaha di Dalam Negeri**
   Yakni dengan pencantuman NIK pembeli yang tidak memiliki NPWP dalam Faktur Pajak.

Subjek dan Objek Pajak Pasca Undang-Undang Cipta Kerja

1. **Subjek Pajak**
   Dampak lahirnya Undang-Undang Cipta Kerja memuat beberapa ketentuan baru terkait pajak penghasilan yang berkaitan dengan ruang lingkup subjek pajak. Perbedaan itu nampak dalam ketentuan mengenai kriteria subjek pajak orang pribadi, pengecualian pajak beberapa penghasilan luar negeri, serta penerapan skema pajak khusus bagi warga negara asing yang telah menjadi subjek pajak dalam negeri.

   Predikat subjek pajak juga dapat dibebankan kepada warga negara asing, perihal pajak penghasilan hanya atas penghasilan yang diterima atau diperoleh dari Indonesia. Ketentuan warga negara asing dapat dijadikan sebagai subjek pajak diantaranya memiliki keahlian tertentu sesuai dengan peraturan perundang-undangan dan berlaku selama 4 (empat) tahun. Namun demikian, perlu dipahami pula makna berupa penghasilan yang diterima atau diperoleh warga negara asing sehubungan dengan pekerjaan, jasa atau kegiatan di Indonesia dengan nama dan dalam bentuk apapun yang dibayarkan di luar Indonesia, tidak berlaku terhadap warga negara asing yang memanfaatkan persetujuan penghindaran pajak berganda antara pemerintah Indonesia dan pemerintah negara mitra atau yurisdiksi mitra persetujuan penghindaran pajak berganda tempat warga negara asing memperoleh penghasilan dari luar Indonesia.

   Kriteria subjek pajak bagi orang pribadi yang diatur dalam Undang-Undang Cipta Kerja mengalami sedikit perbedaan dari aturan lama yang terdapat dalam Undang-Undang Pajak

Penghasilan. Adapun perbandingan ketentuan mengenai kriteria subjek pajak orang pribadi dalam negeri dapat dilihat dalam Tabel dibawah ini.

Tabel 13.1 Perbandingan Kriteria Subjek Pajak Menurut UU Pajak Penghasilan dan UU Cipta Kerja

Kriteria	UU Pajak Penghasilan	UU Cipta Kerja
Subjek pajak orang pribadi dalam negeri	Termasuk subjek pajak dalam negeri adalah orang pribadi yang bertempat tinggal di Indonesia, orang pribadi yang berada di Indonesia lebih dari 183 hari dalam jangka waktu 12 bulan, atau orang pribadi yang dalam suatu tahun pajak berada di Indonesia dan mempunyai niat untuk bertempat tinggal di Indonesia.	Termasuk subjek pajak dalam negeri adalah orang pribadi, baik yang merupakan warga negara Indonesia (WNI) maupun warga negara asing (WNA) yang: a. Bertempat tinggal di Indonesia; b. Berada di Indonesia lebih dari 183 hari dalam jangka waktu 12 bulan; atau c. Dalam suatu tahun pajak berada di Indonesia dan mempunyai niat untuk bertempat tinggal di Indonesia
Subjek pajak orang pribadi luar negeri	Termasuk subjek pajak luar negeri adalah orang pribadi yang tidak bertempat tinggal di Indonesia, orang pribadi yang berada di Indonesia tidak lebih dari 183 hari dalam jangka waktu 12 bulan, yang: a. menjalankan usaha atau kegiatan melalui Bentuk Usaha Tetap (BUT) di Indonesia; atau b. dapat	Termasuk subjek pajak luar negeri adalah: a. orang pribadi yang tidak bertempat tinggal di Indonesia; b. Warga Negara Asing (WNA) yang berada di Indonesia tidak lebih dari 183 hari dalam jangka waktu 12 bulan;

	menerima atau memperoleh penghasilan dari Indonesia tidak dari menjalankan usaha atau melakukan kegiatan melalui BUT di Indonesia	c. warga negara Indonesia yang berada di luar Indonesia lebih dari 183 hari dalam jangka waktu 12 bulan serta memenuhi persyaratan: 1) tempat tinggal; 2) pusat kegiatan utama; 3) tempat menjalankan kebiasaan; 4) status subjek pajak; dan/atau 5) persyaratan tertentu lainnya yang menjalankan usaha atau melakukan kegiatan melalui BUT di Indonesia atau yang dapat menerima atau memperoleh penghasilan dari Indonesia tidak dari menjalankan usaha atau melakukan kegiatan melalui BUT di Indonesia

Sumber: Yustika, 2021

Beban pajak ditanggung oleh masing-masing subjek pajak seimbang dengan kemampuan atau penghasilannya. Keadaan tersebut berlaku baik untuk warga negara asing atau maupun warga negara Indonesia, yang berada dalam keadaan yang sama akan diperlakukan sama dan dikenakan pajak yang sama besarnya. Dengan rasa keadilan yang melekat tinggi, pemungut pajak harus membuat dan mengikuti peraturan pajak dengan memenuhi prinsip *equality, certainty, convenience,* dan *economic* (efisiensi).

Undang-Undang Cipta Kerja juga menetapkan beberapa ketentuan baru terhadap subjek pajak orang pribadi terhadap pajak penghasilan orang pribadi, diantaranya (Prastiwi, 2021):

a. Skema khusus pengenaan pajak terhadap WNA yang telah menjadi SPDN
b. Penghapusan pajak penghasilan atas beberapa penghasilan yang diterima WPDN.
c. Implikasi perubahan ketentuan subjek pajak orang pribadi terhadap asas pengenaan pajak.
d. Pengaruh perubahan ketentuan subjek pajak orang pribadi terhadap prinsip keadilan pajak
e. Dampak perubahan ketentuan subjek pajak orang pribadi terhadap mobilitas sumber daya manusia

2. Objek Pajak

Objek pajak sebagaimana Pasal 4 Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Perpajakan yaitu penghasilan yaitu setiap tambahan kemampuan ekonomis yang diterima atau diperoleh wajib pajak baik berasal dari Indonesia maupun dari luar Indonesia yang dapat dipakai untuk konsumsi atau untuk menambahkan kekayaan wajib pajak yang bersangkutan. Berikut hal-hal yang dikategorikan sebagai objek pajak, yaitu:

a. Penggantian atau imbalan berkenaan dengan pekerjaan atau jasa yang diterima atau diperoleh termasuk gaji, upah, tunjangan, honorarium, komisi, bonus, gratifikasi, uang pensiun atau imbalan dalam bentuk lainnya termasuk natura dan/atau kenikmatan kecuali ditentukan lain dalam undang-undang pajak.
b. Hadiah dari undian atau pekerjaan atau kegiatan dan penghargaan.
c. Laba usaha.
d. Keuntungan dari penjualan atau pengalihan harta.
e. Penerimaan kembali pembayaran pajak yang telah dibebankan sebagai biaya dan pembayaran tambahan pengembalian pajak.
f. Bunga termasuk premium, diskonto dan imbalan karena jaminan pengembalian utang.

g. Dividen dengan nama dan dalam bentuk apapun, termasuk dividen dari perusahaan asuransi kepada pemegang polis.
h. Royalti atau imbalan hak.
i. Sewa dan penghasilan lain sehubungan dengan penggunaan harga.
j. Penerimaan atau perolehan pembayaran berkala.
k. Keuntungan karena pembebasan utang kecuali sampai dengan jumlah tertentu yang ditetapkan dengan peraturan pemerintah.
l. Keuntungan selisih kurs mata uang asing berkala.
m. Selisih lebih karena penilaian kembali aktiva.
n. Premi asuransi.
o. Iuran yang diterima atau diperoleh perkumpulan dari anggotanya yang menjalankan usaha atau pekerjaan bebas.
p. Tambahan kekayaan neto yang berasal dari penghasilan yang belum kena pajak.
q. Penghasilan dari usaha berbasis syariah.
r. Imbalan bunga.
s. Surplus Bank Indonesia.

Pasal 4 ayat (3) Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Pajak menyebutkan beberapa kriteria pengecualian objek pajak yaitu:

a. Bantuan atau sumbangan termasuk zakat, infak dan sedekah yang diterima oleh amil zakat.
b. Harta hibah yang diterima keluarga sedarah dalam garis keturunan lurus satu derajat, badan keagamaan,koperasi, badan pendidikan, badan sosial termasuk yayasan, koperasi atau UMKM.
c. Warisan.
d. Penggantian atau imbalan yang ada kaitan dengan pekerjaan atau jasa yang diterima dalam bentuk natura dan atau kenikmatan.
e. Pembayaran asuransi karena kecelakaan kerja,kematian, beasiswa dll.
f. Deviden.

Setiap wajib pajak yang telah memenuhi persyaratan subjektif dan objektif wajib mendaftarkan diri pada kantor Direktorat Pajak di wilayah hukum kerjanya dan kepada wajib pajak akan diberikan Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP) dengan menggunakan nomor induk kependudukan.

Wajib pajak dapat mengajukan keberatan hanya kepada Dirjen Pajak atas suatu :

a. Surat ketetapan pajak kurang bayar tambahan
b. Surat ketetapan pajak lebih bayar
c. Surat ketetapan pajak kurang bayar
d. Surat ketetapan pajak nihil
e. Pemotongan atau pemungutan pajak oleh pihak ketiga berdasarkan peraturan perundang-undangan.

Sanksi Administratif dalam Penegakan Hukum Pajak

Penegakan hukum menurut Soerjono Soekanto adalah kegiatan menyerasikan hubungan nilai-nilai yang terjabar dalam kaidah-kaidah, pandangan-pandangan nilai tahap akhir untuk menciptakan, memelihara, dan mempertahankan kedamaian pergaulan hidup. Hakikat dari penegakan hukum adalah untuk mewujudkan nilai-nilai atau kaidah-kaidah yang memuat keadilan dan kebenaran. Menurut Lawrence M. Friedman, untuk menganalisis masalah penegakan hukum, perlu diperhatikan 3 (tiga) komponen sistem hukum, yakni komponen struktur hukum, substansi hukum, dan komponen hukum kultural (Nendy Damayanti, 2022).

Satu hal yang menarik atas perubahan ketentuan perpajakan pasca Undang-Undang Cipta Kerja adalah terkait penegakan hukum. Penggunaan hukum melalui perundang-undangan untuk mengubah pola perilaku warga masyarakat sesuai dengan apa yang dikehendaki, merupakan ciri umum dari hukum modern. Jika hukum akan digunakan sebagai sarana untuk mengubah pola perilaku warga masyarakat, maka perlu dipikirkan dan ditetapkan prioritas yang sesuai dengan kebutuhan masyarakat. Hal ini penting mengingat hukum yang akan diterapkan harus sesuai dengan kebutuhan dan kesadaran.

Undang-Undang Cipta kerja memuat beberapa perubahan ketentuan perpajakan salah satunya adalah tentang sanksi administratif yang tertera dalam Pasal 113 UU Cipta Kerja. Penyesuaian sanksi dan berbagai imbalan bunga merefleksikan proporsionalitas dengan kesalahan yang dilakukan. Sanksi administrasi yang dikenal selama ini yaitu sanksi denda, sanksi bunga dan sanksi kenaikan. Berikut disajikan perbandingan sanksi denda dalam UU KUP dan UU Cipta Kerja.

Tabel 13.2 Perbandingan Sanksi Denda antara UU KUP dan UU Cipta Kerja

Keterangan	Sanki dalam KUP	Sanksi dalam UU Cipta Kerja
SPT tidak disampaikan dalam waktu yang ditentukan	1. 500 untuk SPT masa PPN 2. 100.000 SPT masa lainnya 3. 1.000.000 SPT PPh WP Badan 4. 100.000 SPT PPh orang pribadi	-
Pengungkapan sukarela ketidakbenaran data lapor SPT dan belum dilakukan penyidikan	150% dari jumlah pajak yang kurang dibayar	100% dari jumlah pajak yang kurang dibayar
Pengusaha kena pajak tidak membuat faktur atau tidak lengkap membuat faktur	2% dari pengenaan pajak	1% dari pengenaan pajak
Keberatan ditolak atau dikabulkan sebagian	50% dari keputusan keberatan dikurangi pajak yang telah dibayarkan	Tidak ada
Permohonan banding ditolak atau dikabulkan sebagian	100% dari dari putusan banding	Tidak ada

	dikurangi pajak yang telah dibayarkan	
Penghentian penyidikan oleh Jaksa Agung atas permintaan kementerian keuangan	4 kali jumlah pajak yang tidak atau kurang dibayarkan	3 kali jumlah pajak yang tidak atau kurang dibayarkan

Sumber: Data Sekunder Diolah, 2023

Pelaksanaan Hak dan Pemenuhan Kewajiban Perpajakan Secara Elektronik

Pemanfaatan teknologi informasi di sektor pajak merupakan langkah optimalisasi dalam memberikan pelayanan dan pengawasan terhadap pemenuhan hak dan penegakan hukum pajak (Dkk, 2021). Sebab selama ini, pelaksanaan perpajakan secara langsung membutuhkan tenaga dan biaya tinggi. Pelaksanaan perpajakan secara elektronik diharapkan akan mampu mengurangi pemeriksaan secara langsung, meningkatkan efisiensi dan efektifitas proses dan biaya administrasi. Intinya adalah penggunaan perpajakan secara elektronik untuk meningkatkan mutu pelayanan, efektifitas pemenuhan hak dan juga efisiensi pengawasan pelaksanaan kepatuhan wajib pajak.

Wajib pajak dalam melaksanakan hak dan memenuhi kewajiban perpajakan dapat dilaksanakan secara elektronik dan menggunakan tanda tangan secara elektronik. Berdasarkan Pasal 1 angka 12 Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2008 sebagaimana diubah menjadi Undang-Undang Nomor Undang-Undang Nomor 19 tahun 2016 tentang Informasi dan Transaksi Elektronik, menyebutkan bahwa tanda tangan elektronik adalah tanda tangan yang terdiri atas informasi elektronik yang dilekatkan, terasosiasi, atau terkait dengan informasi lainnya yang digunakan sebagai alat verifikasi dan autentifikasi. Elektronik. Tanda tangan elektronik yang sudah terverifikasi memiliki keamanan yang baik dan dapat diketahui dengan mudah oleh system jika terjadi perubahan atau modifikasi.

Investasi teknologi informasi yang dilakukan beberapa perusahaan termasuk di bidang pajak memiliki nilai yang beragam tujuan dan manfaatnya. Penggunaan teknologi informasi sebagai

pendukung sistem informasi yang ada. Berbagai upaya dilakukan Direktorat Jendral Pajak guna meningkatkan penerimaan pajak,salah satunya adalah meningkatkan kepatuhan perpajakan dengan memanfaatkan teknologi informasi. Program teknologi informasi yang ditelaah dikembangkan ini diharapkan dapat menjadikan wajib pajak semakin patuh terhadap pajak.

****

Daftar Pustaka

Dkk, H. R. (2021). Penyempurnaan Hukum Formal Perpajakan Terkait Tata Cara Perpajakan. *Jurnal Ilmu Hukum KANUN*, *22*(2).

Nendy Damayanti, D. (2022). Penegakan Hukum dalam Tindak Pidana Perpajakan terhadap Faktur Pajak Tidak Sah yang dilakukan oleh PT. *Jurnal Lex Sperma*, *4*(1).

Prastiwi, Y. D. (2021). Analisis Perubahan Ketentuan Subjek Pajak Orang Pribadi Pada Undang-Undang Cipta Kerja terhadap Pajak Penghasilan Orang Pribadi dan Mobilitas Sumber Daya Manusia. *Jurnal Pajak Dan Keuangan Negara*, *3*(1).

Setiadi. (2022). Harmonisasi UU HPP Perpajakan Indonesia dengan Tax Center Jilid 2. *Jurnal Bisnis dan Akuntansi Unsurya*, *7*(1).

Suastika, I. N. (2021). Tata Cara Pemungutan Pajak dalam Perspektif Hukum Pajak. *Jurnal Komunikasi Hukum*, *7*(1).

Thohari, A. A. (2011). Epistemologi Pajak, Perspektif Hukum Tata Negara. *Jurnal Legislasi Indonesia*, *8*(1).

Wahyuni, A. (2011). Tax Evasion: Dampak dari Self Assessment System. *Jurnal Ilmiah Akuntansi Dan Humanika*, *1*(1).

Yaser Arafat, D. (2021). *Buku Ajar Hukum Pajak*. Batu: Literasi Nusantara.

PROFIL PENULIS



Dr. Nuryati Solapari, S.H., M.H.

Lahir di Serang-Banten, 2 Juni 1979. Meraih gelar Doktor Ilmu Hukum di Universitas Padjajaran Bandung (2016), menyelesaikan pendidikan jenjang Pascasarjana di Program Magister Ilmu Hukum Jayabaya (2008) serta jenjang sarjana diperoleh di Fakultas Hukum Universitas Sultan Ageng Tirtayasa (2004). Penulis memiliki kepakaran di bidang Hukum Perdata terutama hukum Ketenagakerjaan lebih spesifik berkaitan tentang pekerja migran. Pengalaman hidup sebagai pekerja migran di Saudi Arabia telah membentuk karakter mental dan melengkapi kepakaranya sebagai seorang akademisi dan praktisi. Pernah menjabat sebagai Komisioner Bawaslu Provinsi Banten Periode Tahun 2017-2022.

Beberapa penelitian yang telah dilakukan didanai oleh internal perguruan tinggi, Kementerian Pemberdayaan Perempuan dan Perlindungan Anak, BP2MI dan juga Kemenristek DIKTI dan lain sebagainya. Beberapa penghargaan pernah diterima sebagai TKI Teladan dari Badan Nasional Perlindungan Pekerja Migran Indonesia, Kedutaan Besar Arab Saudi, Pekerja Migran Inspiratif dari Kementerian Luar Negeri RI, Juara Pertama IMWA dari Kementerian Ketenagakerjaan, NGO dll. Selain peneliti juga aktif menulis buku diantaranya: Hukum Penempatan dan Perlindungan TKI, Hukum Ketenagakerjaan, Pengarusutamaan Gender di Kementerian Luar Negeri, Pengarusutamaan Gender di Bawaslu dll, termasuk menyusun naskah akademik rancangan peraturan daerah di Banten.

Email Penulis:
nuryatisolapari@untirta.ac.id/solapari2017@gmail.com

BAB 14
PAJAK PERTAMBAHAN NILAI & JASA PASCA UU CIPTA KERJA

Femmy Silaswaty Faried, S.H., M.H., M.Kn.
Fakultas Hukum Universitas Islam Batik Surakarta

Pendahuluan

Pajak Pertambahan Nilai (PPN) merupakan pajak konsumsi terhadap barang dan jasa kena pajak pada setiap rantai nilai produk dari produksi sampai konsumen akhir. PPN merupakan pengganti dari Pajak Penjualan. PPN berbeda dengan pajak penjualan karena hanya dikenakan atas nilai tambah dari penyerahan barang dan jasa dalam setiap tahapan dalam rantai nilai produksi dan distribusi.

Pajak pertambahan nilai (*value added tax*) dianggap sebagai inovasi fiskal yang sepenuhnya modern. PPN diperkenalkan pertama kali pada tahun 1919 oleh seorang pengusaha dan konsultan pemerintah Jerman yang bernama *Carl Friedrich von Siemens* (Syaidar, 2022) (James, 2009). Ekonom Amerika T. S. Adams menulis antara tahun 1910 dan 1921, mengusulkan faktur-metode kredit PPN sebagai alternatif pajak penghasilan usaha (James, 2009). PPN diterapkan pertama kali dalam dalam sistem perpajakan Pemerintah Perancis tahun 1954, sedangkan PPN diterapkan dalam dalam sistem perpajakan Jerman pada awal tahun 1968 (James, 2009).

Pajak pertambahan nilai (PPN) telah menjadi sumber pendapatan utama bagi lebih dari 160 negara yang menerapkannya. Dalam waktu kurang dari setengah abad, PPN telah menjadi salah satu instrumen penerimaan pajak yang dominan di dunia. Pada awal pertumbuhan

PPN dianggap tidak menguntungkan di awal abad ke-20. Namun demikian akhir-akhir ini, PPN telah diadopsi oleh lebih dari 150 negara dan menyumbang sekitar 20 persen dari pendapatan pajak dunia. Dalam istilah populasi, diperkirakan lebih dari 4 miliar orang, atau 70 persen populasi dunia, tinggal di negara-negara yang mengadopsi PPN (James, 2009).

Menurut IMF (Mood, R. De, & Swistak, 2022) PN meningkatkan, rata-rata, lebih dari 30 persen dari total penerimaan pajak negara (Pengecualian penting adalah Amerika Serikat, yang tidak memiliki PPN.) PPN berkontribusi terhadap PDB sebesar 4 persen di negara berkembang berpenghasilan rendah dan lebih dari 7 persen di negara maju. Sebagai sumber pendapatan, PPN telah menarik segala macam kritik, terkadang adil, terkadang tidak, karena sering kurang dipahami. Pajak Pertambahan Nilai (PPN) di Indonesia, merupakan sumber penerimaan pajak terbesar kedua setelah Pajak Penghasilan (PPh) dengan memberikan kontribusi sekitar 38,37% (tahun 2020) dan 42,20% (tahun 2021) dari penerimaan pajak (Pratiwi, 2022).

Pajak Pertambahan Nilai dan Jasa Sebelum UU Cipta Kerja

Indonesia baru mengadopsi PPN pada reformasi pajak tahun 1983 menggantikan Pajak Penjualan (PPn) yang sudah berlaku sejak Undang-undang Darurat Nomor 19 Tahun 1951. Jauh sebelum penerapan PPN pada reformasi pajak tahun 1983, sebenarnya sudah dikenal Pajak Pembangunan di Rumah Makan dan Rumah Penginapan (UU Nomor 14 Tahun 1947), pajak peredaran (UU Darurat Nomor 12 Tahun 1950) dan pajak penjualan (Undang-Undang Darurat Nomor 19 Tahun 1951). Pajak penjualan (PPn) selanjutnya digantikan Pajak Pertambahan Nilai (PPN) melalui Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 dan perubahannya.

Adapun alasan penggantian PPN menggantikan pajak penjualan diantaranya adalah:

1. Pajak penjualan menimbulkan pengenaan pajak berganda baik di dalam negeri maupun internasional;
2. Mengandung dualisme sistem pemungutan antara *self assessments system* dan *official assessment system*;
3. Variasi tarif yang cukup banyak.

Adanya beberapa tarif PPN akan mempengaruhi efisiensi sistem PPN dan akan meningkatkan kompleksitas (Syaidar, 2022). Pajak berganda yaitu pengenaan jenis pajak yang sama oleh dua negara (atau lebih) terhadap subjek pajak dan atas objek pajak yang sama, serta dalam masa pajak yang sama. Metode kredit merupakan metode yang digunakan untuk mengeliminasi pajak berganda. Metode pengkreditan yaitu pajak masukan dikreditkan dengan pajak keluaran dalam masa pajak yang sama. Metode pengkreditan pajak diatur dalam Pasal 9 ayat (2a) Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 (UU PPN). Berdasarkan Pasal 9 ayat (2a) Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 (UU PPN), hanya pengusaha kena pajak yang belum berproduksi yang dapat mengkreditkan pajak masukannya. PKP melalui sistem *self assessment* wajib melaporkan seluruh kegiatan usahanya dalam SPT Masa PPN. Jika PKP tidak melaporkan pajak masukan dalam SPT Masa PPN, maka metode pengkreditan tidak dapat dilakukan. Dasar Pengenaan Pajak (DPP) adalah nilai harga jual atau nilai impor atau nilai ekspor dari barang atau jasa.

PPN yang diatur dalam Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 dan perubahannya yaitu Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 (UU PPN) merupakan pajak tidak langsung baik konsumsi produk barang atau jasa yang dipungut menggunakan faktur pajak. Subjek Pajak Pertambahan Nilai adalah pengusaha kena pajak (PKP) yang menyerahkan produk atau jasa di dalam rantai nilai produksi dan distribusi di dalam daerah pabean. Objek Pajak Pertambahan Nilai (PPN) adalah penyerahan atau pemanfaatan barang atau jasa kena pajak (BKP/JKP) termasuk impor atau ekspor di dalam daerah pabean.

UU PPN secara umum mengatur penggunaan berbagai tarif PPN melalui pengecualian, dan program khusus. Tarif PPN secara umum sebesar 10% atas setiap penyerahan barang atau jasa, tetapi dalam keadaan tertentu dapat diturunkan paling rendah 5% dan dinaikkan paling tinggi 15%. Tarif PPN sebesar 0% untuk jenis barang atau jasa yang dibebaskan dari PPn, yaitu produk/jasa yang tidak dikenai PPN adalah seperti: pertambangan dan energi, barang kebutuhan pokok dan jasa yang dibutuhkan orang banyak. Pengecualian karena potensi

meningkatkan biaya dalam rantai nilai dan inflasi. Alasan kedua diantaranya adalah barang atau jasa tersebut merupakan kebutuhan pokok yang dibutuhkan orang banyak. Beberapa program khusus dimaksudkan untuk mempermudah pengurusan pajak. Misalnya, penggunaan ambang pendaftaran minimum berdasarkan omzet untuk membebaskan UMKM dari PPN. Sebagian besar pengecualian dan pengurangan tarif diterapkan untuk meningkatkan dampak distribusi PPN, meskipun pengecualian tersebut dapat melemahkan tujuan untuk meningkatkan pendapatan, baik secara langsung maupun tidak langsung.

Faktur pajak adalah bukti pemungutan pajak yang dibuat oleh pengusaha kena pajak yang melakukan penyerahan barang atau jasa kena pajak atau bukti pungutan pajak karena impor yang digunakan oleh Direktorat Jenderal Pajak (DJP) Bea cukai. (pasal 1 angka 23 UU PPN, pasal 1 butir 4 PMK No. 84/PMK/.03/2012 dan pasal 1 butir 4 per DJP No.24/PJ/2012). Faktur pajak harus dibuat pada saat penyerahan barang atau jasa kena pajak, atau penerimaan pembayaran sebelum penyerahan barang atau jasa kena pajak, atau penerimaan pembayaran termin tahapan pekerjaan, atau saat pengusaha kena pajak rekanan menyampaikan tagihan kepada bendahara pemerintah sebagai pemungutan PPN. Berdasarkan ketentuan SE-132/PJ/2010, Faktur pajak perlu diisi dengan benar dan lengkap. Benar yaitu sesuai transaksi yang sebenarnya, diterbitkan oleh pengusaha yang sudah dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak (PKP), diterbitkan oleh WP yang alamatnya diketahui atau dikenal, serta diterbitkan oleh WP yang menggunakan nama, NPWP dan nomor identitas Pengusaha Kena Pajak (NPPKP) memiliki orang pribadi atau badan lainnya.

Pajak Pertambahan Nilai dan Jasa Pasca UU Cipta Kerja

Undang-Undang Cipta Kerja yang disahkan di tanggal 20 November menjadi undang-undang nomor 11 tahun 2020 tentang Cipta kerja merubah sejumlah ketentuan perpajakan, termasuk merevisi beberapa klausul dalam UU PPN. UU PPN dan peraturan pelaksanaannya telah sering diubah untuk mengikuti perkembangan transaksi bisnis dan pola konsumsi masyarakat yang merupakan

objek dari Pajak Pertambahan Nilai. Akhir-akhir ini perkembangan lingkungan bisnis semakin kompleks dan dinamis baik di tingkat lokal maupun global. Perkembangan lingkungan bisnis juga menciptakan jenis serta pola transaksi bisnis yang baru. Beberapa ketentuan yang diatur dalam UU PPN dinilai tidak sesuai dengan kondisi saat ini. Sebagai contoh, di bidang jasa, banyak timbul transaksi jasa baru atau modifikasi dari transaksi sebelumnya, antara lain terkait dengan pergeseran praktik bisnis dari perdagangan konvensional ke *e-commerce*. Ketentuan terkait PPN yang diatur dalam UU Cipta Kerja diharapkan dapat menjadi solusi untuk mengubah regulasi yang ada.

Latar belakang UU Cipta kerja salah satunya memperkuat ekonomi Indonesia, mendorong investasi serta, menciptakan lapangan kerja seluas-luasnya, sehingga diperlukan perubahan ketentuan undang-undang PPN. UU Cipta Kerja mengubah 4 pasal dalam UU PPN, yaitu: Pasal 1A dan 4A tentang objek PPN, Pasal 9 tentang pengkreditan Pajak Masukan, dan Pasal 13 tentang Faktur Pajak.

Pertama, terkait perluasan basis PPN. Pasal 4A mengatur tentang jenis barang yang dikenai dan tidak dikenai PPN. UU PPN tidak menentukan jenis barang (yang digolongkan sebagai hasil tambang yang diambil dari sumbernya) yang dikecualikan dari PPN. Dengan demikian, UU Cipta Kerja telah memasukkan hasil tambang batubara sebagai jenis barang yang dikecualikan dari PPN. Sayangnya, produk tambang lain yang tidak dikenakan PPN belum diatur dalam UU Cipta Kerja.

Kedua, perubahan Pasal 9 UU PPN pada dasarnya merupakan relaksasi kewajiban PPN, termasuk terkait dengan pengkreditan Pajak Masukan (sebagaimana diatur dalam Pasal 112 UU Cipta Kerja).

Ketiga, UU Cipta Kerja menambah satu alinea pada Pasal 13 UU PPN tentang Faktur Pajak. Pelaku usaha kena pajak eceran (ritel) dapat menerbitkan Faktur Pajak, untuk penjualan kepada konsumen akhir, tanpa menyebutkan identitas pembeli. Mereka hanya perlu mencantumkan nama dan tanda tangan penjual.

Keempat, terkait Kenaikan Tarif PPN. Melalui UU HPP, tarif PPN umum mengalami kenaikan dari 10% menjadi 11% pada 1 April 2022 dan menjadi 12% pada 1 Januari 2025.

1. Perluasan Basis PPN

UU HPP didasarkan pada prinsip-prinsip hukum perpajakan sebagai berikut:

a. Tepat;
b. Sederhana;
c. Efisien;
d. Memberikan kepastian hukum;
e. Memberikan manfaat; dan
f. Untuk kepentingan bangsa.

UU Cipta Kerja dan UU HPP melakukan perluasan basis PPN dengan mengeluarkan beberapa sektor sebagai pengecualian barang yang tidak dikenai PPN. Perluasan Basis PPN dilakukan dalam konteks tekanan yang signifikan terhadap posisi keuangan negara, terkait dengan pandemi *Covid*-19. Reformasi perpajakan melalui UU HPP bertujuan untuk mendukung percepatan pemulihan pasca pandemi global dan meningkatkan pertumbuhan perekonomian yang berkelanjutan, serta mengoptimalkan penerimaan negara untuk membiayai pembangunan nasional.

UU Cipta Kerja merubah beberapa jenis barang yang dihapus dalam rincian barang yang tidak dikenai PPN sebagaimana diatur dalam Perubahan Pasal 4A ayat (2) UU PPN. Secara umum, terdapat empat jenis barang atau jasa yang dikecualikan dari PPN: (1) barang tambang yang diambil langsung dari sumbernya, (2) barang kebutuhan pokok, (3) makanan dan minuman yang disajikan di hotel, restoran, rumah makan, warung dan sejenisnya, serta (4) uang, emas batangan dan surat berharga. Namun demikian, pertambangan batu bara dalam UU Cipta Kerja mengeluarkan dari daftar jenis barang tambang yang tidak dikenai PPN. Pasca UU Cipta kerja, hasil pertambangan batubara yang diambil langsung dari sumbernya merub apan barang yang dikenai PPN (Mucconsulting, 2020).

Sebelumnya, dalam UU PPN, batubara termasuk ke dalam jenis barang yang tidak dikenai PPN. Hal ini dapat dilihat dalam Pasal 4A ayat (2) a. Akan tetapi, berlakunya UU Ciptaker per 2 November 2020 membuat beberapa ketentuan jadi berubah. Perubahan tersebut antara lain tertera dalam Pasal 112 yang membuat

komoditas batu bara kini dikenakan PPN. Dengan adanya perubahan aturan tersebut, maka batu bara bukan lagi termasuk dalam komoditas pertambangan non-BKP, melainkan termasuk dalam BKP.

Mengingat keunggulan batubara yang dapat dimanfaatkan hampir di segala sektor kehidupan, maka tak heran jika kebijakan pemberlakuan PPN pada komoditas ini lumayan berimbas pada sektor-sektor penting lainnya. Diresmikannya Undang-Undang No. 11 tahun 2020 tentang Cipta Kerja menjadikan batu bara resmi digolongkan sebagai Barang Kena Pajak (BKP). Mengingat keunggulan batubara yang dapat dimanfaatkan hampir di segala sektor kehidupan, maka tak heran jika kebijakan pemberlakuan PPN pada komoditas ini lumayan berimbas pada sektor-sektor penting lainnya. pemberlakuan PPN pada komoditas batu bara akan berdampak pada peningkatan biaya PLN untuk "belanja" batu bara.

Perluasan basis PPN juga dilakukan dengan menghapus pengecualian pada sejumlah sektor jasa yang sebelumnya dikecualikan, misalnya, jasa medis dan jasa keuangan. Pemerintah Indonesia sebelumnya enggan meliberalisasi sektor jasa negara meskipun perannya semakin berpengaruh dalam perekonomian. Sektor jasa menyumbang 59 persen dari PDB pada tahun 2018 (Basri, 2019). Selain itu, sektor ini telah menjadi sumber penciptaan lapangan kerja terbesar, yang merupakan 45 persen dari total lapangan kerja di negara ini pada tahun 2018.

Jika pemerintah terus memperluas reformasi sektor jasa, hal itu dapat mendorong investasi asing yang lebih besar ke dalam jasa, yang akan meningkatkan daya saing sektor tersebut. Hal ini dapat menyebabkan meningkatnya permintaan akan bakat lokal yang terampil, yang mengarah pada lebih banyak kesempatan pelatihan bagi penduduk yang bekerja dari sektor informal-lebih dari 50 persen dari 120 juta tenaga kerja Indonesia berada di sektor informal.

Selain itu, menyediakan akses pasar yang lebih besar ke sektor jasa akan memungkinkan ekonomi untuk mengambil keuntungan dari layanan berkualitas tinggi yang tersedia di wilayah tersebut,

selain memberikan peluang bagi produsen dalam negeri untuk transfer teknologi dan pengetahuan, meningkatkan efisiensi dan produksi.

Dampak lain dari liberalisasi sektor jasa Indonesia adalah potensinya untuk mengurangi defisit transaksi berjalan dalam menghadapi penurunan harga komoditas dan pertumbuhan yang stagnan di sektor manufaktur negara. Negara saat ini tidak memasukkan banyak komponen jasa dalam ekspornya, dan sumber utama defisit neraca berjalannya berasal dari impor jasa, khususnya jasa transportasi dan keuangan. Peraturan Menteri Keuangan (PMK-32) merupakan salah satu langkah untuk menghilangkan hambatan kemajuan sektor jasa Indonesia. Hal ini pada gilirannya akan menggerakkan sektor menuju perspektif baru pengembangan rantai nilai global, di mana sektor jasa berfungsi sebagai 'pemungkin' untuk sektor lain dan kegiatan ekonomi.

Beberapa barang atau jasa kena pajak dihapus dalam UU HPP karena sudah tidak sesuai dengan perkembangan lingkungan yang ada seperti: jasa pengiriman surat dengan perangko, jasa penyiaran yang tidak bersifat iklan, jasa telepon umum dengan menggunakan uang logam, jasa pengiriman uang dengan wesel pos.

2. Mekanisme Pengkreditan Pajak

Setiap kali kita membeli sesuatu di toko, kita dapat melihat pada kuitansi bahwa PPN ditambahkan ke harga jual bersih. PPN tidak hanya dikenakan atas penjualan ke konsumen akhir, tetapi PPN juga berlaku untuk semua transaksi sebelumnya dalam rantai pasokan antar bisnis. Hal ini merupakan konsep pajak penjualan. Tanpa penyesuaian, hal ini akan menimbulkan distorsi ekonomi yang besar.PPN berbeda dengan pajak penjualan karena hanya dikenakan atas nilai tambah dari penyerahan barang dan jasa dalam setiap tahapan dalam rantai nilai.

PPN menggunakan mekanisme pengkreditan, dimana pelaku usaha memiliki hak untuk mengkreditkan PPN yang dibayarkan atas PPN input usahanya terhadap PPN yang dipungut atas penjualannya (PPN keluaran). PPN dengan demikian hanya melekat pada konsumen akhir.

Sebagai contoh PPN 20 persen pada toko kelontong lokal yang menjual produk makanan dengan harga Rp 1,500, termasuk PPN. Harga bersih PPN adalah Rp 1,250, dan toko kelontong membebankan PPN Rp 250 (20 persen dari Rp 1,250). Toko tersebut mungkin telah membeli produk makanan tersebut dari pabrik dengan harga bersih Rp 1,000. Kemudian membayar Rp 1,200 ke pabrik, termasuk Rp 200 PPN. Saat toko mengirimkan PPN yang dikumpulkan ke otoritas pajak setempat, toko tersebut dapat menggunakan PPN masukan sebesar Rp 200 seperti yang ditunjukkan dalam faktur pembeliannya sebagai kredit. Hal ini membuat toko berkewajiban untuk mengirimkan hanya Rp 50 kepada otoritas pajak. Pabrik, pada gilirannya, mengirimkan Rp 200 dalam bentuk PPN, kecuali jika membeli bahan mentah dari petani yang membebankan PPN atas penjualannya, yang kemudian dapat dikreditkan dengan cara yang sama.

Prinsip pengisian dan pemberian kredit ini berada di sepanjang rantai pasokan. Pada akhirnya, negara menerima Rp 250 dari penjualan produk makanan, tetapi sebagian kecil dari jumlah ini dikirimkan secara berurutan pada setiap tahap rantai pasokan. Semua bisnis dengan demikian bertindak sebagai agen penagihan untuk negara. Hal ini mungkin tampak rumit, tetapi memungut pajak di sepanjang rantai pasokan adalah daya tarik utama PPN: Hal ini dapat menumbuhkan kepatuhan sukarela karena setiap bisnis memiliki insentif untuk menerima faktur dari penjual sehingga dapat mengklaim kredit PPN atas pembeliannya. Mekanisme penegakan mandiri ini mengurangi risiko penghindaran pajak.

Terkait mekanisme pengkreditan pajak, UU Cipta Kerja melakukan perubahan Pasal 9 dalam UU PPN dan PPnBM. Menurut Pasal 9 ayat (2a) UU PPN & PPnBM, hanya pengusaha kena pajak yang belum berproduksi yang dapat mengkreditkan pajak masukannya. Pasal 112 UU Cipta Kerja, melakukan perubahan dari Pengusaha Kena Pajak (PKP) yang belum berproduksi menjadi PKP yang belum menyerahkan barang atau jasa dalam rangka ekspor yang dapat mengkreditkan pajak masukan sepanjang memenuhi ketentuan pengkreditan sesuai dengan Undang-Undang.

Pengkreditan pajak tersebut dapat dilakukan jika dalam waktu tiga tahun perusahaan melakukan penyerahan barang/jasa. Sebaliknya, jika tidak ada penyerahan barang/jasa maka pajak masukan tidak dapat dikreditkan. Jangka waktu tersebut dapat lebih lama lagi untuk sektor usaha tertentu (Mucconsulting, 2020).

Dalam penjelasan Pasal 9A ayat (1), melakukan kegiatan usaha tertentu berarti Pengusaha Kena Pajak (PKP) mengalami kesulitan dalam penatausahaan pajak masukan, melakukan transaksi melalui pihak ketiga, baik pengajuan BKP dan/atau JKP, maupun pembayaran, atau memiliki proses bisnis. kompleksitas sehingga pengenaan PPN tidak mungkin dilakukan dengan mekanisme biasa.

PPN dikenakan berdasarkan tujuan yaitu tempat tinggal konsumen. Hal ini dilakukan dengan menggunakan mekanisme *border adjustment* yang memasukkan impor tetapi mengecualikan ekspor dari basis PPN (dengan menerapkan tarif nol pada penjualan ekspor). Ini memastikan bahwa semua dan hanya konsumsi domestik yang dikenakan pajak, terlepas dari apakah barang dan jasa dibeli di pasar domestik atau luar negeri.

Akan tetapi, mekanisme faktur kredit PPN menimbulkan kebutuhan bagi administrasi pajak untuk memberikan pengembalian dana, terutama kepada bisnis pengekspor, yang memiliki kredit pajak masukan yang signifikan. Pengembalian uang ini seringkali sulit dikelola di negara berkembang. Namun, tidak membayarnya dapat menimbulkan masalah arus kas bagi bisnis dan menghalangi investasi.

4. Faktur Pajak Ritel

UU Cipta Kerja melakukan perubahan terkait faktur pajak yang sebelumnya diatur di Pasal 13 UU PPN dan PPnBM. UU Cipta Kerja memberikan kemudahan pencantuman identitas pembeli barang atau jasa dalam faktur pajak. Jika pada Pasal 13 UU PPN dan PPnBM, faktur pajak wajib mencantumkan nama, alamat dan Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP), sedangkan dalam UU Cipta kerja, NPWP dapat diganti dengan Nomor Induk Kependudukan (NIK) atau nomor paspor bagi subjek pajak luar negeri orang

pribadi atau cukup nama dan alamat saja bagi subjek pajak luar negeri badan (Mucconsulting, 2020). Penggunaan data NIK menjadi NPWP Pribadi bertujuan untuk memberikan kemudahan, efisiensi dan efektifitas dalam administrasi perpajakan.

UU Cipta Kerja juga mengakomodir mekanisme pembuatan faktur pajak bagi pedagang eceran atau ritel, yang sebelumnya tidak diatur. Pedagang eceran dapat membuat faktur pajak tanpa mencantumkan identitas pembeli, nama dan tandatangan penjual bila penjualan dilakukan kepada konsumen akhir.

Perubahan ini bermanfaat seperti terkait perubahan lingkungan bisnis terutama cara-cara bertransaksi akhir-akhir ini. Misalnya, untuk menghadapi pertumbuhan *e-commerce* lintas batas, formulir pendaftaran PPN yang disederhanakan telah diperkenalkan untuk *vendor* bukan penduduk. Untuk mengenakan pajak atas penyediaan layanan digital, *platform online* telah menjadi pemungut PPN. Teknologi digital baru juga dapat membawa peluang . Misalnya, *blockchain* dan uang digital di masa depan dapat memberikan informasi kepada administrasi pajak tentang transaksi di sepanjang rantai pasokan penuh, sehingga PPN bertingkat tidak lagi diperlukan. Dan jika transaksi ini dapat dikaitkan dengan informasi tentang individu, pajak konsumsi dapat dipersonalisasi dan bersaing dengan pajak penghasilan pribadi sebagai instrumen redistributif yang efisien.

Model bisnis baru muncul dari meluasnya penggunaan teknologi baru. Revolusi digital yang membawa kedatangan teknologi informasi dan telekomunikasi di pertengahan abad ke-20, telah berdampak mengganggu sistem perpajakan nasional, yang harus menghadapi skenario yang kompleks, diantaranya: (1) skema penipuan baru dan pengosongan basis pajak, (2) kurangnya netralitas (ekonomi lokal vs perusahaan yang direlokasi), (3) Hilangnya kepastian hukum akibat rumitnya/kurangnya adaptasi kerangka regulasi.

Revolusi industri keempat (industri 4.0) merubah secara drastis cakrawala bisnis. Perubahan teknologi informasi dan komunikasi mempengaruhi transisi menuju sistem cerdas baru yang terintegrasi dengan organisasi dan orang. Berbagai negara

menetapkan mekanisme yang memungkinkan ekonomi digital dikenakan pajak, mengembangkan kebijakan jangka panjang untuk perlindungan pendapatan pajak, memastikan netralitas fiskal antara perusahaan nasional dan perusahaan dari negara ketiga, serta mendorong pertumbuhan ekonomi. Untuk mencapai tujuan tersebut, PPN atau pajak penjualan sejenis mempunyai peran khusus karena mekanisme pemungutannya berdasarkan "asas tujuan" lebih efektif dibandingkan dengan angka tradisional perpajakan langsung.

Saat ini perkembangan teknologi tidak dapat dipisahkan dari perkembangan ekonomi. Kebangkitan ekonomi digital akan memberikan tantangan bagi perpajakan internasional dan domestik untuk mobilisasi penerimaan pajak, termasuk menentukan di mana pajak harus dibayar, mengumpulkan pajak pertambahan nilai (PPN) dalam ekonomi baru (Kim *et al.*, 2022).

5. Kenaikan Tarif PPN

Dalam UU Ciptaker tarif PPN yang masih berlaku termasuk di sektor batubara tentu masih 10 persen. Selanjutnya melalui UU HPP, tarif PPN umum mengalami kenaikan dari 10% menjadi 11% pada 1 April 2022 dan menjadi 12% pada 1 Januari 2025. Pada 30 Maret 2022, pemerintah menerbitkan 14 Peraturan Menteri Keuangan sebagai peraturan pelaksanaan dari Undang-Undang No. 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (UU HPP). Dirjen Pajak secara resmi mengumumkan penerbitan 14 peraturan pelaksanaan tersebut melalui siaran pers No. SP-23/2022 tanggal 4 April 2022. Peraturan pelaksanaan tersebut akan memberikan pedoman lebih lanjut bagi wajib pajak untuk melaksanakan ketentuan yang diatur dalam UU HPP, dan akan meningkatkan kebijakan fiskal Indonesia dan mempercepat pemulihan ekonomi. Peraturan pelaksanaan mengatur perubahan berdasarkan UU HPP. Perubahan tersebut antara lain kenaikan tarif PPN, pemberlakuan dasar baru pengenaan pungutan PPN dan penunjukan pihak lain untuk memotong pajak penghasilan dan memungut PPN. Perubahan di bawah UU HPP sangat signifikan dan luas jangkauannya. Perubahan yang terjadi tidak hanya pada

urusan administrasi tetapi pada aspek-aspek utama dari Undang-Undang PPN, antara lain:

Keberadaan dari beberapa tarif PPN akan mempengaruhi efisiensi sistem PPN dan akan meningkatkan kompleksitas, yang mungkin pada gilirannya meningkatkan biaya administrasi dan kepatuhan (Charlet and Owens, 2013). Dengan munculnya aturan baru ini, berarti kedepannya akan muncul skema PPN Final yang mengakomodir sistem pemungutan BKP atau JKP tertentu. Kemudian dilanjutkan dalam Pasal 9A ayat (2) pajak masukan atas perolehan BKP atau JKP, impor BKP, serta pemanfaatan BKP tidak berwujud, dan/atau pemanfaatan JKP dari luar daerah pabean di dalam daerah pabean sehubungan dengan penyerahan oleh PKP sebagaimana dimaksud pada ayat (1) tidak dapat dikreditkan.

Sistem PPN yang ideal memiliki dasar yang luas yang terdiri dari semua konsumsi akhir dan tarif pajak tunggal, biasanya antara 15 dan 20 persen (Mood, R. De, & Swistak, 2022). Ini berarti konsumen tidak memiliki insentif untuk mengalihkan konsumsi ke barang dan jasa dengan pajak yang lebih ringan. Satu-satunya distorsi adalah antara barang dan jasa yang dibeli di pasar formal dan barang dan jasa produksi rumahan informal. Namun hanya sedikit yang dapat dilakukan oleh desain ulang PPN untuk memitigasi hal ini (Mood and Swistak, 2022).

Pengenaan tarif PPN juga dapat dilakukan sebagai upaya untuk mendukung rumah tangga miskin, seperti akses makanan. Pada sisi lain, orang kaya akan membeli makanan dan seringkali lebih banyak lagi. Orang miskin dapat didukung secara lebih efisien dengan kombinasi pajak pendapatan progresif dan transfer tunai. Demikian pula, mengatur perilaku seperti minum, merokok, dan mencemari tidak tercapai dengan baik dengan membedakan tarif PPN; tetapi akan lebih baik menggunakan cukai khusus yang diterapkan pada alkohol, tembakau, dan emisi.

****

Daftar Pustaka

Basri, F. (2019) *Indonesia Telah Menjelma sebagai Perekonomian Jasa.* https://faisalbasri.com/2019/03/15/indonesia-telah-menjelma-sebagai-pekonomian-jasa/.

Charlet, A. and Owens, J. (2013) 'An international perspective', *An Introduction to Human Resource Management*, 59(12), pp. 435–466. Available at: https://doi.org/10.4324/9780203759455-18.

James, K. (2009) *The Rise of the Value-Added Tax*.

Kim, C.J. *et al.* (2022) 'Taxation in the Digital Economy', *Taxation in the Digital Economy*, 5. Available at: https://doi.org/10.4324/9781003196020.

Mood, R. De, & Swistak, A. (2022) *Value-Added Tax Continues to Expand*. IMF, March.

Mood, R. De and Swistak, A. (2022) 'Value-Added Tax Continues to Expand', *IMF*, (March), pp. 52–53.

Mucconsulting (2020) *Giliran Aturan PPN Ditabrak Omnibus Law Cipta Kerja*.

Pratiwi, R.Y. (2022) *Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Penerimaan PPN*. https://www.pajak.com/pajak/faktor-faktor-yang-mempengaruhi-penerimaan-ppn/#:~:text=PPN merupakan sumber penerimaan pajak,ada di dalam daerah pabean.

Syaidar, M. (2022) *Perubahan Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai*. https://id.quora.com/.

PROFIL PENULIS



Femmy Silaswaty Faried, S.H., M.H., M.Kn, C.T.L.

Ilmu Hukum merupakan bidang ilmu yang ditekuni Penulis. Di strata dua ilmu hukum (MH) konsentrasi Penulis adalah Hukum Tata Pemerintahan yang mencakup Hukum Tata Negara dan Hukum Administrasi Negara. Menurut Penulis yang juga lulusan pengacara pajak (C.T.L) dari Jimly School ini, memahami negara dan ikut serta memberikan kontribusi dari sebuah tulisan penelitian dan jurnal yang berkaitan dengan pemerintahan adalah salah satu upaya untuk menciptakan negara Indonesia menjadi sebuah negara yang maju. Penulis menyelesaikan strata satu di Fakultas Hukum UNHAS (2000), selanjutnya studi strata dua dan menyelesaikannya di Fakultas Hukum Udayana (2011), strata dua Magister Kenotariatan di Fakultas Hukum UNS (2015), dan saat ini sedang menyelesaikan studi strata tiga di Fakultas Hukum UNHAS.

Penulis sangat tertarik terhadap sistem hukum dan pengaturan hukum di masyarakat, baik pengaturan di bidang pendidikan, kesehatan, hak asasi manusia, dan lain sebagainya. Penulis adalah dosen tetap di Fakultas Hukum Universitas Islam Batik Surakarta, pernah lolos dana hibah untuk penelitian dosen peneliti, yang mengkaji persoalan sistem penerimaan peserta didik baru di Sekolah Menengah Atas. Beberapa penelitian yang telah dilakukan didanai oleh internal perguruan tinggi dan juga Kemenristek DIKTI. Selain peneliti, penulis juga aktif menulis buku dengan harapan dapat memberikan kontribusi positif bagi bangsa dan negara tercinta ini. Atas dedikasi dan kerja keras dalam menulis buku, Perpustakaan Nasional RI memberikan penghargaan sebagai salah satu Pemenang Buku Terbaik Tahun 2018.

Email Penulis: femmysilaswaty@gmail.com

BAB 15
PAJAK ATAS BARANG MEWAH

Desi Syamsiah, S.H., M.H.
Universitas Surakarta

Pendahuluan

Di Indonesia, pajak atas barang mewah merupakan salah satu jenis pajak yang diberlakukan atau ditetapkan oleh pemerintah. Pembahasan mengenai pajak atas barang mewah adalah hal yang cukup menarik karena memberikan pengetahuan terhadap salah satu dari beberapa jenis pajak yang ditetapkan di Indonesia dalam ilmu hukum.

Pajak atas barang mewah termasuk salah satu sektor pajak yang berguna dalam pemasukan terhadap keuangan suatu negara bertujuan untuk pembangunan negara dalam segala bidang. Pemasukan negara salah satunya berasal dari sektor pajak, selain dari sektor lain seperti retribusi, bea dan cukai, denda dan sitaan, dan hasil perusahaan milik negara.

Pajak adalah iuran yang diwajibkan untuk dibayarkan oleh setiap rakyat (wajib pajak) baik wajib pajak perorangan maupun perusahaan (Sari, 2012). Pajak dijadikan sebagai iuran yang diharuskan bagi setiap wajib pajak dan telah diatur dalam undang-undang. Berdasarkan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007, pajak adalah kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh perorangan yang bersifat memaksa sesuai dengan Undang-Undang tanpa memperoleh imbalan secara langsung serta difungsikan dalam kepentingan pembangunan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat.

Pajak menjadi alat yang digunakan dalam mengelola demi tercapainya tujuan tertentu baik dalam bidang ekonomi, sosial dan budaya, politik serta pertahanan dan keamanan. Jenis pajak yang sesuai dengan salah satu fungsi tersebut adalah Pajak atas Barang Mewah atau yang sering dikenal dengan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah (PPnBM). Penetapan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah (PPnBM) memiliki tujuan dalam menekan atau mengontrol tingkat konsumsi (daya beli) masyarakat terhadap barang-barang mewah. PPnBM diwajibkan kepada masyarakat yang memiliki Barang Kena Pajak (BKP) yang tergolong mewah baik dalam negeri maupun impor dari luar negeri. BKP yang termasuk dalam golongan barang mewah akan diwajibkan membayar Pajak Pertambahan Nilai (PPN) dan PPnBM.

Berdasarkan Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 tentang Pajak Pertambahan Nilai (PPN) Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah (PPnBM) yang dilaksanakan mulai pada April 2010, PPN adalah pajak dikarenakan konsumsi terhadap barang dan jasa di daerah pabean yang pajak ini pada dasarnya digunakan untuk menyeimbangkan pajak pada tingkat kemampuan masyarakat yang berbeda-beda dalam melakukan konsumsi (Rahma, 2017).

PPN merupakan pajak objektif dimana munculnya keharusan membayar pajak di bidang PPN ditentukan oleh adanya objek pajak, tanpa memikirkan kondisi pada subjektif dari subjek pajak. Menurut Sukardji (2009), PPN dalam pajak objektif mengakibatkan timbulnya dampak regresif, dimana semakin besar kemampuan konsumen maka semakin ringan beban pajak yang dipikul begitu juga sebaliknya semakin kecil kemampuan konsumen maka semakin bertambah berat beban pajak yang akan dipikul (Rahma, 2017).

Dampak regresif PPN dapat diminimalisir dengan adanya pemberlakuan PPnBM terhadap BKP yang termasuk golongan mewah. Pemberlakuan PPnBM bertujuan untuk menyeimbangkan beban pajak yang akan dikenakan oleh konsumen berpendapatan rendah dengan konsumen yang memiliki pendapatan tinggi serta untuk mengendalikan perilaku konsumtif (Rahma, 2017).

PPnBM merupakan pajak yang diwajibkan atas penyerahan BKP yang tergolong mewah yang dilakukan oleh badan atau pengusaha

yang memproduksi barang tersebut di dalam Daerah Pabean dalam kegiatan usaha atas pekerjaannya dan kegiatan impor untuk barang kena pajak yang termasuk dalam golongan barang mewah. Maka dari itu, BKP yang termasuk golongan mewah yang dilakukan ekspor atau dikonsumsi di luar daerah pabean maka akan dikenakan PPnBM dengan tarif 0% (Rahma, 2017). Daerah pabean merupakan kawasan dalam Republik Indonesia yang mencakup wilayah darat, air, dan ruang udara diatasnya serta tempat tertentu yang termasuk dalam Zona Ekonomi Eksklusif (ZEE) dan landas kontinen yang di dalamnya berlaku Undang-Undang No. 10 Tahun 1995 tentang Kepabeanan (Pratidina, 2009). PPnBM yang telah dibayarkan dikarenakan telah memperoleh BKP yang termasuk golongan mewah yang akan diekspor tersebut dapat diajukan permintaan kembali (Anastasia, 2014).

PPnBM dapat digunakan sebagai alat kontrol untuk mengatur kegiatan atau pola hidup rakyat atau perorangan agar menjadi lebih efisien dan hemat serta meningkatkan pendapatan negara. (Pratidina, 2009). Karena PPnBM menyebabkan harga dari suatu barang menjadi lebih tinggi (mahal). Namun, sebelum dikenai PPnBM, barang terlebih dahulu dikenai PPN. Sehingga hal tersebut membuat masyarakat agar lebih mengontrol diri dalam melakukan pembelian (daya konsumsi) (Astrabadhi, 2022).

Pajak Indonesia

Pajak adalah kewajiban yang harus dibayarkan oleh rakyat baik secara perorangan maupun perusahaan sebagai salah satu sumber pembangunan negara, tanpa terkecuali pada Pajak Pertambahan Nilai (PPN) dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah (PPnBM). (Abdurrahman, 2014).

Menurut pasal 1 Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2000, pajak adalah kontribusi yang dikenakan pada wajib pajak untuk Negara yang terutang oleh perorangan yang memiliki sifat memaksa sesuai dengan undang-undang tanpa memperoleh imbalan secara langsung dan difungsikan dalam keperluan Negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat (Ruwiana, 2016).

Menurut Djajadiningrat (2019), pajak sebagai suatu kewajiban memberikan sebagian dari kekayaan kepada kas negara yang

diakibatkan oleh suatu keadaan atau kejadian, dan perbuatan yang memberikan kedudukan tertentu, tetapi bukan sebagai hukuman, berdasarkan peraturan yang ditetapkan oleh pemerintah serta dapat diwajibkan, namun tanpa adanya jasa timbal balik dari negara secara langsung dalam mengelola kesejahteraan umum.

Wajib Pajak (WP) adalah perorangan atau perusahaan yang dikenakan kewajiban membayar pajak. Menurut Undang-undang No. 28 Tahun 2007 Pasal 1 ayat (1) tentang Tata cara Perpajakan, wajib pajak adalah orang perorangan atau perusahaan yang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan ditentukan untuk melakukan kewajiban perpajakan, termasuk pemungut pajak atau pemotong pajak tertentu (Sari, 2012). Jika dilihat dari segi hukum, wajib pajak diwajibkan untuk memenuhi persyaratan subjektif dan persyaratan objektif. Syarat subjektif akan tercapai apabila orang yang bertempat tinggal di Indonesia, orang yang berada di Indonesia lebih dari 183 hari dalam jangka waktu 12 bulan, maupun orang yang berada di Indonesia dan mempunyai niat untuk bertempat tinggal di Indonesia yang disebut sebagai wajib pajak perorangan, atau perusahaan yang didirikan atau bertempat kedudukan di Indonesia yang disebut sebagai wajib pajak perusahaan (badan). Syarat objektif terpenuhi jika yang berhubungan dengan objek pajak misalnya adanya penghasilan atau penyerahan barang kena pajak. Jika perorangan atau perusahaan telah memperoleh objek pajak tersebut maka syarat objektif ini telah dipenuhi dan dapat dianggap sebagai wajib pajak (Sari, 2012).

Pajak memiliki dua kegunaan (fungsi) yaitu fungsi pendanaan (*budgetair*) dan fungsi mengatur (*regular).* Pajak sebagai fungsi pendanaan digunakan sebagai sumber keuangan negara untuk pendanaan kebutuhan pemerintah yang dimasukkan ke dalam Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN). Selain itu, pajak sebagai fungsi mengatur digunakan sebagai alat untuk menjalankan kebijakan dalam bidang sosial serta ekonomi misalnya penerapan PPnBM dalam sektor ekspor sebesar 0% (Ruwiana, 2016).

Di dalam sistem pemungutan pada pajak yang diberlakukan di Indonesia terdapat dua sistem diantaranya:

1. *Official assessment system* merupakan sebuah sistem pemungutan yang menyerahkan wewenang kepada pemerintah dalam menetapkan besaran pajak yang terutang oleh Wajib Pajak (WP).

   Ciri-cirinya meliputi:

   a. Wewenang untuk menentukan besarnya terutang ada pada pemerintah.
   b. Wajib pajak bersifat pasif.
   c. Utang pajak timbul setelah dikeluarkan surat ketetapan pajak oleh pemerintah.

2. *Self assessment system* merupakan sebuah sistem pemungutan pajak yang menyerahkan wewenang kepada wajib pajak dalam menetapkan sendiri besaran pajak yang harus dibayarkan.

   Ciri-cirinya meliputi:

   a. Wewenang dalam menetapkan besaran pajak terutang terdapat pada wajib pajak sendiri.
   b. Wajib pajak aktif, mulai dari menghitung, membayarkan dan melaporkan sendiri banyaknya pajak yang terutang.
   c. Pemerintah tidak menetapkan besaran pajak terutang, namun bersifat mengawasi dan meneliti perhitungan yang dilakukan oleh pihak wajib pajak (Utomo, 2016).

Tarif Pajak yang diberlakukan dalam Pajak Penghasilan (PPh) di Indonesia yaitu tarif progresif dimana diatur pada Pasal 17 UU Pajak Penghasilan (PPh). Pajak Pertambahan Nilai (PPN) berlaku dengan tarif pajak proporsional yaitu 11%. Tarif pajak itu dikenakan berdasar dengan pengklasifikasian macam-macam jenis pajak yang berlaku (Tawas et al., 2017).

Selain itu, pajak juga tergolong berdasarkan cara pemungutannya dimana dilakukan secara langsung maupun tidak langsung dikenakan pada wajib pajak. Pajak secara langsung tersebut dibebankan oleh wajib pajak sendiri (tidak dialihkan kepada pihak lain) seperti PPh. Sedangkan pajak secara tidak langsung tersebut tidak dapat dialihkan pada pihak lain (terikat langsung dengan barang (objek pajak) seperti PPN dan PPnBM.

Barang Kena Pajak (BKP) merupakan barang yang memiliki wujud berdasarkan sifat atau hukumnya dapat berupa barang bergerak maupun barang tidak bergerak dan barang tidak berwujud yang dikenakan pajak menurut undang-undang PPN dan PPnBM. Barang berwujud dan barang tidak berwujud seperti merek dagang, hak paten, dan hak cipta (Sambur, 2015).

Barang Mewah Sebagai Barang Kena Pajak dengan Pajak Pertambahan Nilai

Barang mewah merupakan Barang Kena Pajak (BKP) yang dibebankan dengan Pajak Pertambahan Nilai (PPN) sebesar 11% juga akan dibebankan PPnBM. Salah satu jenis BKP yang termasuk barang mewah meliputi mobil, motor dan jenis kendaraan mewah lainnya (Burhan dkk., 2022).

Pembebanan pajak penjualan atas barang mewah berdampak kepada daya beli konsumen terhadap kendaraan bermotor. Artinya semakin besar nilai jual sebuah kendaraan yang dibebankan pajak penjualan atas barang mewah yang tarifnya lebih besar dibandingkan dengan pajak pertambahan nilai, atau semakin mewah kendaraan tersebut maka secara signifikan akan berdampak terhadap daya beli konsumen kendaraan bermotor. (Burhan dkk., 2022). Daya beli merupakan kemampuan membayar untuk mendapatkan barang yang dikehendaki atau dibutuhkan. Daya beli antar individu berbeda dan terdapat beberapa faktor yang berpengaruh.

Beberapa faktor yang berdampak terhadap daya beli masyarakat terhadap barang mewah, meliputi:

1. Tingkat pendapatan seperti upah atau gaji.
2. Tingkat pendidikan, makin tinggi tingkat pendidikan semakin tinggi keinginan yang ingin dipenuhi.
3. Tingkat kebutuhan, kebutuhan tiap individu berbeda seperti seorang yang bertempat tinggal di kota memiliki daya beli lebih tinggi bila dibandingkan dengan yang menetap di desa.
4. Kebiasaan masyarakat, penerapan gaya hidup ekonomis maka hal tersebut membuat seseorang membeli barang yang benar-benar dibutuhkan.

5. Harga barang, jika suatu harga barang meningkat maka daya beli masyarakat cenderung menurun bila dibandingkan dengan harga barang rendah maka daya beli masyarakat akan meningkat.
6. Mode, barang dengan mode baru yang sedang tren umumnya akan laku keras di pasaran menyebabkan daya beli semakin besar (tinggi).

Pajak Atas Barang Mewah

Pajak atas barang mewah atau pajak penjualan atas barang mewah adalah pajak yang dibebankan atas pemberian BKP yang dibebankan karena konsumsi BKP yang termasuk golongan mewah di dalam daerah pabean. Pajak atas barang mewah hanya dikenakan satu kali di awal waktu pemberian BKP yang termasuk dalam golongan barang mewah oleh pengusaha (industri) yang menghasilkan dan pada saat melakukan impor (UU No. 42 Tahun 2009) (Ruwiana, 2016).

Pajak PPnBM yaitu pajak tambahan yang dikenakan terhadap penjualan barang mewah selain pungutan PPN. PPnBM merupakan pajak yang hanya akan dikenakan pada berbagai jenis barang yang tergolong mewah atau mahal. PPnBM ditanggung oleh pengusaha yang terdaftar sebagai wajib pajak yang menghasilkan atau melakukan impor barang mewah (Mawarni dkk., 2021). PPnBM hanya dibebankan kepada wajib pajak yang melakukan pembelian dan mempunyai BKP yang termasuk dalam golongan mewah yang rata-rata dimiliki oleh masyarakat yang mempunyai pendapatan menengah keatas (Sambur dkk., 2015).

Berdasarkan Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 Pasal 8 ayat (1) menjelaskan bahwa tarif PPnBM diberlakukan paling rendah 10% (sepuluh persen) dan paling tinggi 200% (dua ratus persen). Menurut Sukardji (2009), PPnBM adalah pungutan tambahan selain PPN dan PPnBM menjadi beban tambahan kepada konsumen. Konsumen yang memiliki pendapatan lebih tinggi memiliki beban pajak yang cukup memberatkan dibandingkan dengan konsumen yang berpenghasilan rendah sehingga dapat mempersempit kesenjangan beban pajak antar konsumen. Adapun beberapa alasan dibebankannya PPnBM diantaranya seperti:

1. Perlu adanya keseimbangan pada pemungutan pajak antara konsumen yang memiliki pendapatan rendah dengan konsumen yang berpendapatan tinggi.
2. Perlu adanya pengaturan terhadap pola konsumsi terhadap Barang Kena Pajak yang Tergolong Mewah (BKPTM).
3. Perlu diadakannya perlindungan kepada produsen kecil tradisional.
4. Perlu untuk pengamanan terhadap penerimaan negara (Ruwiana, 2016)

Menurut Sari (2013) PPnBM berdasarkan Pasal 5 Ayat (1) Undang-Undang PPN, memiliki karakteristik yang sedikit berbeda bila dibandingkan dengan PPN, diantaranya seperti:

1. PPnBM ialah pungutan atau beban tambahan diluar PPN.
2. PPnBM hanya dikenakan satu kali yaitu disaat impor barang kena pajak (BKP) yang termasuk golongan mewah atas penyerahan barang kena pajak (BKP) yang termasuk golongan mewah yang dilakukan oleh pengusaha kena pajak (PKP) pabrikan (pabrikan BKP mewah).
3. PPnBM tidak dapat dikreditkan dengan PPN.

Pengusaha kena pajak yang melakukan ekspor barang kena pajak (BKP) yang termasuk golongan mewah, PPnBM yang dibayarkan pada saat mendapatkan barang kena pajak (BKP) yang termasuk golongan mewah yang diekspor itu akan dapat dimintakan kembali.

Subjek Pajak dari PPN dan PPnBM adalah Pengusaha Kena Pajak (PKP) dan Bukan (Non) Pengusaha Kena Pajak yang digolongkan sebagai pengusaha kecil yang telah ditetapkan sebagai Pengusaha Kena Pajak (PKP) juga dapat berkontribusi bagi peningkatan penerimaan pajak. Semenjak berlakunya UU Nomor 20 Tahun 2007 mengatur subjek yang tergolong dalam PPnBM diantaranya seperti:

1. Perusahaan atau produsen
2. Importir dan indenter
3. Pengusaha yang mempunyai relasi istimewa dengan perusahaan atau importer
4. Agen utama dan penyalur utama perusahaan atau importer

5. Pemegang hak paten atau merek dagang Barang Kena Pajak (BKP)
6. Pedagang makro atau besar
7. Pengusaha dalam bidang jasa yang memberikan layanan Jasa Kena Pajak

Kriteria BKP yang tergolong mewah menurut Pasal 5 diantaranya seperti:

1. Barang yang bukan termasuk kebutuhan pokok;
2. Barang yang dikomunikasikan oleh suatu masyarakat tertentu;
3. Barang yang biasanya dikonsumsi oleh masyarakat yang memiliki pendapatan; atau
4. Barang yang dikonsumsi dengan menunjukkan status.

Dasar pembebanan pajak dalam menghitung jumlah PPnBM yang terutang diantaranya seperti:

1. Untuk pemberian kendaraan bermotor di dalam daerah pabean, dasar pembebanan pajaknya ialah harga jualnya.
2. Untuk impor sebuah kendaraan bermotor adalah nilai impornya.
3. Dalam hal adanya relasi istimewa antar perusahaan perakitan atau industri kendaraan bermotor dengan pihak penyalur (distributor) maupun dealer atau agen atau penyalur dan harga jual disebabkan oleh terdapatnya relasi istimewa di antara pihak itu yang menyebabkan harga jual menjadi lebih kecil dibandingkan dengan harga pasar yang wajar, maka dasar pembebanan pajaknya, dikenakan sebesar harga pasar yang wajar (Riawana, 2016).

Tarif pajak penjualan atas barang mewah dapat ditetapkan dalam beberapa kategori tarif yaitu tarif rendah sejumlah 10% dan tarif tertinggi 75% hingga sampai 200%, hal tersebut berdasar pada UU PPN & PPnBM No. 42 tahun 2009. Perbedaan tersebut didasarkan kategori tarif pada pengklasfikasian BKP yang termasuk golongan mewah yang atas pemberiannya dibebankan juga PPnBM oleh badan atau pengusaha yang memproduksi BKP yang termasuk golongan mewah didalam daerah pabean pada kegiatan usaha atau pekerjaannya (Sari, 2012).

Perhitungan PPnBM dilakukan dengan cara menghitung PPnBM yang terutang terhadap penyerahan Pengusaha Kena Pajak (PKP) yang termasuk golongan mewah, perlu mempertimbangkan 3 faktor yang sesuai dengan karakteristiknya diantaranya seperti :

1. PPnBM hanya dikenakan atau dibebankan satu kali
2. PPnBM tidak dapat dikreditkan dimana dapat dikenakan sebagai biaya sepanjang pemenuhan pada ketentuan pasal 6 ayat (1) huruf a dan tidak memenuhi ketentuan pasal 9 UU PPH
3. PPN tidak menghendaki adanya pengurang pajak berganda.
4. Sehingga penghitungan untuk formula dari besarnya PPnBM yang akan dibebankan diantaranya seperti:

PPnBM = Tarif X DPP

Keterangan:
Tarif : Besarnya persentase PPnBM
DPP : Dasar Pengenaan Pajak

Syarat dibebankannya PPnBM terhadap sebuah barang yang tergolong mewah diantaranya sebagai berikut:

1. barang non kebutuhan pokok;
2. barang yang umumnya dikonsumsi pada masyarakat tertentu;
3. barang yang biasanya dikonsumsi pada masyarakat berpendapatan besar; dan/atau
4. barang yang dikonsumsi yang ditunjukkan sebagai status. (Riwana, 2016).

****

Daftar Pustaka

Abdurrahman, R. (2014). *Analisis Pengaruh Pajak Pertambahan Nilai (PPN) dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah (PPnBM) Terhadap Daya Beli Konsumen Pada Kendaraan Bermotor (Studi Empiris Pada Konsumen Kendaraan Bermotor Roda Empat di Wilayah Kota Tanjungpinang.* Jurnal. Universitas Maritim Ali Haji, Tanjung Pinang.

Anastasia, D., & Setiawati, L. (2014). *Perpajakan Teori dan Peraturan Terkini.* Yogyakarta: CV. Andi Offset.

Astranadhi, A. M. F. (2022). *Pengaruh Pajak Pertambahan Nilai (PPN) dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah (PPnBM) Terhadap Daya Beli Konsumen.* Departemen Akuntansi, Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Hasanuddin, Makassar.

Burhan, I., Ilham., & Saputra, M. A. S. (2022). Analisis Pengaruh Kebijakan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah Terhadap Daya Beli Konsumen Kendaraan Bermotor Roda Empat Di Bosowa Berlian Motor Cabang ParePare. *Jurnal Analisa Akuntansi dan Perpajakan,* 6(2), 186-196.

Mawarni, R., Sari, T. K., & Anggiyasari, Y. D. (2021). Analisis Variabel Pengaruh Penerimaan PPN Dan PPnBM. *Jurnal Mahasiswa Akuntansi Unita,* 1(2), 23-40.

Pratidina, B. (2009). *Penerimaan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah (PPnBM) Sebagai Upaya Meningkatkan APBN*. Fakultas Hukum, Universitas Airlangga, Surabaya.

Rahma, N. (2017). *Persepsi Wajib Pajak Terhadap PPnBM pada Kantor Pelayanan Pajak Pratama Makassar Selatan*. Skripsi. Fakultas Ekonomi Dan Bisnis, Universitas Muhammadiyah, Makassar.

Ruwiana. (2016). *Pengaruh Pajak Penjualan Atas Barang Mewah (PPnBM) terhadap Tingkat Penjualan dan Laba Pada PT. Wahana Megahputra Makassar.* Skripsi. Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Muhammadiyah Makassar, Makassar.

Sambur, N. C. P., Sondakh, J. J., & Sabijono H. (2015). Analisis Pengaruh Pajak Pertambahan Nilai (PPN) dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah (PPnBM) Terhadap Daya Beli Konsumen Kendaraan Bermotor. *Jurnal Berkala Ilmiah Efisiensi,* 15(5), 132-143.

Sari, D. P. (2012). *Persepsi Wajib Pajak Terhadap Penjualan Atas Barang Mewah pada Kantor Pelayanan Pajak Di Kota Makassar.* Skripsi. Fakultas Ekonomi, Universitas Hasanuddin, Makassar.

Sari, L. M. (2013). *Analisis Dampak Reformasi Pajak 2009 Terhadap Kinerja Pajak Di Indonesia (Khusus PPN dan PPnBM)*. Universitas Negeri Surabaya, Surabaya.

Sukardji, U. (2009). *Pajak Pertambahan Nilai (PPN).* Jakarta: Raja Grafindo Persada.

Tawas, V. B. J., Poputra, A. T., & Lambey, R. (2017). Pengaruh Sosialisasi Perpajakan, Tarif Pajak, Dan Sanksi Perpajakan Terhadap Kepatuhan Pelaporan Spt Tahunan Wajib Pajak Orang Perorangan (Studi Kasus Pada Kpp Pratama Bitung). *Jurnal EMBA, 4*(4), 912–921.

Utomo, R. (2016). Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah Berdasarkan UU No. 42 Tahun 2009. *Gema Ekonomi Jurnal Fakultas Ekonomi,* 5(1): 54-65.

PROFIL PENULIS



Desi Syamsiah, S.H., M.H.

Pada tahun 2011 silam penulis tertarik terhadap ilmu hukum. Hal tersebut membuat penulis memilih untuk masuk ke Fakultas Hukum dan berhasil lulus pada tahun 2015 untuk studi S1 di Universitas Surakarta. Tidak sampai disitu penulis kemudian melanjutkan pendidikan ke Perguruan Tinggi Strata 2 dengan bidang yang sama di Universitas Surakarta pada tahun 2015 yaitu Ilmu Hukum dan berhasil menyelesaikan studi S2 pada tahun 2017. Penulis kemudian menjadi dosen di kampus tersebut pada tahun 2017.

Penulis memiliki kepakaran di bidang Ilmu Hukum khususnya di Hukum Perdata. Dan untuk mewujudkan karir sebagai dosen profesional, penulis pun aktif sebagai peneliti di bidang kepakarannya tersebut. Beberapa penelitian yang telah dilakukan baik itu penelitian berupa jurnal terakreditasi dan juga penelitian yang didanai oleh internal perguruan tinggi maupun Kemenristek DIKTI. Selain peneliti, penulis juga aktif menulis buku dengan harapan dapat memberikan kontribusi positif bagi bangsa dan negara yang sangat tercinta ini. Di samping itu juga Pengabdian Masyarakat yang dimuat dalam sebuah jurnal Pengabdian Msayarakat.

Email Penulis: desisyamsiah759@gmail.com

BAB 16
PENGATURAN BEA MATERAI DALAM TRANSAKSI ELEKTRONIK

Dr. Rahmadi Indra Tektona, S.H., M.H.
Fakultas Hukum Universitas Jember

Pendahuluan

Indonesia merupakan negara dengan pertumbuhan *e-commerce* yang mempunyai daya tarik dari tahun ke tahun. Euromonitor mencontohkan, sejak 2014 penjualan daring Indonesia mencapai 1,1 miliar dolar AS. Dari hasil sensus Badan Pusat Statistik (BPS) juga menyebutkan, dalam sepuluh tahun terakhir, industri e-*commerce* Indonesia tumbuh 17% dan jumlah total bisnis *e-commerce* mencapai 26,2 juta unit. Menurut catatan, *e-commerce* di Indonesia mengalami pertumbuhan yang sangat pesat pada tahun 2018, dan seiring dengan bertambahnya jumlah wirausaha dan pengusaha mikro, kecil, dan menengah (UMKM) di Indonesia, *e-commerce* diperkirakan akan terus bertambah (Ning, 2019).

Masyarakat sebagai sekumpulan orang yang saling mengikatkan diri dalam hubungan keperdataan melalui *e-commerce*, maka alangkah lebih baik jika terdapat pengikatan dalam sebuah perjanjian yang dibubuhi Materai yang berujung pada kewajiban untuk pembayaran pajak dalam hal dilakukannya transaksi melalui *e-commerce.* Transaksi di bidang *e-commerce* sewajarnya dikenakan pajak, salah satunya dengan penggunaan materai pada proses perekonomian dalam bidang *e-commerce* ini. Objek pajak yang berkaitan dengan bea meterai adalah dokumen sebagai wujud dari

adanya keadaan atau perbuatan, sebagai pembuktiannya (Marsono, 2017). Maka karena terjadi kesamaan dengan keadaan konvensional yaitu adanya perbuatan yang membutuhkan pembuktian, seharusnya *e-commerce* mendapatkan perlakuan yang sama dengan toko konvensional dalam hal pengenaan pajak, serta memudahkan proses administrasi, memberi rasa aman karena adanya hubungan keperdataan antara penyedia *marketplace* dengan para pelaku *e-commerce* serta mendorong kepatuhan perpajakan para pelaku *e-commerce* (Marsono, 2017).

Dasar penggunaan materai bukanlah syarat keabsahan perjanjian, namun demikian, meterai dalam perjanjian sangat penting, sehingga perjanjian tersebut dapat digunakan sebagai alat pembuktian tentang perilaku atau kondisi perdata yang sebenarnya. Objek Bea Materai dalam Undang-Undang Nomor 10 Tahun 2020 (selanjutnya disebut dengan UU Bea materai). Pengaturan pengenaan bea materai sebelumnya terdapat dalam aturan bea materai 1921 (*Zegel Verordening* 1921) (*Staatsblad* Tahun 1921 Nomor 498) yang telah beberapa kali diubah, terakhir dengan Undang-Undang Nomor 2 Prp Tahun 1965 (Lembaran Negara Tahun 1965 Nomor 121), yang telah ditetapkan menjadi Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1969 (Lembaran Negara Tahun 1969 Nomor 38) tidak sesuai lagi dengan keperluan dan perkembangan keadaan di Indonesia sehingga perlu disederhanakan lagi (Sudarsono, 1994), penyempurnaan terjadi dengan lahir Undang-Undang Republik Indonesia No 13 Tahun 1985 tentang Bea Meterai dan yang terbaru kemudian lahir kembali Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 10 Tahun 2020 tentang Bea Meterai (selanjutnya disebut UU Bea Materai) dimana sudah termaktub di dalamnya tentang dokumen elektronik yang biasanya terdapat dalam transaksi perdagangan elektronik di pasal 1 ayat 2 UU Bea Materai dimana dokumen adalah sesuatu yang ditulis atau tulisan, dalam bentuk tulisan tangan, cetakan, atau elektronik, yang dapat dipakai sebagai alat bukti atau keterangan.

Dokumen elektronik atau informasi elektronik yang dibuat, diteruskan, dikirimkan, diterima, atau disimpan dalam bentuk-bentuk: *analog, digital, elektromagnetik, optikal,* atau sejenisnya, yang dapat dilihat, ditampilkan, dan/atau didengar melalui komputer atau

sistem elektronik. Dokumen elektronik tersebut berisikan tulisan yang mengandung arti dan maksud tentang perbuatan, keadaan, atau kenyataan bagi seseorang dan atau pihak–pihak yang berkepentingan. Di mata hukum, istilah *dokumen* lazimnya berhubungan dengan kebutuhan pembuktian. Kata penting "disimpan" dalam rangkaian anak kalimat di atas seharusnya menjadi kata kunci yang tidak boleh diposisikan sebagai pilihan perbuatan dengan didahului kata penghubung "ATAU" (konjungsi koordinatif untuk menyatakan pilihan), melainkan harus dengan kata "DAN" (konjungsi penambah), bahkan bisa dengan kata "UNTUK" (konjungsi tujuan).

Kepastian dalam Pengaturan Bea Meterai pada Kegiatan Perdagangan Elektronik di Indonesia

Kemajuan perkembangan transaksi perdagangan di Indonesia membantu para pelaku komersial mengembangkan usahanya, tingginya tingkat penggunaan *e-commerce* terkait dengan kewajiban pemerintah untuk mencari cara agar perpajakannya dapat dilaksanakan sesuai dengan regulasi yang berlaku. Dalam e-commerce, potensi pendapatan materai dinilai sangat besar. Pasalnya, masyarakat Indonesia menghabiskan rata-rata US $ 228 per orang atau Rp 3,19 juta per orang di situs belanja daring. Tidak hanya dari segi pengeluaran, terdapat 8,72 juta dokumen kesepakatan antara pasar dan penjual berdasarkan data dari lima pasar, antara lain Lazada, Blibli, Shopee, Bukalapak, dan Tokopedia. Potensi ini harus dukung dengan membeli bea materai elektronik (*Https://Katadata.Co.Id/Berita/2019/09/06/Dokumen-Digital-Bakal-Kena-Bea-Meterai- Berapa-Potensi-Pajaknya*, n.d.).

Saat ini, dokumen sudah dapat berupa elektronik. sebagaimana tertuang dalam Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2008 tentang Informasi dan Transaksi Elektronik (UU ITE). Dokumen elektronik adalah setiap informasi elektronik yang dibuat, diteruskan, dikirim, diterima, atau disimpan melalui analog, digital, elektromagnetik, optik, dll., Yang dapat dilihat, ditampilkan dan/atau didengarkan melalui komputer atau sistem elektronik, termasuk tetapi tidak terbatas pada kepada: tidak terbatas pada teks, suara, gambar, peta, desain, foto atau sejenisnya, huruf, tanda, angka, kode akses, simbol

atau perforasi, simbol- simbol ini memiliki arti atau makna atau dapat dipahami oleh orang yang dapat memahaminya (Pasal 1 ayat (4) ITE, 2016). Melalui pengertian tersebut, dapat disimpulkan bahwa dokumen elektronik adalah dokumen dalam bentuk *soft* dan dapat dilihat melalui media berupa teknologi informasi yang memiliki isi berupa apa pun, jika merujuk UU ITE sudah seharusnya kontrak elektronik ini dikenai bea meterai, karena dengan penjelasan lebih lanjut bahwa informasi elektronik dan/atau dokumen elektronik selama informasi yang terdapat di dalamnya dapat diakses, ditampilkan, dipastikan integritasnya dan dapat digunakan untuk menjelaskan keadaan, maka dianggap efektif (Pasal 6 ITE, 2016).

Dalam Undang-Undang Nomor 10 Tahun 2020 tentang Bea Meterai (selanjutnya disebut UU Bea Meterai) telah tercantum kalimat Meterai Elektronik (Pasal 12 ayat (2) huruf b UU Bea Materai, 2020). Artinya, meterai elektronik sudah mulai digunakan dan model meterai elektronik yang diatur dalam "UU Meterai" terbaru merupakan alternatif dari tambahan bea meterai pada perjanjian perdagangan elektronik di Indonesia. Hal tersebut bertujuan untuk menunjang kebutuhan bisnis digital. Berbeda dengan materai tempel, meterai elektronik akan berisi kode unik disertai keterangan tertentu. Dengan adanya ketentuan ini, Pemerintah berharap penerimaan negara dari transaksi digital melalui bea meterai elektronik akan optimal. Penggunaan dokumen elektronik ini akan mendorong penerapan kebiasaan paperless yang dapat menjadi opsi bagi dunia usaha agar lebih efisien. Berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 86 Tahun 2021 tentang Pengadaan, Pengelolaan, dan Penjualan Meterai, *e-Meterai* merupakan meterai dalam format elektronik yang digunakan untuk dokumen elektronik. *E-Meterai* mengandung ciri khusus dan unsur pengaman yang dikeluarkan oleh Pemerintah RI. *E-Meterai* berbentuk label yang penggunaannya dilakukan dengan cara dibubuhkan pada dokumen melalui sistem tertentu (Hukumonline, 2023).

Model ini merupakan model bisnis berbasis layanan elektronik. Jenis bea meterai yang terdapat dalam Undang-Undang Bea Meterai terbaru diantaranya (Pasal 12 ayat (2) UU Bea Materai, 2020) yaitu:

1. Meterai tempel;

2. Meterai elektronik;
3. Meterai dalam bentuk lain, yang ditetapkan oleh Menteri dengan wajib memperoleh izin.

Pemerintah telah beradaptasi dengan perubahan yang disebabkan oleh penggunaan teknologi informasi dan komunikasi di perusahaan. Sebagai konfirmasi, informasi elektronik dan/atau dokumen elektronik dan/atau hasil cetaknya merupakan alat bukti yang sah. Menurut prosedur ini, informasi elektronik dan/atau dokumen elektronik dan/atau hasil cetak sebagaimana dimaksud pada ayat (1) merupakan alat bukti yang sah. hukum saat ini (Pasal 5 UU ITE, 2016). Dokumen elektronik sebaiknya dikenakan bea meterai melihat bahwa esensi yang berada pada dokumen kertas maupun dokumen elektronik adalah sama, hanya wujudnya saja yang berbeda. Karena terdapat unsur terkait pemungutan bea meterai dalam sebuah dokumen (Pasal 11 ayat (1) UU Bea Materai, 2020), yaitu yang dikenakan pajak/bea adalah tanda (dokumen). Dokumen elektronik dikatakan sebagai "dokumen" juga sebagaimana dokumen kertas. Dengan kata lain, dokumen elektronik menjadi tanda pula sebagaimana dokumen kertas yang isinya dapat menunjukan suatu hal tertentu. Dalam dokumen tertentu yang memerlukan bea meterai perlu penyesuaian bentuk meterai sehingga dapat diimplementasikan dalam bentuk meterai elektronik.

Hal-hal yang harus diperhatikan saat membuat segel elektronik adalah urutan pemasangan dan bentuk segel elektronik. Arsip elektronik adalah tanda materai harus dibayar (satu). Dokumen elektronik lain dengan konten berbeda juga harus distempel. Ketiga, salinan, salinan, dan duplikat logo lainnya harus memiliki meterai yang sama dengan aslinya. Dokumen elektronik biasanya memiliki salinan dokumen lain. Salinan ini dikenakan bea materai (satu jenis). Dengan kata lain, dokumen elektronik dengan konten yang sama harus di stempel dengan dokumen dasar/asli.

Saat ini dokumen elektronik telah digunakan sebagai dokumen, dan dokumen yang berupa tanda tangan tidak distempel, saat ini dokumen dalam bentuk dokumen elektronik sudah digunakan, dan dokumen yang berbentuk tanda tangan tersebut sudah tidak

distempel. Hanya satu materai diperlukan untuk sebuah token, tidak demikian halnya untuk dokumen elektronik. Padahal, dokumen elektronik sudah memiliki ciri yang sama dengan dokumen kertas yaitu menjadi/menimbulkan tanda. Begitu pula ketika dokumen digandakan dalam bentuk elektronik, dokumen elektronik tersebut juga memiliki esensi yang sama dengan dokumen kertas. Oleh karena itu, salinan berupa dokumen elektronik sebagai tanda juga harus memiliki meterai yang sama dengan aslinya. Inti dari materai adalah pajak yang terutang di atas tanda dalam bentuk tertulis.

Bentuk dari meterai elektronik adalah kode khusus yang bersifat unik dan keterangan tertentu yang diatur dalam bentuk Peraturan Menteri (Pasal 14 UU Bea Materai, 2020). Jika dilihat secara konsep yang tertuang dalam pasal tersebut, bentuk pelunasan bea meterai akan dihubungkan dengan sistem daring, dalam hal ini perlu adanya penegasan bahwa pelunasan bea meterai tidak lagi menggunakan kertas meterai dan penggunaan SSP sebagai tambahan sarana pembayaran Bea Meterai selain dengan menggunakan Meterai tempel, yaitu mesin teraan meterai digital, teknologi percetakan, sistem komputerisasi, dan sistem lain dengan teknologi tertentu.

Bea materai adalah pengenaan pajak atas dokumen, dan memberikan kekuatan yang sempurna, dalam artian apabila telah dibayarkan bea meterainya maka akta tersebut terhindar dari sanksi administratif yang diatur dalam Undang-undang bea materai, apabila diperhatikan pemungutan bea materai oleh pemerintah memenuhi kriteria tentang pajak dengan ciri-ciri:

1. Bea materai dipungut oleh pemerintah pusat, walaupun diserahkan kepada Perum Peruri untuk mencetak dan PT Pos Indonesia untuk mengedarkannya, tetap wewenang menerbitkan, mengedarkan dan izin pelunasan bea meterai dengan cara lain ada pada pemerintah pusat.
2. Hasil pelunasan bea meterai seluruhnya masuk ke dalam kas pemerintah pusat.
3. Tidak ada balas jasa (kontra prestasi) secara langsung atas pelunasan bea meterai.

4. Hasil pelunasan bea materai digunakan untuk menjalankan pemerintahan dan pembangunan, yang merupakan kontra prestasi yang bersifat secara umum atau tidak langsung.
5. Bea materai terutang apabila orang atau badan hukum melakukan perbuatan sesuai Undang- undang Bea Materai.
6. Pemungutan bea materai bersifat dapat dipaksakan.

Bea materai terutang oleh pihak yang menerima atau mendapatkan manfaat dari dokumen, kecuali pihak yang bersangkutan menentukan lain. Jika dokumen dibuat oleh dua pihak atau lebih maka masing-masing pihak terutang atas bea materai dari dokumen yang diterimanya. Jika surat perjanjian dibuat dengan akta notaris, maka bea materai akan terutang, baik untuk dokumen asli yang disimpan notaris maupun salinannya yang diperuntukkan bagi pihak yang mendapatkan dokumen yang bersangkutan (Supramono, 2010).

Objek yang diharuskan menggunakan bea meterai dalam Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2020 tentang Bea Meterai adalah (Pasal 3 ayat (1) UU Bea Materai, 2020):

1. Dokumen perdata berupa kertas
2. Dokumen perdata elektronik
3. Dokumen-dokumen yang termasuk dokumen lelang dan dokumen transaksi surat berharga

Sedangkan dokumen-dokumen yang dikecualikan dari penggunaan Bea Meterai adalah (Pasal Pasal 7 UU Bea Materai, 2020):

1. Dokumen lalu lintas orang dan barang
2. Dokumen terkait keuangan negara
3. Dokumen internal organisasi
4. Dokumen sehubungan dengan pekerjaan (slip gaji dan sejenisnya)
5. Dokumen lain (ijazah, simpanan uang atau surat berharga, surat gadai)
6. Dokumen yang diterbitkan oleh Bank Indonesia (BI) dalam rangka pelaksanaan kebijakan moneter.

Pengecualian pengenaan Bea Meterai dalam Undang-Undang Nomor 10 Tahun 2020 tentang Bea Meterai terbaru ini merupakan fasilitas, yang diberikan untuk (Pasal 22 ayat (1) UU Bea Materai, 2020):

1. Dokumen terkait dengan penanganan bencana alam nasional
2. Dokumen terkait kegiatan sosial dan keagamaan
3. Dokumen terkait pelaksanaan program Pemerintah dan/atau kebijakan lembaga moneter atau jasa keuangan
4. Dokumen terkait pelaksanaan perjanjian internasional

Sebagaimana disebutkan di atas, mengingat perkembangan saat ini dan sifatnya yang sama dengan dokumen kertas, maka dokumen elektronik perlu distempel. Oleh karena itu, dokumen harus di stempel dengan pemahaman seluas mungkin, tanpa harus membedakan antara versi kertas dan versi kertas. Ini juga terkait dengan *simplify* (kesederhanaan). Jika Anda menganggap bahwa definisi dokumen materai dalam Undang-Undang Nomor 13 Tahun 1985 terlalu sempit, maka harus dilakukan notaris dan notaris tanah (PPAT) serta pembayarannya. Akibatnya, materai tidak memiliki potensi terbesar. Secara konseptual, bentuk meterai elektronik nantinya akan bervariasi. Pembayaran meterai secara digital juga dimungkinkan dengan cara kerja seperti sistem pulsa dengan rancangan sistem *code generator* yang dibuat oleh sistem melalui penyaluran dompet digital dengan sistem bayar di awal secara digital. Beberapa cara pelaksanaan konsep meterai elektronik dapat dijelaskan seperti berikut (Darono, 2013):

1. Meterai elektronik langsung terkoneksi dengan sistem yang berbentuk elektronik dengan memuat dokumen elektronik yang memiliki konsep komputerisasi yang secara otomatis akan diberikan berdasar dokumen yang dibuat sesuai kriteria.
2. Sistem saluran elektronik untuk dokumen fisik dapat menggunakan sistem dompet digital *(e-wallet*) dengan menggunakan cara memasukan ke dalam mesin yang terhubung dan langsung diterapkan secara elektronik.

3. Menggunakan sistem digerai untuk materai tempel dengan sistem komputer tertentu dengan mesin pencetak tertentu bagi dokumen yang membutuhkan bentuk fisik.
4. Sistem meterai elektronik melalui sistem *point of sale* yang memenuhi kriteria.

Sistem pembayaran dan penyetoran meterai elektronik juga diatur dalam Undang-Undang Bea Meterai yang baru melalui Surat Setoran Pajak (SSP) dengan jenis kode setoran Bea Meterai ditentukan oleh Direktorat Jenderal Pajak (Pasal 12 ayat (1) UU Bea Materai, 2020). Jika perlu dijelaskan, Anda tidak perlu menempelkan dokumen yang memerlukan materai satu per satu untuk setiap lembar kertas, cukup kalikan nilai materai untuk menjumlahkan total dokumen. Bisa dijelaskan seperti ini: biasanya jumlah dokumen yang diajukan ke pengadilan dengan jumlah dokumen yang banyak bisa mencapai ratusan dokumen. Diantara dokumen yang harus bermaterai total, misalnya 100, tidak perlu membubuhkan satu per satu perangko di atas kertas, tetapi cukup menjumlahkan jumlah dokumen dengan mengalikan nilai "materai". Ucapkan 100 dokumen x materai Rp 10.000 = nilai materai Rp1.000.000 disimpan di SSP. Oleh karena itu, dokumen yang digunakan sebagai alat bukti di pengadilan telah dibayar dan di stempel oleh SSP.

Dengan adanya pembayaran digital terkait dengan penerbitan prangko digital, diharapkan akan banyak perusahaan pembayaran digital yang bersiap bekerjasama dengan pemerintah khususnya dalam transaksi stempel digital. Secara teknis, perusahaan *financial technology* yang bergerak di bidang pembayaran digital akan bertindak sebagai penyedia materai digital. Nantinya, perusahaan-perusahaan tersebut bisa melaporkan berapa materai yang sudah dijual atau digunakan dalam transaksi digital. Pembayaran nontunai untuk pembelian prangko digital pada dokumen digital akan mempermudah bisnis dan dapat meningkatkan efisiensi dan efektifitas. Selain itu, melalui penggunaan teknologi elektronik, Direktur Administrasi Perpajakan Negara akan lebih mudah untuk memeriksa dokumen digital dan memantau penjualan stempel digital, dan langkah ini ke depan kemungkinan besar akan meningkatkan

pajak nasional. Transaksi melalui *platform* digital saat ini berkembang pesat. Sementara, selama ini, banyak transaksi dokumen digital bernilai besar yang tidak menggunakan bea materai digital lantaran belum adanya peraturan mengenai itu. Karenanya, penerimaan negara dari bea materai memang diduga akan signifikan.

Dalam Undang-Undang Bea Meterai, dijelaskan bahwa bea meterai Rp 10.000 akan berlaku, tetapi tidak semua dokumen akan dikenakan bea materai, dokumen yang dikenakan tarif bea materai Rp 10.000 yakni hanya untuk dokumen yang menyatakan jumlah uang dengan nilai nominal lebih dari Rp 5 juta, yang menyebutkan penerimaan uang atau berisi pengakuan bahwa utang seluruhnya atau sebagainya telah dilunasi atau diperhitungkan. Materai Rp10.000 dikenakan mulai tahun 2021, tidak hanya untuk dokumen fisik kertas, tetapi juga untuk semua dokumen digital dan transaksi elektronik. Untuk setiap transaksi daring seperti *e-commerce* yang nilai transaksinya melebihi Rp5 juta akan dikenakan bea meterai Rp10.000. Selain itu, jika Anda membeli produk dari luar negeri melalui *e-commerce* akan terkena bea masuk dan pajak, nilai minimum pajak impor adalah Rp 42.000 (kurs Rp 14.000). Aturan ini berlaku untuk semua daerah di Indonesia. Namun, untuk kawasan Batam yang merupakan kawasan perdagangan bebas, barang yang masuk masih belum dikenakan bea masuk. Pajak impor baru akan diberlakukan untuk barang yang dikirim dari Batam ke bagian lain Indonesia (*Https://Klikpajak.Id/Blog/Perhitungan/Menghitung-Bea-Masuk-Dan-Pajak-Impor-Belanja-Daring/*, n.d.).

Pengenaan bea materai Rp 10.000 bukan hanya berlaku pada dokumen fisik dalam kertas, tapi juga akan berlaku untuk segala dokumen digital dan transaksi elektronik. Di dalam UU Bea Materai, disebutkan, dokumen yang dikenakan bea materai, bersifat perdata diantaranya (Pasal 3 ayat (2) UU Bea Materai, 2020):

1. Surat perjanjian, surat keterangan/pernyataan, atau surat lainnya yang sejenis, beserta rangkapnya;
2. Akta notaris beserta grosse, salinan, dan kutipannya.;
3. Akta Pejabat Pembuat Akta Tanah beserta salinan dan kutipannya;
4. Surat berharga dengan nama dan dalam bentuk apa pun;

5. Dokumen transaksi surat berharga, termasuk dokumen transaksi kontrak berjangka, dengan nama dan dalam bentuk apa pun; serta
6. Dokumen lelang yang berupa kutipan risalah lelang, minuta risalah lelang, salinan risalah lelang, dan grosse risalah lelang.

Dalam UU Bea Materai telah menetapkan bahwa dokumen yang dikenakan antara lain dokumen kertas dan dokumen bukan kertas, termasuk dokumen elektronik tertentu dengan dasar hukum di bidang informasi dan transaksi elektronik. Undang-undang tersebut menekankan waktu dan tunggakan pihak untuk setiap objek, dan memperkenalkan konsep pemungutan bea materai pada dokumen tertentu. Hal lain yang sangat penting adalah penambahan regulasi fasilitas materai, yang meliputi regulasi terkait bencana alam, pelaksanaan rencana pemerintah, dan implementasi perjanjian internasional.

Bea Meterai adalah salah satu komponen bentuk pajak di Indonesia. Dasar hukum pemungutan materai adalah Undang-Undang Bea Meterai. DPR telah menyetujui masuknya Rancangan Undang-Undang Meterai (RUU) ke dalam Undang-Undang Meterai (UU) yang ditandatangani Presiden Joko Widodo pada 26 Oktober 2020. Peraturan ini tertuang dalam Undang-Undang Nomor 10 Tahun 2020 tentang Bea Meterai. Sasaran dari perubahan ini antara lain untuk mengoptimalkan penerimaan negara agar secara mandiri menghimpun dana bagi pembangunan nasional untuk pembangunan masyarakat Indonesia; memberikan kepastian hukum dalam pemungutan materai; menyesuaikan dengan kebutuhan masyarakat dan memungut materai secara lebih adil dan membuat peraturan bea materai sesuai dengan ketentuan hukum dan peraturan lainnya.

Bea materai adalah pajak yang dikenakan atas penggunaan dokumen (seperti perjanjian, notaris, kuitansi pembayaran, surat berharga, dan surat berharga), menurut peraturan perundang-undangan dan dokumen yang digunakan sebagai alat bukti di pengadilan yang memuat sejumlah mata uang atau yang nilai nominalnya melebihi jumlah tertentu. dokumen. Pengaturan materai saat ini telah diperbarui. Kegiatan perikatan sudah dapat dilakukan dengan menggunakan media elektronik. Ini sejalan dengan Undang-Undang Nomor 2 Tahun 2014 tentang Perubahan atas Undang-

Undang Nomor 30 Tahun 2004 tentang Jabatan Notaris. Dengan munculnya perubahan undang-undang ini, penggunaan dokumen elektronik untuk transaksi perlu melibatkan notaris. Aturan tersebut berbunyi "Yang dimaksud dengan "kewenangan lain yang diatur dalam peraturan perundang-undangan", antara lain, kewenangan mensertifikasi transaksi yang dilakukan secara elektronik *(cyber notary*), membuat akta, ikrar wakaf, dan hipotek pesawat terbang (Notaris, 2014)." Oleh karenanya, aturan ini telah membuka peran *cyber notary* dalam keperluan transaksi elektronik.

Bea meterai adalah pajak yang dibebankan atas tanda atau dokumen. Yang dimaksud dengan "pajak" adalah bea materai adalah pajak tidak langsung. Dokumen adalah suatu benda yang diletakkan di atas suatu bahan (kertas, kulit, kayu, besi, batu, plastik, dsb.) Yang menyatakan kondisi, perilaku atau peristiwa di bidang hukum perdata dan sangat penting artinya bagi pemegang dokumen tersebut, sehingga dapat digunakan sebagai alat bukti. Jika sesuatu diklasifikasikan sebagai dokumen, maka harus memiliki unsur-unsur sebagai berikut: seseorang membuatnya; beberapa orang memperoleh atau mendapatkan manfaat; tertulis; menyatakan keadaan, tindakan, peristiwa, atau peristiwa; situasi, tindakan, peristiwa, atau peristiwa milik di bidang hukum perdata; dengan tanda tangan penandatangan. Perubahan kondisi tersebut mengakibatkan harus direspon negara dengan lebih meningkatkan peran negara yang lebih bali dalam upaya mewujudkan tujuan bernegara. Yakni, upaya negara untuk mencapai kesejahteraan dan upaya perlindungan serta kepastian hukum.

Pemerintah dalam pelaksanaan pengaturan bea meterai mendelegasikan kepada Kementerian Keuangan terkhusus pada Direktorat Jenderal Pajak. Hal-hal yang didelegasikan tersebut antara lain: pembuatan peraturan pelaksanaan di bawah undang-undang, pengadaan benda meterai, pengakuan dan pencatatan aktiva dan biaya yang dikeluarkan (Indonesia, 2009). Dalam pengkajian peraturan terbaru tentang Bea Meterai, Kementerian Keuangan telah menyusun Tim Penyusun Naskah Akademik Perubahan Undang-Undang Nomor 13 Tahun 1985 tentang Bea Meterai (Tim Penyusun) berdasarkan Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor Kep-

55/PJ/2010 sebagaimana diubah dengan Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor Kep- 272/PJ/2010 tentang Pembentukan Tim Penyusun Naskah Akademik Perubahan Undang-Undang Nomor 13 Tahun 1985 tentang Bea Meterai, dan Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor Kep-39/PJ/2014 tentang Pembentukan Tim Finalisasi Naskah Akademik Rancangan Undang–Undang Bea Meterai. Tim Penyusun terdiri dari berbagai unit eselon I Kementerian Keuangan, Direktorat Jenderal Pajak, Sekretariat Jenderal Kementerian Keuangan, dan Badan Kebijakan Fiskal.

Menurut UU Bea Materai meterai adalah pajak dokumen. Dokumen dalam bentuk tertulis atau tertulis, dapat berupa tulisan tangan, cetak atau elektronik, dan dapat digunakan sebagai bukti atau informasi (kertas dan non kertas). Stempel adalah label atau strip elektronik atau bentuk lain yang memiliki ciri dan mengandung unsur keamanan yang diterbitkan oleh Pemerintah Republik Indonesia yang digunakan untuk membayar pajak atas dokumen. Dalam Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2008 tentang Informasi dan Transaksi Elektronik (ITE) menyebutkan bahwa Informasi Elektronik dan/atau Dokumen Elektronik dan/atau hasil cetakannya merupakan alat bukti hukum yang sah (Pasal 5 ayat (1) UU ITE, 2016), artinya letak dokumen elektronik sama dengan dokumen kertas, sehingga perlu ada perlakuan yang sama antara dokumen elektronik dan dokumen kertas. Selama ini, karena Undang-Undang Nomor 13 Tahun 1985 tentang Bea Meterai hanya mengatur tentang pajak atas dokumen kertas, maka pajak dokumen tidaklah sama. Perubahan Undang-Undang Nomor 13 Tahun 1985 melalui meterai elektronik diharapkan semakin memperkuat asas keadilan dalam pemungutan materai. Segel elektronik juga diharapkan dapat digunakan untuk mengurangi biaya kepatuhan, sehingga semakin memperkuat prinsip efisiensi.

Dilihat dari segi kepastian hukum, meskipun jumlah meterai yang dipungut sedikit, namun merupakan wujud dari kewajiban dan peran masyarakat untuk secara langsung dan bersama-sama berperan serta dalam pembiayaan nasional dan pembangunan nasional. Tanggung jawab ada pada anggota komunitas itu sendiri. Dalam hal ini, pemerintah mengambil tindakan untuk mempromosikan, meneliti dan mengawasi pelaksanaannya, mempercayakan kepada masyarakat

untuk memenuhi kewajibannya melalui penggunaan segel pada dokumen yang relevan. Sistem manajemen dapat diimplementasikan dengan sederhana dan mudah. Pemerintah tentu berharap dengan sistem yang sederhana dan mudah digunakan ini, masyarakat dapat menerapkan setiap aturan materai dengan benar, sehingga tercapai pembagian keuntungan. Kepastian hukum normatif mengacu pada perumusan dan diundangkannya peraturan perundang-undangan secara jelas dan logis. Dalam arti tidak akan menimbulkan kecurigaan (multi-tafsir), dalam arti akan menjadi suatu sistem normatif dengan norma-norma lain, sehingga tidak terjadi konflik atau konflik norma, secara logika hal ini sudah jelas. Konflik norma yang disebabkan oleh ketidakpastian aturan dapat berupa persaingan norma, pengurangan norma atau distorsi norma.

UU Bea Materai membahas tentang ketentuan bea materai pada transaksi *e-commerce* untuk penegakan ketentuan perpajakan untuk mengatur perjanjian jual beli, khususnya untuk penjualan benda dan barang melebihi Rp 250.000 (Rp 250.000), serta elektronik Dalam kontrak elektronik untuk bisnis atau *e-commerce,* pihak yang memberikan penawaran adalah penjual, dalam hal ini barang disediakan melalui *website* (Penjelasan Umum Atas UU Bea Materai, 2020). Jika memang benar pembeli berminat untuk membeli barang tersebut, maka merchant akan mengirimkan email atau menelpon pelanggan untuk konfirmasi pesanan.

Dengan adanya UU Bea Meterai yang baru, diharapkan terjadi peningkatan dari segi pendapatan negara, dan juga adanya sinergi antara warga negara demi melangsungkan peningkatan perekonomian negara. Penyempurnaan pengaturan mengenai subjek bea meterai, objek bea meterai, saat terutang dan penyempurnaan administrasi pemungutan bea meterai diharapkan dapat meningkatkan asas kepastian hukum. Sedangkan dari segi asas kemanfaatan dapat diartikan bahwa pajak yang dipungut harus dimanfaatkan untuk pembiayaan dan untuk kegiatan-kegiatan yang bermanfaat bagi kepentingan umum dan meningkatkan kesejahteraan masyarakat. Dalam Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 10 Tahun 2020 dapat dilihat dari keberpihakan kepada masyarakat luas dan pelaku usaha mikro, kecil, dan menengah (UMKM) dengan tarif

yang relatif rendah dan terjangkau, serta kenaikan batas nominal nilai uang dalam dokumen yang sebelumnya lebih dari Rp1.000.000,00 menjadi lebih dari Rp5.000.000,00.

Selain itu, dokumen tertentu yang tidak dibubuhi meterai, seperti dokumen yang menjelaskan pengalihan hak atas tanah dan / atau bangunan dalam proses percepatan dan pemulihan kondisi sosial ekonomi akibat bencana alam yang diidentifikasi sebagai bencana alam, menunjukkan adanya pengalihan hak. Dokumen-dokumen tersebut adalah digunakan untuk mendorong atau melaksanakan program pemerintah dan/atau lembaga resmi, mata uang tanah dan/atau bangunan, atau kebijakan sektor jasa keuangan yang hanya digunakan untuk kegiatan keagamaan dan/atau sosial dan bukan untuk tujuan komersial (Pasal 22 ayat (1) UU Bea Materai, 2020). Dengan ketentuan baru tersebut diharapkan kesejahteraan masyarakat lebih meningkat.

Penutup

Kepastian dalam pengaturan bea meterai pada kegiatan perdagangan elektronik di Indonesia telah dilaksanakan oleh Pemerintah melalui peran dalam pengaturan bea meterai pada kegiatan perdagangan elektronik di Indonesia. Bea meterai adalah salah satu jenis pajak di Indonesia yang dasar hukum pemungutannya adalah UU Bea Materai, yang dalam hal ini berarti membenarkan peran Pemerintah dalam memberi kepastian hukum kepada masyarakat terkait penyelesaian masalah pengenaan Bea Meterai karena terdapat perubahan pengaturan yang bersifat substantif dan penambahan pengaturan dengan mengesahkan UU Bea Materai. Dalam hal ini, penyusunan dan penetapan regulasi oleh pemerintah secara jelas dan logis merupakan langkah yang secara hukum ditentukan oleh pemerintah. Dalam arti tidak akan menimbulkan kecurigaan (multi-tafsir), dalam arti akan menjadi suatu sistem normatif dengan norma-norma lain sehingga tidak terjadi konflik atau konflik norma, secara logika hal ini sudah jelas. Konflik norma yang disebabkan oleh ketidakpastian aturan dapat berupa persaingan norma, pengurangan norma atau distorsi norma. Pemerintah diharapkan memberi perhatian lebih terhadap hal

ini karena menyangkut pendapatan negara terkait perpajakan di Indonesia serta memberikan kepastian hukum terhadap masyarakat terkait pelaksanaan peraturan perundangan yang baru agar tidak menjadi multi-tafsir bagi masyarakat.

****

Daftar Pustaka

Darono, A. (2013). *Kajian Model Bisnis E-Meterai, (Disampaikan pada Conference: Seminar Nasional Teknologi Informasi dan Aplikasi (SENTIA)*. Polinema Malang.

https://katadata.co.id/berita/2019/09/06/dokumen-digital-bakal-kena-bea-Meterai- berapa-potensi-pajaknya. (n.d.). Retrieved July 9, 2022, from https://katadata.co.id/berita/2019/09/06/dokumen-digital-bakal-kena-bea-Meterai- berapa-potensi-pajaknya

https://klikpajak.id/blog/perhitungan/menghitung-bea-masuk-dan-pajak-impor-belanja-daring/. (n.d.). https://klikpajak.id/blog/perhitungan/menghitung-bea-masuk-dan-pajak-impor-belanja-daring/

Hukumonline, T. P. (2023). *Menyoroti E-Meterai dan Panduan Penggunaannya*. 7 Maret 2023. https://www.hukumonline.com/berita/a/menyoroti-e-meterai-dan-panduan-penggunaannya-lt6406eb6655386

Indonesia, K. K. R. (2009). *Lebih Dekat dengan Pajak*. Jakarta: Direktorat Penyuluhan, Pelayanan, dan Hubungan Masyarakat.

ITE. (2016). *Pasal 1 ayat (4) Undang – Undang Nomor 19 Tahun 2016 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2008 tentang Informasi dan Transaksi Elektronik*.

Marsono. (2017). *Bea Meterai di Indonesia* (p. 12). Diandra Kreatif: Yogyakarta.

Materai, U. B. (2020). *Pasal 12 ayat (2) huruf b Undang-Undang Nomor 10 Tahun 2020 tentang Bea Materai*.

Ning, R. (2019). *Pertumbuhan E-Commerce Pesat di Indonesia*.

https://www.wartaekonomi.co.id/read216302/pertumbuhan-e-commerce-pesat-di-indonesia

Notaris, U. J. (2014). *Penjelasan Pasal 15 ayat (3) Undang-UndangNomor 2 Tahun 2014 tentang Perubahan atas Undang-Undang Nomor 30 Tahun 2004 tentang Jabatan Notaris.*

Sudarsono. (1994). *Aturan Bea Materai dan Kebijaksanaan Pajak*. Rineka Cipta: Jakarta.

Supramono, T. W. (2010). *Perpajakan Indonesia- Mekanisme dan Perhitungan*. Andi: Yogyakarta.

PROFIL PENULIS



Dr. Rahmadi Indra Tektona, S.H., M.H. Lahir di Jakarta 11-10-1980, menempuh S1 FH Univ. Brawijaya Lulus 2004 (SH), S2 FH Univ. Brawijaya Lulus 2007 (MH), S3 FH Univ. Brawijaya Lulus 2018 (Dr), Wakil Ketua 1 di Asosiasi Pengajar Hukum Ekonomi Syariah dan saat ini juga bekerja sebagai Dosen Fakultas Hukum Universitas Jember (2009-Sekarang), Tenaga Ahli Anggota Komisi II DPR RI (2019-2024, Dewan Pendidikan Kota Malang (2020-2025), *Managing Partners ARB and Associates, Managing Partners Friend And Associate* (Sekarang), Peneliti di Pusaka Publik *Consulting* (Sekarang), Penasihat Ahli Bidang Hukum Dewan Pimpinan Provinsi Himpunan Kerukunan Tani Kalimantan Selatan Periode (2019-2022), Wakil Ketua Pusat Kajian Perbankan Universitas Jember.

Berperan aktif sebagai Pimpinan Editor Jurnal JEBLR Fakultas Hukum Universitas Jember dan Reviewer Eksternal di berbagai jurnal ilmiah seperti: Jurnal Supremasi Fakultas Hukum Universitas Islam Balitar Blitar, Jurnal Hukum Bisnis Bonum Commune Fakultas Hukum Universitas 17 Agustus 1945 Surabaya, Jurnal *Geuther Geuther Institute*, Jurnal Adilya dan Asy-Syariah Fakultas Hukum dan Syariah UIN Sunan Gunung Djati Bandung, Jurnal Batulis FH Unpatti Ambon, KRTHA BHAYANGKARA Universitas Bhayangkara Jakarta Raya, As-Sidanah: Jurnal Pengabdian Masyarakat, LISAN AL-HAL: Jurnal Pengembangan Pemikiran dan Kebudayaan, dan Jurnal Bidayah Studi Ilmu Ilmu Keislaman.

ID Scopus : 57223706960; ID Sinta : 6676792; ID Publons : 5020035; ID Google : RbriX6cAAAAJ&hl; ID Orcid : https://orcid.org/0000-0002-8317-5011; ID WoS : AFY-6488-2022; NIDN : 00011108006
E-mail: rahmadiindra@unej.ac.id

BAB 17
PAJAK DAERAH PASCA UU CIPTA KERJA

Baren Sipayung, S.H., M.A.P., C.L.A., CRMP.
Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia

Sumber Penerimaan Negara

Dasar hukum perpajakan diatur dalam konstitusi kita yaitu UUD NRI 1945 Pasal 23 (1). Kemudian, Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara pasal 11 ayat (3) menyatakan bahwa Pendapatan negara terdiri atas penerimaan pajak, penerimaan bukan pajak, dan hibah. Berdasarkan Pasal 1 ayat (1) Undang-undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, pajak adalah kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan Undang-Undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat. Terdapat 5 (lima) teori pembenaran dalam hal negara memungut pajak:

1. **Teori Asuransi**
   Tidak benar karena apabila ada resiko, maka masyarakat tidak dapat mengklaim kepada negara.

2. **Teori Kepentingan**
   Merancukan pengertian retribusi dengan pajak karena pajak imbalannya tidak langsung.

3. **Teori Daya Pikul**
   yaitu pajak yang harus dibayar terhadap seseorang adalah pajak yang harus sama beratnya (adanya asas keadilan) yang mana ukurannya adalah besarnya penghasilan dan besarnya pengeluaran yang dilakukan.

4. **Teori Daya Beli**
   Yaitu teori yang menekankan bahwa pembayaran pajak yang dilakukan kepada negara dimaksudkan untuk memelihara masyarakat dalam negara yang bersangkutan.

5. **Teori Bakti**
   Teori ini diadopsi oleh KUPerpajakan, yang menekankan bahwa negara adalah suatu organisasi (perkumpulan) dari individu-individu maka timbul hak mutlak negara untuk memungut pajak.

Selain pajak, penerimaan negara terdiri dari retribusi, dan sumbangan. Ketiga penerimaan negara tersebut dapat dibedakan dalam hal sebagai berikut:

Tabel 17.1: Perbedaan Pajak, Retribusi, dan Sumbangan

Pajak	Retribusi	Sumbangan
Hubungan antara pemungut pajak dengan wajib pajak adalah bukan hubungan timbal balik sempurna karena wajib pajak tidak dapat menerima jasa timbal secara langsung	Hubungan antara pemungut retribusi dengan wajib retribusi adalah hubungan timbal balik sempurna karena wajib retribusi dapat menerima jasa timbal secara langsung	Hubungan antara pemungut sumbangan dengan penyumbang adalah hubungan timbal balik sempurna karena penyumbang dapat menerima jasa timbal secara langsung
Sifat paksaan pajak adalah yuridis	Sifat paksaan retribusi adalah ekonomis	Sifat sumbangan adalah sukarela
Dikenai terhadap individual	Dikenai kepada individual	Dikenai kepada golongan tertentu.

Sumber: Data Diolah Penulis, (2023)

Selain hal tersebut, penerimaan negara juga berasal dari penerimaan negara bukan pajak, dan hibah. Lebih lanjut, berdasarkan Pasal 1 angka 1 Undang-Undang Nomor 9 Tahun 2018 tentang Penerimaan Negara Bukan Pajak (selanjutnya disebut UU PNBP), menyatakan bahwa PNPB adalah pungutan yang dibayar oleh orang pribadi atau badan dengan memperoleh manfaat langsung maupun tidak langsung atas layanan atau pemanfaatan sumber daya dan hak yang diperoleh negara, berdasarkan peraturan perundang-undangan, yang menjadi penerimaan pemerintah pusat diluar penerimaan perpajakan dan hibah dan dikelola dalam mekanisme anggaran pendapatan dan belanja negara. Sedangkan berdasarkan Pasal 1 angka 2, Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 10 Tahun 2011 tentang Tata Cara Pengadaan Pinjaman Luar Negeri dan Penerimaan Hibah, hibah pemerintah, yang selanjutnya disebut hibah, adalah setiap penerimaan negara dalam bentuk devisa, devisa yang dirupiahkan, rupiah, barang, jasa dan/atau surat berharga yang diperoleh dari pemberi hibah yang tidak perlu dibayar kembali, yang berasal dari dalam negeri atau luar negeri.

Pajak Daerah

Berdasarkan Pasal 1 ayat (10) Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (untuk selanjutnya disebut UU PDRB), pajak daerah adalah kontribusi wajib kepada daerah yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan undang-undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan daerah bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat.

Adapun terdapat perbedaan antara objek pajak pusat dengan objek pajak daerah, jika objek pajak pusat tidak terbatas, artinya pemerintah mungkin untuk melakukan ekspansi pajak, misalnya pajak penghasilan, pajak bumi dan bangunan dan lain-lain. Berbeda halnya dengan objek pajak pusat, maka objek pajak daerah terbatas, artinya tidak memungkinkan pemerintah untuk melakukan ekspansi pajak untuk menghindari pajak ganda, yaitu jenis pajak yang dipungut oleh pemerintah daerah yang dalam pelaksanaannya sehari-hari

dilakukan oleh dinas/badan pendapatan daerah, misalnya pajak kendaraan bermotor, pajak hiburan, pajak reklame dan lain-lain.

Berdasarkan Pasal 2 ayat (2) UU PDRD, jenis pajak kabupaten/kota terdiri atas:

1. **Pajak Hotel**
2. **Pajak Restoran**

   Pajak restoran adalah pajak atas pelayanan yang disediakan oleh restoran. Pelayanan yang disediakan restoran sebagaimana dimaksud pada ayat (1) meliputi pelayanan penjualan makanan dan/atau minuman yang dikonsumsi oleh pembeli, baik dikonsumsi di tempat pelayanan maupun di tempat lain. Subjek Pajak restoran adalah orang pribadi atau badan yang membeli makanan dan/atau minuman dari restoran. Wajib pajak restoran adalah orang pribadi atau badan yang mengusahakan restoran. Tarif pajak restoran ditetapkan paling tinggi sebesar 10% (sepuluh persen). Tarif pajak restoran ditetapkan dengan peraturan daerah.

3. **Pajak Hiburan**

   Pajak hiburan adalah pajak atas penyelenggaraan hiburan. Hiburan adalah semua jenis tontonan, pertunjukan, permainan, dan/atau keramaian yang dinikmati dengan dipungut bayaran, diantaranya adalah panti pijat, refleksi, mandi uap/spa, dan pusat kebugaran (*fitness center*). Objek pajak hiburan adalah jasa penyelenggaraan Hiburan dengan dipungut bayaran. Subjek Pajak Hiburan adalah orang pribadi atau Badan yang menikmati Hiburan. Wajib pajak hiburan adalah orang pribadi atau Badan yang menyelenggarakan Hiburan. Tarif pajak hiburan ditetapkan paling tinggi sebesar 35% (tiga puluh lima persen). Khusus untuk Hiburan berupa, panti pijat, dan mandi uap/spa, tarif pajak hiburan dapat ditetapkan paling tinggi sebesar 75% (tujuh puluh lima persen). Tarif pajak hiburan ditetapkan dengan peraturan daerah.

4. **Pajak Reklame**

   Pajak reklame adalah pajak atas penyelenggaraan reklame. Reklame adalah benda, alat, perbuatan, atau media yang bentuk

dan corak ragamnya dirancang untuk tujuan komersial memperkenalkan, menganjurkan, mempromosikan, atau untuk menarik perhatian umum terhadap barang, jasa, orang, atau badan, yang dapat dilihat, dibaca, didengar, dirasakan, dan/atau dinikmati oleh umum. Objek pajak reklame adalah semua penyelenggaraan reklame. Subjek pajak reklame adalah orang pribadi atau badan yang menggunakan reklame. wajib pajak reklame adalah orang pribadi atau badan yang menyelenggarakan reklame. Cara perhitungan nilai sewa reklame ditetapkan dengan peraturan daerah. Hasil perhitungan nilai sewa reklame ditetapkan dengan peraturan kepala daerah.

5. **Pajak Penerangan Jalan**
6. **Pajak Mineral Bukan Logam dan Batuan**
7. **Pajak Parkir**

   Pajak parkir adalah pajak atas penyelenggaraan tempat parkir di luar badan jalan, baik yang disediakan berkaitan dengan pokok usaha maupun yang disediakan sebagai suatu usaha, termasuk penyediaan tempat penitipan kendaraan bermotor. Parkir adalah keadaan tidak bergerak suatu kendaraan yang tidak bersifat sementara. Objek pajak parkir adalah penyelenggaraan tempat parkir di luar badan jalan, baik yang disediakan berkaitan dengan pokok usaha maupun yang disediakan sebagai suatu usaha, termasuk penyediaan tempat penitipan kendaraan bermotor. Subjek Pajak parkir adalah orang pribadi atau Badan yang melakukan parkir kendaraan bermotor. Wajib pajak parkir adalah orang pribadi atau badan yang menyelenggarakan tempat parkir. Tarif pajak parkir ditetapkan paling tinggi sebesar 30% (tiga puluh persen). Tarif pajak parkir ditetapkan dengan peraturan daerah.

8. **Pajak Air Tanah**
9. **Pajak Sarang Burung Walet**
10. **Pajak Bumi dan Bangunan Perdesaan dan Perkotaan**
11. **Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan**

Pasal 2 ayat (3) UU PDRD menyatakan bahwa pemerintah kabupaten/kota dilarang melakukan pungutan pajak selain jenis pajak sebagaimana disebutkan pada ayat (2) tersebut di atas.

Objek pajak terbagi menjadi pajak provinsi dan pajak kabupaten/kota yang ditetapkan dengan peraturan daerah. Objek pajak daerah terdiri atas pajak hotel; pajak restoran, pajak hiburan, pajak reklame, pajak penerangan jalan, pajak mineral bukan logam dan batuan, pajak parkir, pajak air tanah, pajak sarang burung walet, pajak bumi dan bangunan perdesaan dan perkotaan dan bea perolehan hak atas tanah dan bangunan.

Studi Kasus

1. ***Bagaimana apabila terdapat insentif pengelola/pemungut pajak daerah tidak sesuai dengan Peraturan Pemerintah Nomor 69 Tahun 2010 tentang Tata Cara Pemberian dan Pemanfaatan Insentif Pemungutan Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (PP 69/2010)?***

   Pemerintah daerah sesuai dengan kewenangannya dapat menetapkan peraturan kepala daerah terkait pemberian insentif bagi pengelola/pemungut pajak daerah dan retribusi, yaitu kepala daerah/wakil kepala daerah, sekretaris daerah, pejabat dan pegawai satuan kerja yang melaksanakan pemungutan pajak dan retribusi sesuai dengan tanggung jawabnya masing-masing dan pihak lain yang membantu satuan kerja dalam pemungutan pajak dan retribusi yang ditetapkan dengan keputusan kepala daerah.

   Jika di dalam peraturan kepala daerah yang menetapkan insentif pengelola/pemungut pajak daerah lebih tinggi dari yang telah ditetapkan oleh PP 69/2010, maka terdapat permasalahan ketidaksinkronan yang dapat menjadi permasalahan ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan.

   Di dalam teknik penyusunan peraturan perundang-undangan, doktrin hukum yang sering dipakai sebagai rujukan adalah teori "*Stuffen Bow*" oleh Hans Kelsen, yang mengemukakan beberapa asas pembentukan peraturan perundang-undangan, diantaranya ialah asas *lex superior derogat legi inferior*, bahwa peraturan yang lebih tinggi mengesampingkan yang rendah. Norma-norma hukum

itu berjenjang-jenjang dan berlapis-lapis dalam suatu hierarki tata susunan (asas hierarki).

Bahwa kemudian asas pembentukan peraturan perundang-undangan menurut teori "*Stuffen Bow*" ini sebagian diadopsi dalam Pasal 5 UU 12/2011, yaitu dalam membentuk Peraturan Perundang-undangan harus dilakukan berdasarkan pada asas Pembentukan Peraturan Perundang-undangan yang baik, yang meliputi: kejelasan tujuan; kelembagaan atau pejabat pembentuk yang tepat; kesesuaian antara jenis, hierarki, dan materi muatan; dapat dilaksanakan; kedayagunaan dan kehasilgunaan; kejelasan rumusan; dan keterbukaan. Lebih lanjut, dalam Penjelasan Pasal 5 Huruf c, yang dimaksud dengan "asas kesesuaian antara jenis, hierarki, dan materi muatan" adalah bahwa dalam Pembentukan Peraturan Perundang-undangan harus benar-benar memperhatikan materi muatan yang tepat sesuai dengan jenis dan hierarki Peraturan Perundang-undangan.

Pengaturan Pasal 5 UU 12/2011 tersebut di atas sejalan dengan ketentuan Pasal 250 ayat (1) UU 23/2014 bahwa Perda dan Perkada dilarang bertentangan dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang lebih tinggi, kepentingan umum, dan/atau kesusilaan.

Lebih lanjut, dalam ketentuan Pasal 7 ayat (1) UU 12/2011, jenis dan hierarki Peraturan Perundang-undangan terdiri atas: Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945; Ketetapan Majelis Permusyawaratan Rakyat; Undang-Undang/Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang; Peraturan Pemerintah; Peraturan Presiden; Peraturan Daerah Provinsi; dan Peraturan Daerah Kabupaten/Kota. Kemudian, dalam Pasal 7 ayat (2) UU 12/2011, kekuatan hukum Peraturan Perundang-undangan sesuai dengan hierarki sebagaimana dimaksud pada ayat (1). Selanjutnya, dalam Penjelasan Pasal 7 ayat (2) tersebut, dijelaskan bahwa "hierarki" adalah penjenjangan setiap jenis Peraturan Perundang-undangan yang didasarkan pada asas bahwa Peraturan Perundang-undangan yang lebih rendah tidak boleh bertentangan dengan Peraturan Perundang-undangan yang lebih tinggi. Dengan demikian, ketentuan dalam Pasal 7 ayat

(1) dan (2) UU 12/2011 beserta Penjelasannya tersebut dapat dianalogikan sama dengan pengertian asas *lex superior derogat legi inferior* (asas hierarki).

Dengan demikian, jika terdapat ketidaksinkronan dan ketidakharmonisan antara pengaturan besaran insentif pemungutan pajak daerah antara peraturan kepala daerah dengan PP 69/2010, maka tidak sesuai dengan asas hirarki dan Pasal 5 UU 12/2011 dan Pasal 250 ayat (1) UU 23/2014.

2. ***Apakah terdapat kegiatan usaha di area Bandar Udara yang dapat dikategorikan sebagai objek pajak daerah dan apakah objek Pajak Daerah dan PNBP pada area Bandar Udara adalah objek yang sama?***

Undang-Undang Nomor 9 Tahun 2018 tentang Penerimaan Negara Bukan Pajak (selanjutnya disebut UU PNBP), Pasal 16 ayat 1 mengatur bahwa PNBP adalah sebagai pungutan yang dibayar oleh orang pribadi atau badan dengan memperoleh manfaat langsung maupun tidak langsung atas layanan atau pemanfaatan sumber daya dan hak yang diperoleh negara, berdasarkan peraturan perundang-undangan, yang menjadi penerimaan Pemerintah pusat di luar penerimaan perpajakan dan hibah dan dikelola dalam mekanisme anggaran pendapatan dan belanja negara.

PNBP pada kementerian perhubungan berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 15 Tahun 2016 tentang Jenis dan Tarif atas Jenis Penerimaan Negara Bukan Pajak (untuk selanjutnya disebut PP 15/2016) terdiri dari: jasa transportasi darat; jasa transportasi perkeretaapian; jasa transportasi laut; jasa transportasi udara; jasa pendidikan dan pelatihan serta jasa penggunaan sarana dan prasarana; dan denda administratif. Lebih lanjut, Pasal 2 ayat (1) huruf d mengatur bahwa jenis penerimaan negara bukan pajak yang berasal dari jasa transportasi udara berupa penerimaan dari konsesi dan/atau bentuk lainnya atas kegiatan pengusahaan bandar udara yang dilaksanakan oleh badan usaha bandar udara. Selain itu, Pasal 2 ayat (1) huruf e mengatur bahwa jenis Penerimaan Negara Bukan Pajak yang berasal dari jasa transportasi udara berupa pelayanan jasa navigasi penerbangan

jelajah untuk ruang udara Republik Indonesia yang didelegasikan kepada negara lain.

Berdasarkan Peraturan Menteri Perhubungan Nomor 193 tahun 2015 tentang Konsesi dan Bentuk Kerjasama Lainnya Antara Pemerintah dengan Badan Usaha Bandar Udara untuk Pelayanan Jasa Kebandarudaraan (Permenhub Nomor 193 Tahun 2015) dapat kita ketahui bahwa:

Konsesi adalah pemberian hak oleh Pemerintah kepada Badan Usaha Bandar Udara untuk melakukan kegiatan penyediaan dan/atau kegiatan pelayanan jasa kebandarudaraan di bandar udara tertentu dalam jangka waktu tertentu dan kompensasi tertentu (Pasal 1 Angka 9). Selanjutnya, sewa adalah pemanfaatan barang milik negara berupa fasilitas pokok dan fasilitas penunjang bandar udara oleh badan usaha bandar udara dalam jangka waktu tertentu dan menerima imbalan uang tunai (Pasal 1 angka 13).

Pelayanan jasa kebandarudaraan meliputi jasa pelayanan pesawat udara, penumpang, barang dan pos yang terdiri atas penyediaan dan/atau pengembangan (Pasal 3):

a. Pelayanan jasa pesawat udara, penumpang, barang, dan pos yang terdiri atas penyediaan dan/atau pengembangan fasilitas untuk kegiatan pelayanan pendaratan, lepas landas, manuver, parkir, dan penyimpanan pesawat udara, fasilitas terminal untuk pelayanan angkutan penumpang, kargo, dan pos, fasilitas elektronika, listrik, air, dun instalasi limbah buangan, serta lahan untuk bangunan, lapangan, dan industri serta gedung atau bangunan yang berhubungan dengan kelancaran angkutan udara.
b. Pelayanan jasa terkait bandar udara yang meliputi kegiatan jasa untuk menunjang kegiatan pelayanan operasi pesawat udara di bandar udara, terdiri atas penyediaan hanggar pesawat udara, perbengkelan pesawat udara, pergudangan, katering pesawat udara, pelayanan teknis penanganan pesawat udara di darat (*ground handling*), pelayanan penumpang dan bagasi; serta penanganan kargo dan pos.

Objek PNBP di bandar udara adalah obyek kegiatan yang terkait dengan pelayanan jasa kebandarudaraan yang dilakukan oleh Kantor Unit Penyelenggara Bandar Udara. Pelayanan tersebut meliputi:

a. Pelayanan Jasa Navigasi Penerbangan (PJNP),
b. Pelayanan jasa penumpang pesawat udara (PJP2U);
c. Pelayanan jasa pendaratan pesawat udara;
d. Pelayanan jasa penempatan pesawat udara;
   5) pelayanan jasa penyimpanan pesawat udara;
e. Penggunaan bandara untuk pesawat udara di luar jam operasi;
f. Penggunaan bandara alternatif;
g. Jasa pemakaian garbarata;
h. Jasa pemakaian tempat pelaporan keberangkatan;
i. Jasa kargo dan pos pesawat udara;
j. Penggunaan sarana dan prasarana di bandar udara berdasarkan tugas dan fungsi yang meliputi:
   1) Pemasangan tiang pancang reklame;
   2) Konsesi yang meliputi konsesi pengisian bahan bakar pesawat udara, konsesi atas pengusahaan tanah dan ruangan, konsesi penyimpanan kendaraan bermotor, konsesi penyewaan *space* iklan yang disewakan kembali, konsesi atas jasa pengemasan barang bawaan dan konsesi atas kegiatan *ground handling*;
   3) Penggunaan Tanah pada Bandar Udara Unit Penyelenggara Bandar Udara (UPBU);
   4) Penggunaan ruangan untuk promosi berupa peragaan (*display*) produk;
   5) Penggunaan ruangan;
   6) Penempatan mesin ATM di bandar udara;
   7) Shooting film, pemotretan dan promosi;
   8) Pemakaian ruang tunggu khusus;
   9) Penggunaan hanggar untuk perbaikan pesawat udara;
   10) Penggunaan traktor pendorong pesawat;
   11) Penggunaan bus apron;
   12) Pemasangan reklame;
   13) Penyediaan fasilitas telepon;
   14) Penggunaan air bandara;
   15) Penggunaan Listrik Bandara.

Selanjutnya, kegiatan-kegiatan usaha yang merupakan objek pajak daerah yang berada di area bandar udara tetap dapat dikenakan pajak daerah. Kegiatan-kegiatan usaha yang menjadi objek Pajak Daerah tersebut tidak termasuk dalam kegiatan yang menjadi objek PNBP kebandarudaraan berdasarkan Pasal 2 ayat (2) Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah. Jenis-jenis pajak daerah yang dapat dikenakan di area bandar udara antara lain terdiri dari pajak restoran dan pajak hiburan, dalam penetapan PNBP

Kebandarudaraan terdapat pengaturan yang tidak sinkron yaitu:

a. Untuk pajak reklame terdapat pengaturan yang tidak sinkron dengan PNBP pemasangan reklame sebagaimana diatur dalam Peraturan Pemerintah Nomor 15 Tahun 2016 tentang Jenis dan Tarif atas Jenis Penerimaan Negara Bukan Pajak yang Berlaku pada Kementerian Perhubungan pada Lampiran Bagian IV huruf K angka 12.
b. Untuk Pajak Parkir terdapat pengaturan yang tidak sinkron dengan PNBP konsesi penyimpanan kendaraan bermotor sebagaimana diatur dalam Peraturan Pemerintah Nomor 15 Tahun 2016 tentang Jenis dan Tarif atas Jenis Penerimaan Negara Bukan Pajak yang Berlaku pada Kementerian Perhubungan pada Lampiran Bagian IV huruf K angka 2 huruf c.

Dari analisis tersebut di atas, dapat disimpulkan bahwa:

a. Objek PNBP kementerian perhubungan di bandar udara adalah objek kegiatan yang terkait dengan pelayanan jasa kebandarudaraan.
b. Kegiatan-kegiatan usaha di area bandar udara yang dapat dikenakan pajak daerah antara lain pajak restoran dan pajak hiburan.
c. Terdapat ketidaksinkronan antara pengaturan PNBP pemasangan reklame dan PNBP konsesi penyimpanan kendaraan bermotor yang diatur dalam Peraturan Menteri Perhubungan Nomor 193 Tahun 2015 tentang Konsesi dan Bentuk Kerjasama Lainnya antara pemerintah dengan badan

usaha bandar udara untuk pelayanan jasa kebandarudaraan yang berlaku pada Direktorat Jenderal Perhubungan Udara dengan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah. Terdapat tumpang tindih pengaturan antara objek pajak daerah berupa pajak reklame dan pajak parkir dengan objek PNBP pemasangan reklame dan PNBP konsesi penyimpanan kendaraan bermotor.

****

Daftar Pustaka

Undang-Undang Nomor 30 Tahun 2014 tentang Administrasi Pemerintahan.

Undang-Undang Nomor 9 Tahun 2018 tentang Penerimaan Negara Bukan Pajak.

Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2022 tentang Hubungan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah

Peraturan Pemerintah Nomor 15 Tahun 2016 tentang Jenis dan Tarif Atas Jenis Penerimaan Negara Bukan Pajak Yang Berlaku Pada Kementerian Perhubungan.

Peraturan Menteri Perhubungan Republik Indonesia Nomor 193 Tahun 2015 tentang Konsesi dan Bentuk Kerjasama Lainnya Antara Pemerintah dengan Badan Usaha Bandar Udara Untuk Pelayanan Jasa Kebandarudaraan.

Peraturan Menteri Perhubungan Republik Indonesia Nomor PM 81 Tahun 2016 tentang Petunjuk Pelaksanaan Jenis Dan Tarif Atas Jenis Penerimaan Negara Bukan Pajak Yang Berlaku Pada Direktorat Jenderal Perhubungan Udara.

Sipayung, B. (2022). Analisis Atas Kebijakan Tax Amnesty di Indonesia dan Implikasinya terhadap Peningkatan Pendapatan Pajak. *Jurnal Pendidikan Dasar dan Sosial Humaniora*, *1*(9), 1821-1826.

PROFIL PENULIS



Baren Sipayung, S.H., M.A.P., C.L.A., CRMP.

Penulis bernama lengkap Yusuf Baren Sipayung lahir di Jakarta, 17 Februari 1985. Penulis menyelesaikan pendidikan S1 Ilmu Hukum di Universitas Gadjah Mada dan lulus tahun 2008 berpredikat Cumlaude serta S2 Magister Administrasi Publik pada Universitas Terbuka lulus tahun 2022 berpredikat Dengan Pujian. Penulis juga telah lulus sertifikasi Ahli Pengadaan Nasional dari LKPP pada Tahun 2012, Certified Legal Auditor (C.L.A.) pada tahun 2018 dan Certified Risk Management Professional (CRMP) pada tahun 2022. Saat ini, penulis sedang menempuh program Magister Hukum pada Universitas Mulawarman.

Peraih Satya Lancana Karya Satya X Tahun ini berdasarkan Keputusan Presiden Nomor 92/TK/TAHUN 2021 tanggal 13 September 2021 memiliki berbagai pengalaman dalam pemeriksaan atas keuangan, kinerja, penghitungan kerugian negara, dan pertanggungjawaban bantuan keuangan partai politik, serta pemantauan penyelesaian kerugian daerah pada entitas berbagai Kementerian/Lembaga maupun Pemda di Wilayah Kalimantan Timur. Sejak 2017, Penulis masih aktif menulis karya ilmiah yang dipublikasikan dalam berbagai website dan jurnal akademik. Berbagai publikasi buku Penulis diantaranya: “Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Kinerja dan Kualitas Kehidupan Kerja Auditor: Teori dan Studi Kasus”, “Perlindungan Hukum terhadap HKI”, “Tindak Pidana dalam KUHP”, “Manajemen Sumber Daya Manusia: Teori dan Implementasi”, “Hukum Perdata”, “Manajemen Risiko Usaha Mikro”, “Tata Kelola Sektor Publik”.

Email: baren.sipayung@bpk.go.id

BAB 18
RETRIBUSI DAERAH PASCA UNDANG-UNDANG CIPTA KERJA

Adwi Mulyana Hadi, S.H., M.H.
Sekolah Tinggi Hukum Bandung

Retribusi Daerah

Dalam melaksanakan tugas pemerintahan dan pembangunan, pembiayaan pemerintah daerah memerlukan sumber penerimaan yang dapat diandalkan. Dari berbagai alternatif sumber penerimaan yang mungkin dapat dipungut oleh pemerintah daerah, menurut Undang-Undang tentang Pemerintah Daerah menetapkan bahwa pajak dan retribusi daerah menjadi salah satu sumber penerimaan yang berasal dari dalam daerah dan dapat dikembangkan sesuai dengan kondisi setiap daerah (Marihot Pahala Siahaan, S.E., 2010).

Retribusi sendiri merupakan pembayaran wajib dari penduduk kepada negara dikarenakan adanya jasa yang diberikan oleh negara bagi penduduknya secara perorangan. Jasa yang diberikan tersebut bersifat langsung, contohnya adalah retribusi pelayanan yang dikelola oleh pemerintah. Sesuai ketentuan undang-undang yang berlaku di Indonesia saat ini penarikan retribusi dilakukan penarikan hanya oleh pemerintah daerah. Ada beberapa ciri retribusi daerah yang saat ini dipungut di Indonesia adalah sebagai berikut (Marihot Pahala Siahaan, S.E., 2010):

1. Retribusi merupakan pungutan yang dipungut berdasarkan undang-undang dan peraturan daerah yang berkenaan;

2. Hasil penerimaan retribusi masuk ke kas pemerintahan daerah;
3. Pihak yang membayar retribusi mendapat kontraprestasi (balas jasa) secara langsung dari pemerintah daerah atas pembayaran yang dilakukannya;
4. Retribusi terutang apabila ada jasa yang diselenggarakan oleh pemerintah daerah yang dinikmati oleh orang atau badan;
5. Sanksi yang dikenakan pada retribusi adalah sanksi secara ekonomis, yaitu jika tidak membayar retribusi, tidak akan memperoleh jasa yang diselenggarakan oleh pemerintah daerah.

Dari segi landasan teori retribusi daerah (Adrian Sutedi, S.H., 2008), kebijakan dalam memungut bayaran untuk barang dan layanan yang disediakan pemerintah berdasar pada pengertian efisiensi ekonomi, yang mana untuk orang perorangan bebas menentukan besaran layanan tertentu yang hendak dinikmati, harga layanan memainkan peranan penting untuk membagi permintaan, mengurangi penghamburan, dan dalam memberikan isyarat kepada pemasok besaran produksi layanan tersebut. Segi kecukupan dipengaruhi oleh sekala kontribusi penerimaan pemerintah daerah. Ada beberapa permasalahan timbul pada elastisitas retribusi yang harus responsif terhadap pertumbuhan penduduk dan pendapatan. Retribusi cenderung tidak responsif terhadap inflasi dan selalu didasarkan kepada tarif per unit pelayanan yang tetap dan membutuhkan suatu kewenangan untuk peningkatannya jika biaya-biaya naik. Segi keadilan retribusi merupakan regresif, dan ada tiga alasan terjadinya regresif *pertama*, retribusi identik dengan konsumsi yang mungkin didikte oleh kebutuhan-kebutuhan dasar dari tingkat pendapatan; *kedua*, subsidi sering lebih menguntungkan masyarakat berpendapatan menengah dan tinggi dibanding dengan golongan miskin; *ketiga*, karena biaya modal dari instalasi kasus diselesaikan tanpa memperhatikan tingkat konsumsi dan benar-benar tidak berbeda menurut tingkat tersebut. Segi kemampuan administratif secara teoritis retribusi mudah untuk di kasir karena pertanggungjawabannya didasarkan atas tingkat konsumsi yang dapat diukur dan mudah dipungut, sebab penduduk hanya mendapatkan apa yang mereka bayar (Adrian Sutedi, S.H., 2008).

Pajak merupakan pungutan oleh Negara dari masyarakat berdasarkan undang-undang yang bersifat dapat dipaksakan dan terutang oleh yang wajib membayarnya dengan tidak mendapatkan kontraprestasi secara langsung. Pungutan tersebut digunakan untuk membiayai pengeluaran negara untuk penyelenggaraan pembangunan dan pemerintahan. Dari hal di atas menunjukkan bahwa pajak merupakan pembayaran yang wajib dan tidak dapat dihindarkan bagi yang berkewajiban karena didasarkan oleh undang-undang dan bagi yang tidak membayar pajak dapat dilakukan paksaan. Berdasarkan undang-undang dengan adanya pengenaan pajak akan menjamin adanya keadilan dan kepastian hukum bagi yang membayar pajak sehingga pemerintah tidak dapat sewenang-wenang dalam menetapkan besarnya pajak.

Perbedaan Pajak dan Retribusi

Ada 5 perbedaan antara pajak dengan retribusi, perbedaan itu sebagai berikut (Marihot Pahala Siahaan, S.E., 2010):

1. **Kontra Prestasinya**
   Dalam retribusi kontra prestasinya bisa langsung ditunjuk secara individu maupun golongan, sedangkan pada pajak kontra prestasinya tidak bisa secara langsung ditunjuk.

2. **Balas Jasa Pemerintah**
   Untuk balas jasa pemerintah pada pajak seluruh rakyat dapat menikmati balas jasa tersebut baik yang membayar atau yang dibebaskan dari pajak (berlaku untuk umum), untuk retribusi pihak yang sudah membayar retribusi lah yang dapat menikmati balas jasa pemerintah/negara (berlaku khusus).

3. **Sifat Pemungutannya**
   Pemungutan retribusi berdasarkan peraturan yang berlaku umum dalam pelaksanaannya dan dapat dipaksakan jika ingin mendapatkan suatu jasa tertentu dari pemerintah, sedangkan pada pajak sifak paksaan merupakan yuridis, jadi setiap orang yang melanggar akan mendapatkan sanksi hukuman (pidana maupun denda).

4. Lembaga atau Badan Pemungutannya

Pemungutan pajak dilaksanakan oleh pemerintah pusat/pemerintah daerah, sedangkan retribusi pemungutannya dilaksanakan oleh pemerintah daerah saja.

Retribusi Daerah Ditinjau dari Terminologi, Objek dan Golongan serta Retribusi Jasa Umum

1. Terminologi

Berdasarkan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 mengatur istilah yang umum digunakan, sebagai berikut:

a. Daerah otonom adalah kesatuan masyarakat hukum yang mempunyai batas-batas wilayah yang berwenang mengatur dan mengurus urusan pemerintahan dan kepentingan masyarakat setempat menurut prakarsa sendiri berdasarkan aspirasi masyarakat dalam sistem Negara Kesatuan Republik Indonesia;
b. Pemerintahan daerah adalah penyelenggaraan urusan pemerintahan oleh Pemerintah Daerah dan dewan perwakilan rakyat daerah menurut asas otonomi dan tugas pembantuan dengan prinsip otonomi seluas-luasnya dalam sistem dan prinsip Negara Kesatuan Republik Indonesia sebagaimana dimaksud dalam Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945;
c. Pemerintah daerah adalah kepala daerah sebagai unsur penyelenggara Pemerintahan Daerah yang memimpin pelaksanaan urusan pemerintahan yang menjadi kewenangan daerah otonom;
d. Dewan Perwakilan Rakyat Daerah (DPRD) adalah lembaga perwakilan rakyat daerah sebagai unsur penyelenggara pemerintahan daerah;
e. Kepala daerah adalah gubernur bagi daerah provinsi atau bupati bagi daerah kabupaten atau walikota bagi daerah kota;
f. Pejabat adalah pegawai yang diberi tugas tertentu di bidang perpajakan daerah dan/atau retribusi daerah sesuai dengan peraturan perundang-undangan;

g. Peraturan daerah adalah peraturan perundang-undangan yang dibentuk oleh DPRD Provinsi dan/atau Daerah Kabupaten/Kota dengan persetujuan bersama Kepala Daerah;
h. Peraturan kepala daerah adalah Peraturan Gubernur dan/atau Peraturan Bupati/Walikota;
i. Retribusi daerah adalah pungutan daerah sebagai pembayaran atas jasa atau pemberian izin tertentu yang khusus disediakan dan/atau diberikan oleh pemerintah daerah untuk kepentingan orang pribadi atau badan;
j. Jasa adalah kegiatan pemerintah daerah berupa usaha dan pelayanan yang menyebabkan barang, fasilitas, atau kemanfaatan lainnya yang dapat dinikmati oleh orang pribadi atau badan;
k. Jasa umum adalah jasa yang disediakan atau diberikan oleh pemerintah daerah untuk tujuan kepentingan dan kemanfaatan umum serta dapat dinikmati oleh orang pribadi atau badan;
l. Jasa Usaha adalah jasa yang disediakan oleh Pemerintah Daerah dengan menganut prinsip-prinsip komersial karena pada dasarnya dapat pula disediakan oleh sektor swasta;
m. Perizinan tertentu adalah kegiatan tertentu pemerintah daerah dalam rangka pemberian izin kepada orang pribadi atau badan yang dimaksudkan untuk pembinaan, pengaturan, pengendalian dan pengawasan atas kegiatan, pemanfaatan ruang, serta penggunaan sumber daya alam, barang, prasarana, sarana atau fasilitas tertentu guna melindungi kepentingan umum dan menjaga kelestarian lingkungan;
n. Wajib retribusi adalah orang pribadi atau badan yang menurut peraturan perundang-undangan retribusi diwajibkan untuk melakukan pembayaran retribusi, termasuk pemungut atau pemotong retribusi tertentu;
o. Masa retribusi adalah suatu jangka waktu tertentu yang merupakan batas waktu bagi wajib retribusi untuk memanfaatkan jasa dan perizinan tertentu dari pemerintah daerah yang bersangkutan;
p. Masa Retribusi adalah suatu jangka waktu tertentu yang merupakan batas waktu bagi Wajib Retribusi untuk

memanfaatkan jasa dan perizinan tertentu dari Pemerintah Daerah yang bersangkutan;

q. Surat Ketetapan Retribusi Daerah (SKRD) adalah surat ketetapan retribusi yang menentukan besarnya jumlah pokok retribusi yang terutang;
r. Surat Ketetapan Retribusi Daerah Lebih Bayar (SKRDLB) adalah surat ketetapan retribusi yang menentukan jumlah kelebihan pembayaran retribusi karena jumlah kredit retribusi lebih besar daripada retribusi yang terutang atau seharusnya tidak terutang;
s. Surat Tagihan Retribusi Daerah (STRD) adalah surat untuk melakukan tagihan retribusi dan/atau sanksi administratif berupa bunga dan/atau denda;
t. Pemeriksaan adalah serangkaian kegiatan menghimpun dan mengolah data, keterangan, dan/atau bukti yang dilaksanakan secara objektif dan profesional berdasarkan suatu standar pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan daerah dan retribusi dan/atau untuk tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan daerah dan retribusi daerah;
u. Penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan daerah dan retribusi adalah serangkaian tindakan yang dilakukan oleh Penyidik untuk mencari serta mengumpulkan bukti yang dengan bukti itu membuat terang tindak pidana di bidang perpajakan daerah dan retribusi yang terjadi serta menemukan tersangkanya.

2. Obyek dan Golongan Retribusi Daerah

a. Objek retribusi daerah
   Objek retribusi daerah terbagi menjadi tiga yaitu jasa umum, jasa usaha dan perizinan tertentu;
b. Golongan retribusi daerah
   Pengelompokan berdasarkan jasa yang menjadi objek retribusi daerah dimaksudkan untuk menetapkan kebijakan umum tentang prinsip dan sasaran dalam menetapkan tarif retribusi daerah.

c. Penetapan jenis retribusi daerah
   Untuk penetapan disesuaikan dengan kewenangan masing-masing daerah sesuai undang-undang yang berlaku.
d. Bukan objek retribusi daerah
   Jasa yang menjadi objek retribusi hanya jasa yang diselenggarakan secara langsung oleh pemerintah daerah, jika jasa yang diselenggarakan oleh pemerintah daerah secara tidak langsung tidak kenakan retribusi, yaitu BUMD. BUMD secara khusus bukan merupakan objek retribusi, karena pada dasarnya BUMD merupakan badan usaha milik daerah tetap yang dalam pelaksanaan kegiatannya dilakukan secara mandiri atau terlepas dari pemerintah daerah.

3. Retribusi Jasa Umum

a. Retribusi jasa umum
   Retribusi jasa umum merupakan retribusi atas jasa yang disediakan atau diberikan pemerintah daerah, untuk kepentingan dan kemanfaatan umum serta bisa dinikmati oleh perorangan atau badan.
b. Kriteria retribusi jasa umum
   Retribusi jasa umum ditentukan berdasarkan kriteria berikut :
   1) Bukan pajak dan bersifat bukan retribusi jasa usaha maupun retribusi perizinan;
   2) Jasa yang merupakan kewenangan daerah dalam rangka pelaksanaan asas desentralisasi;
   3) Memberikan manfaat khusus kepada orang pribadi atau badan yang diharuskan membayar retribusi, untuk melayani kepentingan dan kemanfaatan umum;
   4) Jasa tersebut layak untuk dikenakan retribusi;
   5) Retribusi tersebut tidak bertentangan dengan kebijakan nasional mengenai penyelenggaraannya;
   6) Retribusi tersebut dapat dipungut secara efektif dan efisien serta merupakan salah satu sumber pendapatan daerah yang potensial;

7) Pemungutan retribusi memungkinkan penyedia jasa tersebut dengan tingkat dan/atau kualitas pelayanan yang lebih baik.

c. Jenis Retribusi Jasa Umum

Menurut Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 pasal 110, jenis retribusi jasa umum adalah :

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

d. Subjek dan wajib retribusi jasa umum

Subjek retribusi jasa umum yaitu orang pribadi dan badan yang menikmati pelayanan jasa umum yang bersangkutan, dan subjek retribusi jasa umum bisa ditetapkan menjadi wajib retribusi jasa umum, yaitu orang pribadi dan badan yang diwajibkan untuk melakukan pembayaran retribusi jasa umum.

e. Retribusi Jasa Usaha

1) Retribusi jasa usaha

Retribusi jasa usaha merupakan jasa yang disediakan oleh pemerintah daerah dengan menganut prinsip komersial dengan dasar dapat disediakan oleh sektor swasta.

2) Kriteria retribusi jasa usaha

Retribusi jasa usaha biasa ditentukan berdasarkan kriteria berikut :

a) Bukan berupa pajak dan bukan bersifat retribusi jasa umum atau retribusi perizinan tertentu;
b) jasa yang bersifat komersial yang disejatinya disediakan oleh sektor swasta, yang belum memadai atau terdapat harta yang dikuasai daerah yang belum dimanfaatkan secara penuh oleh pemerintah daerah.

3) Jenis retribusi jasa usaha
Menurut Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 pasal 127, jenis retribusi jasa usaha adalah :
a) Retribusi pemakaian kekayaan daerah;
b) Retribusi pasar grosir dan/atau pertokoan;
c) Retribusi tempat pelelangan;
d) Retribusi terminal;
e) Retribusi tempat khusus parkir;
f) Retribusi tempat penginapan/pesanggrahan/villa;
g) Retribusi rumah potong hewan;
h) Retribusi pelayanan kepelabuhanan;
i) Retribusi tempat rekreasi dan olahraga;
j) Retribusi penyeberangan di air; dan
k) Retribusi penjualan produksi usaha daerah.

4) Subjek dan wajib retribusi jasa usaha
Subjek retribusi jasa usaha adalah orang pribadi atau badan yang menggunakan/menikmati pelayanan jasa usaha yang bersangkutan, sedangkan wajib retribusi jasa usaha adalah orang pribadi atau badan yang menurut perundang-undangan retribusi diwajibkan untuk melakukan pembayaran retribusi, termasuk pemungut atau pemotong retribusi jasa usaha.

f. Retribusi Perizinan Tertentu
1) Retribusi perizinan tertentu
Retribusi perizinan tertentu adalah retribusi atas kegiatan tertentu pemerintah daerah dalam rangka pemberian izin kepada orang pribadi atau badan bertujuan untuk pembinaan, pengaturan, pengendalian, dan pengawasan atas kegiatan pemanfaatan ruang, penggunaan sumber daya alam,

barang, prasarana, sarana, atau fasilitas tertentu untuk kepentingan umum.

2) Kriteria retribusi perizinan tertentu
   Retribusi perizinan tertentu memiliki kriteria berikut :
   a) Perizinan termasuk kewenangan pemerintah yang diserahkan kepada daerah dalam rangka asas desentralisasi;
   b) Perizinan diperlukan untuk melindungi kepentingan umum;
   c) Biaya yang menjadi beban daerah dalam penyelenggaraan izin tersebut dan biaya tersebut untuk menanggulangi dampak negatif dari pemberian izin tersebut cukup besar sehingga layak dibiayai dari retribusi perizinan.
3) Jenis retribusi perizinan tertentu
   Menurut Undang-Undang Nomor 28 tahun 2009 pasal 141, jenis retribusi perizinan tertentu adalah :
   a) Retribusi izin mendirikan bengunan;
   b) Retribusi izin tempat penjualan minuman beralkohol;
   c) Retribusi izin gangguan;
   d) Retribusi izin trayek; dan
   e) Retribusi izin usaha perikanan.
4) Subjek dan wajib retribusi perizinan tertentu
   Subjek retribusi perizinan tertentu adalah orang pribadi atau badan yang memperoleh izin tertentu dari pemerintah daerah; sedangkan wajib retribusi perizinan tertentu adalah orang pribadi atau badan yang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan retribusi diwajibkan untuk melakukan pembayaran retribusi, termasuk pemungut atau pemotong retribusi perizinan tertentu.

g. Penghitungan Retribusi
   1) Tingkat penggunaan jasa
      Tingkat penggunaan jasa besarnya retribusi yang terutang dihitung berdasarkan perkalian antara tingkat penggunaan jasa dengan tarif retribusi, merupakan jumlah penggunaan jasa yang dijadikan dasar alokasi beban biaya yang dipikul

Pemerintah Daerah untuk penyelenggaraan jasa yang bersangkutan.

2) Tarif retribusi daerah
   Tarif retribusi menurut besarnya retribusi yang terutang berupa nilai rupiah atau persentase tertentu. Tarif retribusi tersebut dapat ditentukan seragam atau bervariasi menurut golongan sesuai dengan prinsip dan sasaran penetapan tarif retribusi.
3) Prinsip dan sasaran penetapan tarif retribusi daerah
   Prinsip dan sasaran dalam penetapan tarif retribusi daerah ditetapkan dengan memperhatikan biaya penyediaan jasa yang bersangkutan, kemampuan masyarakat, aspek keadilan, dan efektivitas pengendalian atas pelayanan tersebut.

Retribusi Daerah menurut Undang-Undang Nomor 6 Tahun 2023 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 2 Tahun 2022 tentang Cipta Kerja Menjadi Undang-Undang

1. Pasal-Pasal di Undang-Undang Nomor 6 Tahun 2023 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 2 Tahun 2022 tentang Cipta Kerja Menjadi Undang-Undang

Berikut yang merupakan pasal-pasal terkait retribusi daerah antara lain:

a. Pasal 114 yang berbunyi "Ketentuan mengenai pajak daerah dan retribusi daerah dalam rangka penciptaan lapangan kerja sesuai dengan ketentuan yang diatur dalam Undang-Undang tentang Hubungan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah".
b. Pasal 35 ayat 1 dan 3 yang berbunyi "(1) wajib pajak yang melakukan usaha di KEK diberikan insentif berupa pembebasan atau keringanan pajak daerah dan retribusi daerah sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan. (2) selain insentif pajak dan retribusi daerah sebagaimana yang dimaksud

pada ayat 1, pemerintah daerah dapat memberikan fasilitas dan kemudahan lainnya" (UU Cipta Kerja, 2023).

c. Pasal 49 yang berbunyi "pelaku usaha pemanfaatan langsung wajib memenuhi kewajiban berupa: pajak daerah dan retribusi daerah".

2. Retribusi Daerah Dilihat dari Terminologi, Subjek, Objek, dan Golongan Retribusi Daerah

a. Terminologi

Pemungutan retribusi daerah menurut Undang-Undang Nomor 6 Tahun 2023 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 2 Tahun 2022 tentang Cipta Kerja Menjadi Undang-Undang sebagai berikut:

1) Pemerintahan daerah adalah penyelenggaraan urusan oleh pemerintahan daerah dan dewan perwakilan daerah menurut asas otonomi dan tugas pembantuan dengan prinsip otonomi seluas luasnya dalam sistem dan prinsip Negara Kesatuan Republik Indonesia sebagaimana dimaksud dalam Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia 1945;
2) Pemerintah daerah adalah kepala daerah sebagai unsur penyelenggara pemerintahan daerah yang memimpin pelaksanaan urusan pemerintahan yang menjadi kewenangan daerah otonom;
3) Wewenang pemerintahan daerah provinsi dilaksanakan sesuai dengan norma, standar, prosedur, dan kriteria yang ditetapkan oleh pemerintah pusat dalam penyelenggaraan penataan ruang meliputi:
    a) pengaturan, pembinaan, dan pengawasan terhadap pelaksanaan penataan ruang wilayah provinsi, dan kabupaten/kota;
    b) Pelaksanaan penataan ruang wilayah provinsi; dan
    c) Kerjasama penataan ruang antar provinsi dan memfasilitasi kerjasama penataan ruang antar kabupaten/kota.

4) Pengaturan penataan ruang adalah upaya pembentukan landasan hukum bagi pemerintah pusat, pemerintah daerah, dan masyarakat dalam penataan ruang;
5) Penyelenggaraan Penataan Ruang dilakukan oleh Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah dengan melibatkan peran masyarakat Sesuai dalam Pasal 65 ayat(1);
6) Pembinaan Penataan Ruang adalah upaya untuk meningkatkan kinerja Penataan Ruang yang diselenggarakan oleh Pemerintah Pusat, Pemerintah Daerah, dan masyarakat;
7) Perizinan berusaha adalah legalitas yang diberikan kepada Pelaku Usaha untuk memulai dan menjalankan usaha dan/atau kegiatannya;
8) Badan usaha adalah badan usaha berbentuk badan hukum atau tidak berbentuk badan hukum yang didirikan di wilayah Negara Republik Kesatuan Indonesia dan melakukan usaha dan/atau kegiatan pada bidang tertentu.

3. Subjek, Objek, dan Golongan Retribusi Daerah

Jasa tertentu tersebut dikelompokkan ke dalam tiga golongan, yaitu jasa umum, jasa usaha, dan perizinan tertentu. Retribusi jasa umum, yaitu retribusi atas jasa yang disediakan atau diberikan oleh Pemerintah Daerah (Pemda) untuk tujuan kepentingan dan kemanfaatan umum serta dapat dinikmati oleh orang pribadi atau badan; retribusi jasa usaha, yaitu retribusi atas jasa yang disediakan oleh pemda dengan menganut prinsip komersial karena pada dasarnya dapat pula disediakan oleh sektor swasta; dan retribusi perizinan tertentu, yaitu retribusi atas kegiatan tertentu pemda dalam rangka pemberian izin kepada orang pribadi atau badan yang dimaksudkan untuk pembinaan, pengaturan, pengendalian, dan pengawasan atas kegiatan pemanfaatan ruang, penggunaan sumber daya alam, barang, prasarana, sarana, atau fasilitas tertentu guna melindungi kepentingan umum dan menjaga kelestarian lingkungan.

Subjek retribusi pelayanan kesehatan adalah setiap orang dan/atau badan yang menikmati pelayanan kesehatan di balai. Subjek retribusi pemakaian kekayaan daerah yaitu orang pribadi

dan/atau badan yang menggunakan dan/atau mendapatkan manfaat atas pemakaian kekayaan daerah (Bapenda, 2023).

Obyek retribusi pelayanan kesehatan adalah setiap pelayanan kesehatan di balai berupa:

a. Pelayanan medik;
b. Pelayanan non medis; dan
c. Pelayanan laboratorium.

Obyek retribusi pemakaian kekayaan daerah meliputi:

a. Tanah;
b. Bangunan;
c. Ruangan;
d. Tempat penginapan, pesanggrahan, villa; dan
e. Peralatan laboratorium dan pelayanan.

Dikecualikan dari objek retribusi pemakaian kekayaan daerah sebagaimana dimaksud di atas, yaitu:

a. pemakaian kekayaan daerah untuk pelayanan umum; dan
b. penggunaan tanah yang tidak mengubah fungsi dari tanah seperti pemasangan tiang listrik/telepon serta penanaman/pembentangan kabel listrik / telepon di tepi jalan umum (Bapenda, 2023).

Menurut Undang-Undang Nomor 6 Tahun 2023 Pasal 7 menjelaskan:

a. Perizinan berusaha berbasis risiko dilakukan berdasarkan penetapan tingkat risiko dan peringkat skala usaha kegiatan usaha;
b. Penetapan tingkat risiko dan peringkat skala usaha diperoleh berdasarkan penilaian tingkat bahaya potensi terjadinya bahaya;
c. Penilaian tingkat bahaya dilakukan terhadap aspek:
    1) kesehatan;
    2) keselamatan;
    3) lingkungan; dan/atau
    4) pemanfaatan dan pengelolaan sumber daya.

d. Untuk kegiatan tertentu, penilaian tingkat bahaya dapat mencakup aspek lainnya sesuai dengan sifat kegiatan usaha;
e. Penilaian tingkat bahaya dilakukan dengan memperhatikan:
   1) jenis kegiatan usaha
   2) kriteria kegiatan usaha
   3) lokasi kegiatan usaha
   4) keterbatasan sumber daya; dan/atau risiko volatilitas.
f. Penilaian potensi terjadi bahaya meliputi:
   1) hampir tidak mungkin terjadi;
   2) kemungkinan kecil terjadi;
   3) kemungkinan terjadi; atau
   4) hampir pasti terjadi.
g. Berdasarkan penilaian tingkat bahaya serta penilaian potensi terjadinya bahaya, tingkat risiko dan peringkat skala usaha kegiatan usaha ditetapkan menjadi:
   1) kegiatan usaha berisiko rendah;
   2) kegiatan usaha berisiko menengah; atau
   3) kegiatan usaha berisiko tinggi.

Perizinan berusaha kegiatan usaha resiko rendah dibahas dalam Pasal 8 yang berbunyi inti bahwa perizinan berusaha untuk kegiatan usaha berisiko rendah berupa pemberian nomor induk berusaha yang merupakan legalitas pelaksanaan kegiatan berusaha. Nomor induk berusaha merupakan bukti registrasi/pendaftaran pelaku usaha untuk melakukan kegiatan usaha dan sebagai identitas bagi pelaku usaha dalam pelaksanaan kegiatan usahanya.

Perizinan berusaha kegiatan usaha berisiko menengah menurut pasal 9 yang berbunyi inti bahwa perizinan berusaha untuk kegiatan usaha berisiko menengah meliputi kegiatan usaha berisiko menengah rendah dan kegiatan usaha berisiko menengah tinggi. Perizinan berusaha untuk kegiatan usaha berisiko menengah rendah berupa pemberian nomor induk berusaha dan sertifikat standar. Perizinan berusaha untuk kegiatan usaha berisiko menengah tinggi berupa perizinan nomor induk berusaha dan sertifikat standar. Sertifikat standar merupakan pernyataan

pelaku usaha untuk memenuhi standar usaha dalam rangka melakukan kegiatan usaha yang diterbitkan pemerintahan pusat atau pemerintah daerah sesuai dengan kewenangan berdasarkan hasil verifikasi pemenuhan standar pelaksanaan kegiatan usaha oleh pelaku usaha. Dalam hal kegiatan usaha berisiko menengah memerlukan standarisasi produk, pemerintah pusat menerbitkan sertifikasi standar produk berdasarkan hasil verifikasi pemenuhan standar produk berdasarkan hasil verifikasi pemenuhan standar yang wajib dipenuhi oleh Pelaku Usaha sebelum melakukan kegiatan komersialisasi produk.

Perizinan berusaha berisiko tinggi di dalam pasal 10 yang berbunyi inti bahwa perizinan berusaha untuk kegiatan usaha berisiko tinggi berupa pemberian nomor induk berusaha dan izin. Izin merupakan persetujuan pemerintah pusat atau pemerintah daerah untuk pelaksanaan kegiatan usaha yang wajib dipenuhi oleh pelaku usaha sebelum melaksanakan kegiatan usahanya. Dalam hal kegiatan usaha berisiko tinggi memerlukan pemenuhan standar usaha dan standar produk, pemerintah pusat atau pemerintah daerah menerbitkan sertifikat standar usaha dan sertifikat standar produk berdasarkan hasil verifikasi pemenuhan standar.

Menurut penjelasan Pasal 4 mengenai sasaran retribusi yaitu pelaku usaha mikro perlu diberikan dukungan antara lain melalui pemberian insentif pajak penghasilan agar dapat meningkatkan kapasitas dan skala usahanya untuk berkembang. Pemberian dukungan insentif pajak penghasilan tersebut juga ditujukan sebagai sarana pembelajaran bagi pelaku usaha mikro agar dapat lebih memahami hak dan kewajiban perpajakan. Yang bertujuan untuk menciptakan usaha baru, menguatkan dan mengembangkan kualitas UMKM yang mempunyai nilai ekonomi dan berdaya saing tinggi, serta mengoptimalkan pemanfaatan sumber daya manusia terdidik dalam menggerakkan perekonomian dengan memanfaatkan ilmu pengetahuan dan teknologi.

****

Daftar Pustaka

Adrian Sutedi, S.H., M. H. (2008). *Hukum Pajak dan Retribusi Daerah*. Bogor Selatan: Ghalia Indonesia.

Bapenda. (2023). *Retribusi Daerah*. Https://Bapenda.Jabarprov.Go.Id/Retribusi-Daerah/#tab-Id-4. https://bapenda.jabarprov.go.id/retribusi-daerah/#tab-id-4

Kerja, U. C. (2023). *Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 6 tahun 2023 Tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 2 Tahun 2022 Tentang Cipta Kerja*.

Marihot Pahala Siahaan, S.E., M. T. (2010). *Pajak Daerah dan Retribusi Daerah*. Jakarta: Rajawali Pers.

PROFIL PENULIS



Adwi Mulyana Hadi, S.H., M.H.

Penulis memiliki kepedulian tinggi dengan aktivitas Pendidikan hukum dan juga prakteknya. Penulis memilih untuk masuk ke Sekolah Menengah Atas di SMA Negeri 10 Kota Bekasi dan berhasil lulus pada tahun 2013. Penulis kemudian melanjutkan pendidikan ke Perguruan Tinggi dan berhasil menyelesaikan studi S1 Ilmu Hukum di Sekolah Tinggi Hukum Bandung (STHB) lulus tahun 2017 kemudian melanjutkan pendidikan magister hukum di Sekolah Tinggi Hukum Bandung (STHB) lulus tahun 2019.

Penulis memiliki kepedulian tinggi terhadap keilmuan hukum dengan kegiatannya yang juga sebagai Advokat / praktisi penegak hukum, kemudian pada tahun 2021 penulis menyelesaikan Pendidikan Praktisi Pengacara pajak dan sudah bergabung menjadi Praktisi Pengacara Pajak saat ini dengan organisasi PKPPI, dan saat ini penulis juga sebagai dosen di Sekolah Tinggi Hukum Bandung (STHB) dan juga aktif sebagai peneliti di bidang Hukum, selanjutnya penulis mewujudkan bentuk pengabdian dengan aktif menjadi narasumber ataupun menjadi tenaga ahli guna penyusunan naskah akademik untuk kepentingan pemerintah di beberapa pemerintahan kota/kab. Selain peneliti, penulis juga mulai aktif menulis buku dengan harapan dapat memberikan kontribusi positif bagi bangsa dan negara yang sangat tercinta ini.

Email Penulis: adwimulyanah@gmail.com

BAB 19
PENGGELAPAN PAJAK & PENYELESAIANNYA

Suwandoko, S.H., M.H.
Universitas Tidar

Definisi Penggelapan Pajak

Penggelapan pajak (*tax evasion*) merupakan pengurangan terhadap pajak yang dilaksanakan melanggar peraturan di bidang perpajakan, misalnya memberikan data palsu atau menyembunyikan data (Suandy, 2016, p. 21). Selanjutnya (Bohari, 2019, p. 156), menyatakan bahwa penggelapan pajak merupakan pelanggaran undang-undang dengan maksud melepaskan diri dari pajak atau mengurangi dasar/besarnya pajak yang harus dibayar.

Penggelapan pajak merupakan usaha dari wajib pajak dalam hal untuk mengurangi jumlah pajak yang harus dibayar, dimana melanggar ketentuan yang telah ditetapkan pada perundang-undangan di bidang perpajakan (Nugroho, 2017, p. 2). Penggelapan pajak (*tax evasion*) merupakan usaha yang dilakukan oleh wajib pajak untuk meringankan beban pajak dengan melanggar undang-undang. Wajib pajak mengabaikan adanya peraturan perpajakan, dengan cara memalsukan dokumen, mengisi data dengan tidak lengkap dan tidak benar (Mardiasmo, 2011, p. 9). Tindak penggelapan pajak yang dilakukan oleh wajib pajak yakni dengan sengaja tidak melaporkan seluruh pendapatannya atau melaporkan pajak tetapi tidak sesuai dengan jumlah yang sebenarnya (Aji et al., 2021, p. 140).

Berdasarkan beberapa definisi tersebut, penggelapan pajak (*tax evasion*) merupakan suatu tindakan dengan tujuan untuk mengurangi atau meminimalisasi kewajiban terhadap pembayaran pajak dengan

cara melanggar peraturan perundang-undangan dalam bidang perpajakan. Bahwa pajak merupakan sumber penerimaan negara, dengan adanya penggelapan pajak maka merugikan pendapatan negara.

1. Akibat Penggelapan Pajak

Siahaan dalam (Fauziah, 2021, p. 117) yang menyatakan bahwa akibat adanya penggelapan pajak, yakni:

a. Bidang keuangan negara, dalam hal ini penggelapan pajak akan berpengaruh pada ketidakseimbangan pendapatan negara.
b. Bidang ekonomi, dalam hal ini penggelapan pajak akan berpengaruh pada persaingan diantara pengusaha, sebagaimana diketahui bahwa apabila pengusaha melakukan penggelapan pajak dengan maksud untuk mendapatkan keuntungan yang lebih banyak serta menutupinya dengan secara illegal maka posisi pengusaha tersebut lebih menguntungkan daripada pengusaha yang tidak melakukan penggelapan pajak.
c. Bidang psikologi, dalam hal ini penggelapan pajak akan berpengaruh pada wajib pajak untuk melanggar peraturan di bidang perpajakan.

2. Bentuk Penggelapan Pajak

Bentuk penggelapan pajak yang diatur dalam Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, yakni:

a. Pasal 38

   Setiap orang yang karena kealpaannya:

   1) Huruf (a) Tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan; atau
   2) Huruf (b) Menyampaikan Surat Pemberitahuan, tetapi isinya tidak benar atau tidak lengkap, atau melampirkan keterangan yang isinya tidak benar sehingga dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara dan perbuatan tersebut merupakan perbuatan setelah perbuatan yang pertama kali sebagaimana dimaksud dalam Pasal 13A didenda paling sedikit 1 (satu) kali jumlah pajak terutang

yang tidak atau kurang dibayar dan paling banyak 2 (dua) kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar, atau dipidana kurungan paling singkat 3 (tiga) bulan atau paling lama 1 (satu) tahun.

b. Pasal 39 ayat (1) huruf b dan c
   Ayat (1) Setiap orang yang dengan sengaja:
   ……
   1) Huruf (b) Tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan;
   2) Huruf (c) Menyampaikan Surat Pemberitahuan dan/atau keterangan yang isinya tidak benar atau tidak lengkap;
   ……

c. Pasal 39A
   Setiap orang yang dengan sengaja:
   1) Huruf (a) Menerbitkan dan/atau menggunakan faktur pajak, bukti pemungutan pajak, bukti pemotongan pajak, dan/atau bukti setoran pajak yang tidak berdasarkan transaksi yang sebenarnya; atau
   2) Huruf (b) Menerbitkan faktur pajak tetapi belum dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak dipidana dengan pidana penjara paling singkat 2 (dua) tahun dan paling lama 6 (enam) tahun serta denda paling sedikit 2 (dua) kali jumlah pajak dalam faktur pajak, bukti pemungutan pajak, bukti pemotongan pajak, dan/atau bukti setoran pajak dan paling banyak 6 (enam) kali jumlah pajak dalam faktur pajak, bukti pemungutan pajak, bukti pemotongan pajak, dan/atau bukti setoran pajak.

Strategi Penyelesaian Penggelapan Pajak

Setiap wajib pajak harus taat pada peraturan dalam bidang perpajakan, maka kepatuhan wajib pajak merupakan upaya seorang wajib pajak untuk selalu melaksanakan kewajiban pajaknya sesuai dengan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan (Jihin,

Sulistyowati & Salta, 2021, p. 303). Penciptaan iklim dalam mendukung kepatuhan wajib pajak, yakni:

1. Wajib pajak berusaha memahami peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan.
2. Mengisi formulir pajak dengan benar dan sesuai dengan realita.
3. Menghitung pajak dengan jumlah yang benar dan sesuai dengan realita.
4. Tepat dalam membayar pajak (Jihin, Sulistyowati & Salta, 2021, p. 305).

Kepatuhan wajib pajak sangat penting untuk mencegah adanya penggelapan pajak. Maka strategi dalam menyelesaikan adanya penggelapan pajak yakni:

1. Pengawasan

Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE- 05/PJ/2022 tentang Pengawasan Kepatuhan Wajib Pajak, menjelaskan mengenai definisi pengawasan atas kepatuhan Wajib Pajak yang selanjutnya disebut pengawasan adalah serangkaian kegiatan pembinaan dan penelitian atas pemenuhan kewajiban perpajakan, baik yang akan, belum, maupun sudah dilaksanakan oleh Wajib Pajak, dalam rangka mewujudkan kepatuhan Wajib Pajak yang berkelanjutan atas ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan. Dalam Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE- 05/PJ/2022 tentang Pengawasan Kepatuhan Wajib Pajak, menjelaskan jenis pengawasan, yakni:

a. Pengawasan Pembayaran Masa yang selanjutnya disingkat PPM adalah pengawasan terhadap Wajib Pajak melalui penelitian kepatuhan formal yang jatuh tempo di tahun pajak berjalan dan penelitian kepatuhan material atas tahun pajak berjalan serta kunjungan.
b. Pengawasan Kepatuhan Material yang selanjutnya disingkat PKM adalah pengawasan terhadap Wajib Pajak melalui penelitian kepatuhan formal yang jatuh tempo sebelum tahun pajak berjalan dan penelitian kepatuhan material, antara lain melalui kegiatan analisis data perpajakan atas tahun pajak sebelum tahun pajak berjalan, serta kunjungan.

2. Pemeriksaan

Pasal 1 angka 25 Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan menyatakan pemeriksaan adalah serangkaian kegiatan menghimpun dan mengolah data, keterangan, dan/atau bukti yang dilaksanakan secara objektif dan profesional berdasarkan suatu standar pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dan/atau untuk tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan. Selanjutnya dalam Pasal 29 ayat (1) Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, yang menyatakan Direktur Jenderal Pajak berwenang melakukan pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan Wajib Pajak dan untuk tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

Tindakan pemeriksaan pajak merupakan tindakan yang dilaksanakan oleh fiskus untuk melaksanakan pemeriksaan terhadap wajib pajak. Bertujuan untuk mencari bahan-bahan untuk menetapkan jumlah pajak yang terutang dan jumlah pajak yang harus dibayarkan (Bohari, 2019, p. 159). Pemeriksaan lengkap merupakan pemeriksaan yang dilaksanakan di tempat wajib pajak dengan meliputi seluruh jenis pajak dan/atau tujuan lain, baik tahun berjalan dan/atau tahun-tahun sebelumnya yang dilaksanakan dengan teknik-teknik yang lazim digunakan dalam pemeriksaan. Pemeriksaan sederhana lapangan merupakan pemeriksaan pajak yang meliputi jenis pajak dan/atau tujuan lain, baik tahun berjalan dan/atau tahun-tahun sebelumnya yang dilaksanakan dengan teknik-teknik pemeriksaan dengan bobot dan kedalaman yang sederhana. Pemeriksaan sederhana kantor merupakan merupakan pemeriksaan pajak yang meliputi jenis pajak tertentu untuk tahun berjalan dan/atau tahun-tahun sebelumnya yang dilaksanakan dengan teknik-teknik pemeriksaan

dengan bobot dan kedalaman yang sederhana (Suandy, 2016, p. 211).

Pasal 4 ayat (1) Peraturan Menteri Keuangan Nomor 184/PMK.03/2015 tentang Perubahan Atas Peraturan Menteri Keuangan Nomor 17/PMK.03/2013 tentang Tata Cara Pemeriksaan yang menyatakan dalam pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan, dilakukan dalam hal memenuhi kriteria sebagai berikut:

a. Wajib pajak yang mengajukan permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 17B Undang-Undang KUP;
b. Terdapat keterangan lain berupa data konkret sebagaimana dimaksud dalam Pasal 13 ayat (1) huruf a Undang-Undang KUP;
c. Wajib pajak menyampaikan surat pemberitahuan yang menyatakan lebih bayar, selain yang mengajukan permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak sebagaimana dimaksud pada huruf a;
d. Wajib pajak yang telah diberikan pengembalian pendahuluan kelebihan pembayaran pajak;
e. Wajib pajak menyampaikan surat pemberitahuan yang menyatakan rugi;
f. Wajib pajak melakukan penggabungan, peleburan, pemekaran, likuidasi, pembubaran, atau akan meninggalkan Indonesia untuk selama-Iamanya;
g. Wajib pajak melakukan perubahan tahun buku atau metode pembukuan atau karena dilakukannya penilaian kembali aktiva tetap;
h. Wajib pajak tidak menyampaikan atau menyampaikan surat pemberitahuan tetapi melampaui jangka waktu yang telah ditetapkan dalam surat teguran yang terpilih untuk dilakukan pemeriksaan berdasarkan analisis risiko; atau
i. Wajib pajak menyampaikan surat pemberitahuan yang terpilih untuk dilakukan pemeriksaan berdasarkan analisis risiko.

Pasal 70 Peraturan Menteri Keuangan Nomor 184/PMK.03/2015 tentang Perubahan Atas Peraturan Menteri Keuangan Nomor 17/PMK.03/2013 tentang Tata Cara Pemeriksaan, yang menyatakan pemeriksaan untuk tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan dilakukan dengan kriteria antara lain sebagai berikut:

a. Pemberian Nomor Pokok Wajib Pajak secara jabatan;
b. Penghapusan Nomor Pokok Wajib Pajak;
c. Pengukuhan Pengusaha Kena Pajak secara jabatan;
d. Pencabutan pengukuhan Pengusaha Kena Pajak;
e. Wajib Pajak mengajukan keberatan;
f. Pengumpulan bahan guna penyusunan norma penghitungan penghasilan neto;
g. Pencocokan data dan/atau alat keterangan;
h. Penentuan Wajib Pajak berlokasi di daerah terpencil;
i. Penentuan satu atau lebih tempat terutang Pajak Pertambahan Nilai;
j. Pemeriksaan dalam rangka penagihan pajak;
k. Penentuan saat produksi dimulai atau memperpanjang jangka waktu kompensasi kerugian sehubungan dengan pemberian fasilitas perpajakan; dan/atau;
l. Memenuhi permintaan informasi dari negara mitra Perjanjian Penghindaran Pajak Berganda.

Berkaitan dengan kewajiban wajib pajak dengan adanya pemeriksaan yakni diatur dalam Pasal 29 ayat (3) Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, yang menyatakan wajib pajak yang diperiksa wajib:

a. Memperlihatkan dan/atau meminjamkan buku atau catatan, dokumen yang menjadi dasarnya, dan dokumen lain yang berhubungan dengan penghasilan yang diperoleh, kegiatan usaha, pekerjaan bebas wajib pajak, atau objek yang terutang pajak;

b. Memberikan kesempatan untuk memasuki tempat atau ruang yang dipandang perlu dan memberi bantuan guna kelancaran pemeriksaan; dan/atau
c. Memberikan keterangan lain yang diperlukan.

Metode dalam pemeriksaan pajak, yakni:

a. Metode langsung merupakan metode yang dilaksanakan dengan cara menguji kebenaran angka-angka dalam surat pemberitahuan, laporan keuangan, buku, catatan, dokumen pendukung lainnya sesuai dengan proses pemeriksaan.
b. Metode tidak langsung merupakan metode yang dilakukan dengan cara menguji atas kebenaran angka-angka dalam surat pemberitahuan secara tidak langsung melalui suatu pendekatan perhitungan tertentu mengenai penghasilan dan biaya (Suandy, 2016, p. 217).

3. Penegakan Hukum

Penegakan hukum di bidang perpajakan sangat diperlukan untuk meningkatkan kepatuhan wajib pajak agar mencegah adanya penggelapan pajak. Dalam hal ini penegakan hukum harus dilaksanakan secara adil dan tidak diskriminatif yang dalam hal ini meningkatkan kepercayaan dari wajib pajak, sehingga kepatuhan wajib pajak akan tercapai.

Keseluruhan ketentuan hukum pajak mempunyai fungsi dalam hal agar pemenuhan hak dan pelaksanaan kewajiban perpajakan selalu merealisasikan kepastian hukum, keadilan hukum, dan kemanfaatan dalam negara hukum dengan selalu menjunjung supremasi hukum. Bahwa penegakan hukum pajak akan dapat mewujudkan masyarakat untuk sadar dan patuh dalam memenuhi kewajiban perpajakannya. Sehingga dapat dapat menjamin tercapainya fungsi hukum pajak dalam rangka penerimaan negara di bidang perpajakan secara berkelanjutan (Farouq, 2018, p. 269). Selanjutnya penegakan hukum pajak akan bermanfaat untuk meningkatkan kepatuhan sukarela wajib pajak, meningkatkan sistem pengawasan dalam perpajakan dan penegakan hukum pajak (Waid, 2020, p. 70).

Asas-asas pemungutan pajak menurut Adam Smith dalam (Bohari, 2019, pp. 41–42), sebagai berikut:

a. *Equality* (asas persamaan).
   Pembebanan pajak kepada wajib pajak hendaknya seimbang dengan kemampuannya, yakni seimbang dengan penghasilan yang dinikmatinya di bawah perlindungan negara. Maka negara tidak boleh diskriminasi terhadap wajib pajak.
b. *Certainty* (asas kepastian).
   Bagi wajib pajak asas ini menekankan harus jelas dan pasti tentang waktu, jumlah, dan cara pembayaran pajak.
c. *Conveniency of payment* (asas menyenangkan).
   Pemungutan pajak harus dipungut pada waktu yang tepat yakni pada saat memperoleh keuntungan atau penghasilan.
d. *Low cost of collection* (asas efisiensi).
   Pemungutan pajak tidak boleh melebihi dari hasil yang akan diterima.

Syarat dalam pemungutan pajak menurut (Mardiasmo, 2011, p. 2), sebagai berikut:

a. Pemungutan pajak harus adil.
   Pemungutan pajak harus sesuai dengan tujuan hukum yakni keadilan yang berdasarkan peraturan perundang-undangan dan keadilan dalam pelaksanaannya.
b. Pemungutan pajak harus berdasarkan peraturan perundang-undangan.
   Pemungutan pajak harus memberikan jaminan hukum untuk mewujudkan keadilan bagi setiap warga negaranya.
c. Tidak mengganggu perekonomian.
   Pemungutan pajak tidak boleh mengganggu kelancaran kegiatan produksi maupun perdagangan, sehingga tidak menimbulkan kelesuan ekonomi.
d. Pemungutan pajak harus efisien.
   Biaya pemungutan pajak harus dapat ditekan sehingga lebih rendah dari hasil pemungutannya.
e. Sistem pemungutan pajak harus sederhana.

Sistem pemungutan pajak yang sederhana akan memudahkan dan mendorong masyarakat dalam memenuhi kewajiban perpajakannya.

Keadilan pajak berpengaruh signifikan terhadap penggelapan pajak. Sebab semakin tinggi keadilan pajak yang dirasakan oleh wajib pajak maka kecenderungan wajib pajak untuk melakukan tindakan penggelapan pajak akan semakin rendah (Raharjo & Tyas, 2023, p. 226).

Penegakan hukum di bidang perpajakan dengan cara menerapkan sanksi, yakni:

a. Sanksi administrasi, yakni sanksi administrasi berupa bunga, sanksi administrasi berupa denda, dan sanksi administrasi berupa kenaikan.
b. Sanksi pidana, dalam pengenaan sanksi pidana merupakan upaya terakhir untuk menegakan sanksi hukum di bidang perpajakan.

Bahwa dengan adanya penerapan sanksi perpajakan yang merupakan landasan dalam meningkatkan kepatuhan sukarela bagi wajib pajak. Sehingga akan mencegah adanya penggelapan pajak pada sistem pemungutan pajak yakni *self assessment system* yang dalam hal ini memberi wewenang, kepercayaan dan tanggung jawab kepada wajib pajak untuk menghitung, memperhitungkan, membayar dan melaporkan sendiri besarnya pajak yang harus dibayar dengan benar dan sesuai dengan kaidah peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku.

****

Daftar Pustaka

Aji, A. W., Erawati, T., & Izliachyra, M. E. (2021). Pengaruh Pemahaman Hukum Pajak, Sistem Perpajakan, Sanksi Perpajakan, dan Motif Ekonomi Terhadap Penggelapan Pajak (Studi Kasus Pada Wajib Pajak di Kabupaten Kulon Progo). *Akurat*, *12*(2), 140–149.

Bohari. (2019). *Pengantar Hukum Pajak*. Depok: Rajawali Pers.

Fauziah, F. (2021). Pengaruh Keadilan, Kualitas Layanan dan Kemungkinan Terdeteksinya Kecurangan Terhadap Persepsi Wajib Pajak Mengenai Etika Penggelapan Pajak (Tax Evasion). *JAMMI-Jurnal Akuntansi UMMI*, *2*(1), 111–125.

Jihin, Sukma Ayu Fardha Sulistyowati, W. A., & Salta. (2021). Kajian Kepatuhan Wajib Pajak Pribadi Ditinjau dari Pemahaman Peraturan Perpajakan dan Sanksi Perpajakan. *Krisna:Kumpulan Riset Akuntansi*, *12*(1), 303–319.

Mardiasmo. (2011). *Perpajakan*. Yogyakarta: CV Andi Offset.

Nugroho, A. D. (2017). *Hukum Pidana Pajak Indonesia*. Bandung: PT Citra Aditya Bakti.

Raharjo, E. S., & Tyas, A. M. (2023). Pengaruh Kemungkinan Terdeteksinya Kecurangan, Keadilan Pajak, dan Tax Morale Terhadap Tax Evasion. *Soetomo Accounting Review*, *1*(2), 214–227.

S., M. F. (2018). *Hukum Pajak di Indonesia Suatu Pengantar Ilmu Hukum Terapan di Bidang Perpajakan*. Kencana.

Suandy, E. (2016). *Hukum Pajak*. Jakarta: Salemba Empat.

Waid, A. (2020). Penegakan Hukum Pajak untuk Meneguhkan Ketahanan Ekonomi Indonesia di Tengah Pendemi Covid-19. *Labatila:Jurnal Ilmu Ekonomi Islam*, *4*(1), 69–89.

PROFIL PENULIS



Suwandoko, S.H., M.H.

Penulis mengambil jenjang pendidikan S1 Ilmu Hukum di Fakultas Hukum Universitas Negeri Semarang pada Tahun 2010-Tahun 2014. Penulis merupakan alumni mahasiswa bidikmisi Universitas Negeri Semarang angkatan Tahun 2010. Penulis melanjutkan S2 Ilmu Hukum di Fakultas Hukum Universitas Negeri Semarang pada Tahun 2016-Tahun 2018. Penulis sekarang bekerja sebagai dosen di Program Studi S1 Hukum Fakultas Ilmu Sosial dan Ilmu Politik Universitas Tidar pada Tahun 2019-sekarang.

Semenjak menjadi dosen penulis aktif dalam kegiatan tri dharma perguruan tinggi yakni pendidikan, penelitian dan pengabdian kepada masyarakat. Penulis juga aktif menulis artikel ilmiah yang dimuat di beberapa jurnal nasional yang terakreditasi. Penulis mengikuti Program Magang Dosen Ke Perguruan Tinggi Tahun 2022 oleh Direktorat Sumber Daya, Direktorat Jenderal Pendidikan Tinggi Riset dan Teknologi, Kementerian Pendidikan Kebudayaan Riset dan Teknologi. Penulis sebagai dosen dalam hal ini harus mampu mengimplementasikan tri dharma perguruan tinggi sesuai dengan bidang keahlian besar harapan mampu memberikan kontribusi positif terhadap lingkungan masyarakat secara luas.

Email Penulis: suwandoko@untidar.ac.id

BAB 20
PENGADILAN PAJAK

Deni Yusup Permana, S.H., M.H.
Universitas Swadaya Gunung Jati

Undang-undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 mengandung makna bagi Negara Indonesia untuk mengatur mengenai sistem pemerintahan, baik dari pemerintah pusat maupun pemerintahan daerah dalam menyelenggarakan kegiatan serta tanggungjawab pemerintahan dan pembangunan yang dibiayai dari hasil penerimaan pajak. Pemungutan pajak adalah pelaksanaan kekuasaan fiskal yang dimiliki oleh kedaulatan negara untuk mengatur orang dan benda yang berada di wilayahnya.

Area kontrol mengandung 3 (tiga) elemen, yaitu:

1. Otoritas pengawasan atas berlakunya Undang-undang perpajakan;
2. Penerimaan (meminta secara sah dan efektif sebagian pendapatan dan/atau kekayaan anggota masyarakat untuk kepentingan pemerintah);Dan
3. Manajemen (penegakan, pengelolaan, pengelolaan dan penegakan) (Jan, 2022).

Pengertian Pengadilan Pajak

Terkait konsep Pengadilan Pajak adalah sebagaimana sesuai ketentuan yang terdapat dalam UU No. 14 Tahun 2002 mengenai Pengadilan Pajak, Pasal 2 memberikan pengertian bahwa Pengadilan Pajak adalah lembaga peradilan yang bertanggung jawab dalam hal perselisihan perpajakan. Pengadilan Pajak bertujuan untuk memberikan putusan hukum terhadap wajib pajak atau penanggung

pajak yang sedang menghadapi perselisihan atau sengketa terkait masalah perpajakan, dengan tujuan mencari keadilan dalam hal tersebut. Berdasarkan Pasal 3 Undang-undang Republik Indonesia Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, Pengadilan Pajak memiliki kedudukan di Ibukota negara Indonesia. Pendirian Pengadilan Pajak bertujuan untuk wajib pajak atau penanggung pajak dapat memperoleh akses dalam mendapatkan keadilan dalam penyelesaian permasalahan terkait pajak. Dalam hal pembentukan Pengadilan Pajak sebagai instrumen hukum dalam menjawab permasalahan terkait sengketa pajak yang dapat diselesaikan dengan cara yang adil dan objektif, dengan tidak melibatkan pihak tertentu yang dapat mengintervensi atau memberikan tekanan sehingga dapat mencederai objektivitas dari peradilan pajak.

Pengadilan Pajak merupakan sebuah lembaga di dalam bidang peradilan yang beroperasi di Negara Indonesia dan bertugas untuk menjalankan wewenang kekuasaan kehakiman untuk melakukan penyelesaian terhadap sengketa perpajakan. Pengadilan Pajak didirikan sebagai lembaga yang independen dan objektif, yang memberikan akses kepada masyarakat, terutama kepada wajib pajak atau penanggung pajak dalam hal memperoleh keadilan yang berkaitan dengan kewajiban perpajakan mereka. Sebagai lembaga yang independen dan objektif, Pengadilan Pajak bertugas untuk mempertimbangkan argumen, bukti, dan pendapat dari kedua belah pihak yang terlibat dalam sengketa tersebut. Tujuan utama dari Pengadilan Pajak adalah memastikan tercapainya keadilan dan kepastian hukum dalam menyelesaikan masalah perpajakan. Dalam proses persidangan, Pengadilan Pajak memberikan kesempatan kepada wajib pajak dan Direktorat Jenderal Pajak untuk menyampaikan pandangan mereka secara terbuka dan adil. Keputusan yang dihasilkan oleh Pengadilan Pajak memiliki kekuatan hukum yang mengikat dan harus dihormati oleh kedua belah pihak. Dengan demikian, Pengadilan Pajak berperan penting dalam menjaga keadilan dan menjamin penegakan hukum dalam konteks perpajakan di Indonesia. Pengadilan Pajak memiliki peran sebagai pengadilan tingkat awal atau tingkat pertama dalam penyelesaian perkara perpajakan, yang memeriksa dan memutuskan perselisihan

perpajakan yang muncul antara wajib pajak dan Direktorat Jenderal Pajak.

Pengadilan Pajak memiliki tujuan utama memastikan adanya kepastian hukum dan keadilan yang terjamin dalam menyelesaikan sengketa yang berkaitan dengan perpajakan. Dalam melaksanakan fungsinya, Pengadilan Pajak mengacu pada prinsip-prinsip hukum yang berlaku di Indonesia, termasuk prinsip-prinsip keadilan, kepastian hukum, dan kemanfaatan.

Dasar Hukum Keberadaan Pengadilan Pajak

Pembentukan Undang-undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak menjadi landasan bagi Pengadilan Pajak. Ketentuan tersebut mengatur mengenai organisasi, tata cara, dan tata laksana Pengadilan Pajak. Putusan yang diberikan oleh Pengadilan Pajak bersifat final dan mengikat. Wajib pajak yang mengalami kerugian akibat putusan perpajakan tingkat pertama memiliki hak untuk membawa kasusnya ke pengadilan negeri dalam jangka waktu tiga puluh hari setelah menerima surat keputusan yang bersangkutan. Namun, perlu diingat bahwa sebelum mengajukan banding ke pengadilan negeri, pihak yang merasa dirugikan harus terlebih dahulu melakukan upaya hukum dengan mengajukan permohonan kasasi ke Mahkamah Agung, kecuali apabila dalam ketentuan yang berlaku ditentukan lain. Perihal kondisi yang demikian diatur di dalam ketentuan Pasal 28 ayat (1) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak. Jadi, proses penyelesaian sengketa perpajakan, upaya hukum banding dapat dilakukan setelah proses persidangan yang terjadi di Pengadilan Pajak dan permohonan kasasi ke Mahkamah Agung (jika diperlukan) telah dilakukan.

Undang-Undang Pengadilan Pajak memiliki beberapa ketentuan yang mengatur tentang hal-hal penting terkait dengan Pengadilan Pajak di Indonesia, antara lain:

1. Susunan pengadilan dan keanggotaannya serta pendirian Pengadilan Pajak.

2. Kewenangan Pengadilan Pajak berupa membantu menyelesaikan sengketa perpajakan antara wajib pajak dan Direktorat Jenderal Pajak.
3. Tata cara pelaksana persidangan di dalam lingkup Pengadilan Pajak, termasuk hak dan kewajiban para pihak dalam persidangan.
4. Prosedur dalam hal melakukan pengajuan upaya hukum banding ke Pengadilan Negeri, termasuk waktu dan persyaratan-persyaratan yang harus dipenuhi oleh pihak yang mengajukan banding.
5. Sanksi dan tindakan hukum yang dapat diterapkan oleh Pengadilan Pajak, termasuk sanksi pidana dan denda yang dapat diberikan kepada pihak yang melanggar ketentuan perpajakan.

Kedudukan Pengadilan Pajak

Sejarah awal yang menjadi latar belakang lahirnya Pengadilan Pajak adalah bahwa awalnya terdapat Majelis Pertimbangan Pajak (MPP) yang selanjutnya berubah menjadi Badan Penyelesaian Sengketa Pajak (BPSP). Pemerintah menganggap Badan Penyelesaian Sengketa Pajak (BPSP) tidak lagi mampu menangani jumlah sengketa pajak yang terus meningkat setiap tahunnya. Dalam respons terhadap hal ini, pemerintah memutuskan untuk membentuk Pengadilan Pajak sebagai lembaga yang lebih komprehensif dan efektif dalam menyelesaikan sengketa perpajakan. Pada akhirnya, pembentukan Pengadilan Pajak resmi diatur di dalam Undang-undang No. 14 Tahun 2002.

Pengadilan Pajak memiliki posisi, status, dan otonomi mandiri yang setara dengan pengadilan lain di tingkat yang sama. Oleh karena itu, Pengadilan Pajak beroperasi sebagai pengadilan tingkat pertama. Sebagai bagian dari sistem peradilan negara, Pengadilan Pajak termasuk dalam tatanan tata usaha negara dan memiliki struktur organisasi yang akhirnya bertanggung jawab kepada Mahkamah Agung (MA).

Pengadilan Pajak memang memiliki kekhususan dan diferensiasi tertentu jika dibandingkan dengan pengadilan-pengadilan lain yang setingkat. Sebagai pengadilan yang khusus menangani sengketa perpajakan, Pengadilan Pajak memiliki spesialisasi dalam masalah

perpajakan dan aturan-aturan yang terkait. Ini berarti para hakim dan staf Pengadilan Pajak memiliki pengetahuan dan pemahaman yang mendalam tentang hukum perpajakan, praktik perpajakan, dan isu-isu terkait. Spesialisasi ini memungkinkan Pengadilan Pajak untuk secara lebih efektif dan cermat menangani sengketa perpajakan yang kompleks dan memastikan kepastian hukum dalam domain perpajakan (Sandra).

Pengadilan Pajak di indonesia memiliki posisi dalam sistem peradilan yang tidak sepenuhnya mandiri karena mengadopsi pendekatan *dual roof*. Dalam sistem ini, Mahkamah Agung bertanggung jawab atas aspek pembinaan teknis, sementara Kementerian Keuangan bertanggung jawab atas pembinaan organisasi, administrasi, dan keuangan.

Meskipun demikian, keberadaan pendekatan *dual roof* ini tidak secara langsung menunjukkan kurangnya kemandirian Pengadilan Pajak atau adanya bias. Meskipun ada kekhawatiran bahwa sistem ini dapat memunculkan campur tangan atau tekanan yang tidak diinginkan, hal itu tidak secara otomatis menyiratkan bahwa Pengadilan Pajak tidak independen atau bertentangan dengan ketentuan konstitusional.

Perlu dicatat bahwa Pengadilan Pajak tetap berupaya menjalankan tugasnya secara independen dan objektif dalam menyelesaikan sengketa perpajakan. Putusan Pengadilan Pajak berada dalam wewenang lembaga peradilan, dan hakim-hakimnya diharapkan bersikap netral dan berdasarkan hukum.

Namun, pertanyaan mengenai berlanjutnya atau perubahan terhadap sistem *dual roof* dalam Pengadilan Pajak, serta isu-isu seputar independensi dan ketentuan konstitusional, adalah masalah yang lebih luas dan mungkin memerlukan diskusi dan analisis yang lebih mendalam mengenai reformasi sistem peradilan di Indonesia.

Selain itu, tidak adanya sistem banding dan kasasi di Pengadilan Pajak mengakibatkan keputusan yang diberikan oleh pengadilan tersebut tidak memberikan upaya dalam memperoleh kepastian hukum dan rasa keadilan bagi wajib pajak yang mencari keadilan. Pada tahun 2020, Mahkamah Konstitusi Indonesia memutuskan bahwa ketiadaan proses banding dan kasasi di Pengadilan Pajak

melanggar ketentuan konstitusi, dan meminta Pemerintah untuk mengatur mekanisme banding dan kasasi di Pengadilan Pajak.

Di sisi lain, Pemerintah Indonesia telah mengambil langkah-langkah untuk memperkuat independensi Pengadilan Pajak. Pada tahun 2019, pemerintah mengeluarkan Peraturan Presiden Nomor 55 Tahun 2019 tentang Pengadilan Pajak, yang memberikan wewenang pengangkatan dan pemberhentian hakim Pengadilan Pajak kepada Mahkamah Agung, serta memberikan pengaturan mengenai sumber daya manusia, keuangan, dan administrasi bagi Pengadilan Pajak. Namun, beberapa kalangan masih menganggap bahwa perlu ada perubahan dalam sistem dua atap yang diterapkan pada Pengadilan Pajak untuk memastikan independensinya sebagai badan peradilan (Basiri, 2022).

Pengadilan Pajak tidak terlepas dari pengawasan Mahkamah Agung. Hal ini memiliki arti kepentingan karena dalam proses peradilan pajak, penting untuk menjaga kekuasaan kehakiman yang independen dan merdeka, sambil tetap mematuhi batasan konstitusional yang telah ditetapkan. Dalam ini, penting untuk menjamin independensi Pengadilan Pajak berperan sebagai badan peradilan tingkat awal dan akhir dalam upaya hukum yang dilakukan oleh wajib pajak.

Seperti yang telah dijelaskan sebelumnya, saat ini sistem peradilan pajak di Indonesia masih menggunakan sistem dua atap yang membagi pembinaan teknis dan Tugas-tugas terkait organisasi, administrasi, dan keuangan di Pengadilan Pajak terbagi antara Mahkamah Agung dan Kementerian Keuangan. Hal ini dianggap merupakan sebuah tantangan bagi independensi Pengadilan Pajak sebagai lembaga peradilan yang mandiri dan netral (Anggreini, 2021). Pengadilan Pajak harus menjalankan tugasnya dengan adil dan independen, terlepas dari pengaruh pemerintah dan sistem peradilan Indonesia secara umum. Hal ini penting agar wajib pajak merasa bahwa keputusan yang dikeluarkan oleh Pengadilan Pajak merupakan hasil dari proses peradilan yang didasarkan pada analisis yang teliti terhadap fakta, bukti yang disajikan, dan pertimbangan hukum yang relevan. Dengan demikian, keputusan tersebut dianggap adil dan dapat dipercaya.

Tata Susunan Organisasi Pengadilan Pajak

Bagian ini mengulas tentang komposisi tata susunan organisasi Pengadilan Pajak di Indonesia. Susunan organisasi tersebut meliputi:

1. Kepemimpinan
2. Anggota Hakim
3. Pejabat Sekretaris
4. Petugas Panitera

Kepemimpinan Pengadilan Pajak dipimpin oleh seorang ketua yang bertanggung jawab dalam menjalankan tugasnya dan beberapa wakil ketua, dengan jumlah wakil ketua maksimal lima orang. Jumlah wakil ketua yang ditentukan dapat disesuaikan dengan volume sengketa pajak yang harus ditangani. Tugas-tugas yang berbeda-beda dapat diberikan kepada setiap wakil ketua yang bertugas di Pengadilan Pajak, tergantung pada macam-macam pajak, lokasi kantor perpajakan, atau jumlah perselisihan perpajakan yang ada. Struktur organisasi ini diatur secara resmi dalam Undang-undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak.

Tanggung Jawab dan Kewenangan Pengadilan Pajak

Pengadilan Pajak memiliki tanggung jawab dan kewenangan dalam melakukan pemeriksaan dan penyelesaian sengketa pajak. Apabila terdapat permohonan banding, Pengadilan Pajak akan melakukan pemeriksaan dan memberikan keputusan terhadap perselisihan perpajakan tersebut berdasarkan keputusan keberatan, kecuali jika diatur secara khusus oleh ketentuan perpajakan yang berlaku. Selain itu, Pengadilan Pajak juga memiliki kewajiban memeriksa dan memutus perkara terkait pelaksanaan penagihan pajak, keputusan pembetulan, atau keputusan lainnya dalam kasus-kasus yang diajukan melalui gugatan.

Sebagai lembaga peradilan khusus, Pengadilan Pajak memiliki wewenang menyelesaikan perkara pajak yang muncul dapat melibatkan wajib pajak dan Direktorat Jenderal Pajak. Namun, keputusan Pengadilan Pajak dapat diajukan banding ke Pengadilan Negeri dan tingkat kasasi ke Mahkamah Agung. Selain itu, berdasarkan

Pasal 31 ayat (1), ayat (2), dan ayat (3) Undang-undang Nomor 14 Tahun 2002 Pengadilan Pajak juga memiliki tugas untuk memberikan pertimbangan hukum kepada pemerintah dan masyarakat terkait dengan penerapan peraturan perpajakan. Pertimbangan hukum tersebut dapat berupa penjelasan atau interpretasi atas ketentuan-ketentuan perpajakan yang menjadi sumber sengketa pajak. Peran Pengadilan Pajak sangat penting dalam menjaga kepastian hukum dan keadilan dalam penerapan perpajakan di Indonesia. Namun, masih terdapat beberapa kendala seperti adanya keterbatasan kewenangan dalam menguji konstitusionalitas peraturan perpajakan dan ketergantungan pada keputusan-keputusan Mahkamah Agung yang memeriksa kasasi dari putusan Pengadilan Pajak.

Sesuai dengan Undang-undang Nomor 14 Tahun 2002, Pasal 31, 32, dan 33 menggambarkan tanggung jawab dan kewenangan yang dimiliki oleh Pengadilan Pajak, meliputi (Sandra):

Pengadilan Pajak memiliki kewenangan administratif dan tanggung jawab dalam melakukan pemeriksaan serta memberikan putusan terkait sengketa pajak. Fungsi ini mencakup baik tingkat banding maupun gugatan terkait pelaksanaan penagihan pajak atau keputusan pembetulan. Pengadilan Pajak berperan sebagai pengadilan tingkat awal dan akhir dalam memutus sengketa pajak, serta memiliki hak untuk memanggil atau meminta data dan keterangan dari pihak ketiga sesuai dengan peraturan perUndang-undangan yang berlaku. Selain itu, Pengadilan Pajak juga memiliki tugas untuk mengawasi kuasa hukum yang memberikan bantuan hukum kepada pihak yang sedang bersengketa dalam persidangan Pengadilan Pajak.

Di samping tugas dan wewenang yang telah disebutkan sebelumnya, Pengadilan Pajak juga memiliki kewenangan untuk memeriksa dan memberikan keputusan terkait perselisihan yang berkaitan dengan pembayaran pajak oleh wajib pajak asing yang menjalankan kegiatan di Indonesia. Selain itu, Pengadilan Pajak juga berwenang untuk menetapkan jumlah penggantian kerugian negara yang timbul akibat tindakan melanggar hukum atau kesalahan dan kekeliruan yang dilakukan baik sengaja atau tidak sengaja oleh petugas pajak dalam menjalankan tugasnya.

Pengadilan Pajak, sesuai dengan ketentuan UU No. 14 Tahun 2002, bertanggung jawab dalam memeriksa dan memutuskan sengketa yang timbul dari keputusan keberatan pada tingkat banding, kecuali jika ada ketentuan lain yang berlaku sesuai Undang-undang. Selain itu, Pengadilan Pajak juga berwenang untuk menguji dan memberikan putusan sengketa gugatan terkait tindakan penagihan pajak, keputusan pembetulan, atau keputusan lainnya yang diatur dalam Pasal 23 ayat (2) Undang-undang Ketentuan Umum Perpajakan.

Selain itu, Pengadilan Pajak selanjutnya berwenang untuk melakukan pengawasan terhadap kuasa hukum yang sedang memberikan pendampingan hukum kepada para pihak yang sedang beracara di dalam persidangan Pengadilan Pajak. Hal ini bertujuan untuk memastikan bahwa kuasa hukum tersebut menjalankan tugasnya dengan baik dan sesuai dengan etika profesi.

Pengadilan Pajak adalah lembaga peradilan administratif yang memiliki peran signifikan dalam penyelesaian sengketa pajak. Tujuannya adalah memastikan kepastian hukum bagi semua pihak yang terlibat. Dalam menjalankan tugasnya, Pengadilan Pajak mengambil keputusan berdasarkan prinsip hukum dan keadilan.

Jenis-Jenis Perselisihan Perpajakan yang Dapat Diajukan Ke Pengadilan Pajak Untuk Diselesaikan

Berdasarkan ketentuan di dalam UU No. 14 tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, sengketa pajak merujuk pada perselisihan yang muncul dalam konteks perpajakan antara wajib pajak atau penanggung pajak dengan pejabat yang berwenang sebagai konsekuensi dari keputusan yang dapat diajukan banding atau gugatan ke Pengadilan Pajak sesuai dengan perpajakan yang berlaku. Hal ini mencakup sengketa yang berkaitan dengan pelaksanaan penagihan berdasarkan ketentuan yang tercantum dalam Undang-undang Penagihan Pajak dengan menggunakan Surat Paksa.

Terdapat tiga kategori sengketa pajak yang meliputi (Cahyady, 2019):

1. Sengketa perpajakan yang muncul sebagai hasil dari penerbitan ketetapan pajak;
2. Sengketa perpajakan yang muncul sebagai hasil dari tindakan penagihan; dan
3. Sengketa perpajakan yang timbul dari keputusan terkait pelaksanaan keputusan perpajakan, selain dari ketetapan pajak dan keputusan keberatan.

Proses Beracara Di Pengadilan Pajak

Prosedur dan tahapan beracara di Pengadilan Pajak Indonesia diatur di dalam ketentuan Undang-undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak.

1. **Pendaftaran Gugatan**

   Subjek hukum yang berniat untuk mengajukan gugatan ke Pengadilan Pajak harus melakukan pengajuan permohonan dalam bentuk tulisan kepada Ketua Pengadilan Pajak. Permohonan ini harus berisi identitas pihak yang mengajukan gugatan, objek sengketa, dasar hukum yang digunakan, dan jumlah nilai yang disengketakan. Permohonan ini harus didaftarkan dalam Waktu maksimal yang diberikan adalah 3 bulan setelah Surat Ketetapan Pajak diterbitkan (SKP) diterima yang menjadi dasar sengketa.

2. **Pemeriksaan Formal**

   Setelah permohonan diterima, Pengadilan Pajak akan melakukan pemeriksaan formal terhadap kelengkapan berkas dan memeriksa apakah permohonan tersebut memenuhi syarat formil.

3. **Pemeriksaan Materiil**

   Jika permohonan dinyatakan lengkap dan memenuhi syarat, Pengadilan Pajak akan memeriksa sengketa secara materiil. Pemeriksaan ini mencakup pendalaman terhadap fakta-fakta yang menjadi dasar sengketa serta pertimbangan terhadap argumen hukum yang diajukan oleh masing-masing pihak.

4. **Pemeriksaan Di Dalam Persidangan**
   Pengadilan Pajak akan mengadakan sidang untuk mendengarkan keterangan dari pihak yang bersengketa dan saksi-saksi yang diajukan. Selama sidang, masing-masing pihak dapat menyampaikan argumen, bukti-bukti, dan pendapatnya terkait dengan sengketa pajak yang sedang proses persidangan.

5. **Putusan**
   Setelah pemeriksaan selesai, Pengadilan Pajak akan mengeluarkan putusan tertulis yang berisi keputusan terhadap sengketa pajak yang telah sidang. Putusan ini akan diumumkan kepada subjek hukum yang terlibat dalam sengketa.

Alat Bukti

Berikut adalah bukti-bukti yang dapat diajukan dalam persidangan pajak sesuai dengan Undang-undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak:

1. Bukti-bukti pembayaran pajak;
2. Surat-surat dokumen seperti SPT (Surat Pemberitahuan), dokumen transaksi, dan dokumen terkait lainnya;
3. Bukti-bukti lain yang mendukung posisi pemohon atau responden dalam sengketa pajak, seperti bukti pembebasan pajak, pengurangan pajak, atau keterangan saksi.

Setiap bukti yang diajukan akan dinilai dan dinilai kembali oleh Hakim agar dapat diambil keputusan yang objektif dan berdasar kepada hukum yang berlaku. Selain itu, dalam sidang juga dapat dihadirkan saksi atau ahli guna memberikan keterangan yang diperlukan dalam persidangan.

Upaya Hukum terhadap Putusan Pengadilan Pajak

Apabila terdapat putusan dari Pengadilan Pajak telah dijatuhkan, biasanya tidak membutuhkan keputusan dari pejabat yang berwenang untuk dapat langsung dilaksanakan, kecuali diatur secara berbeda oleh peraturan yang berlaku. Setelah putusan tersebut dijatuhkan,

maka wajib bagi pejabat yang berwenang harus melaksanakan putusan tersebut dalam jangka waktu maksimal 30 hari sejak putusan diterima. Di Indonesia, Putusan Pengadilan Pajak dapat dilakukan upaya hukum, berupa:

1. **Banding**
   Penanggung pajak atau wajib pajak memiliki pilihan untuk mengajukan banding terhadap keputusan yang diberikan oleh Pengadilan Pajak.

2. **Peninjauan Kembali (PK)**
   PK atau Peninjauan Kembali adalah salah satu langkah yang bisa diambil dalam sengketa perpajakan. Permohonan Kasasi (PK) dapat diajukan oleh wajib pajak atau perwakilan wajib pajak dalam batas waktu yang ditentukan setelah keputusan terakhir dikeluarkan oleh Direktorat Jenderal Pajak atau Pengadilan Pajak. PK dilakukan dengan tujuan untuk memperbaiki atau membatalkan keputusan perpajakan yang dianggap merugikan wajib pajak. Ada beberapa alasan yang dapat diajukan dalam permohonan PK, seperti adanya fakta baru yang tidak diketahui pada saat keputusan diterbitkan, adanya kesalahan dalam penerapan hukum perpajakan, atau adanya putusan yang bertentangan dengan putusan Pengadilan atau Mahkamah Agung;

3. **Permohonan Kasasi**
   Pihak-pihak yang merasa tidak puas dengan hasil putusan pengadilan tingkat banding memiliki hak untuk melakukan upaya hukum berupa kasasi.

Pelaksanaan putusan Pengadilan Pajak, pihak yang merasa dirugikan tetap harus melaksanakan keputusan sesuai dengan peraturan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Namun, jika terdapat keberatan, pihak yang bersangkutan dapat melakukan upaya hukum yang telah disebutkan di atas. Setiap upaya hukum tersebut harus dilakukan dengan mengikuti prosedur yang telah ditetapkan dalam peraturan perundang-undangan yang berlaku. Peraturan terkait dapat ditemukan dalam Undang-undang Nomor 14

Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak dan Surat Edaran Ketua Pengadilan Pajak Nomor SE-08/PP/2017 yang mengatur persyaratan administrasi yang harus dipenuhi dalam mengajukan banding dan gugatan.

Setelah dikeluarkan Putusan oleh Pengadilan Pajak, satu-satunya upaya hukum yang tersedia adalah Peninjauan Kembali (PK). Dalam konteks peradilan pajak, keterbatasan hanya memiliki satu upaya hukum, yaitu Peninjauan Kembali, setelah dikeluarkan Putusan Pengadilan Pajak dapat mempengaruhi fungsi yudikatif dalam sistem tersebut. Meskipun UU PP menetapkan Pengadilan Pajak sebagai badan hukum yang berwenang, fungsi Pengadilan Pajak tidak sesuai dengan sistem peradilan umum karena tidak melibatkan upaya hukum pada tingkat kasasi. Sebagai hasilnya, MA, yang merupakan badan yudikatif tertinggi, tidak dapat memaksimalkan kekuasaannya dalam Pengadilan Pajak (Juli, 2014).

****

Daftar Pustaka

Accounting Binus, PengadilanPajak, diakses pada: https://accounting.binus.ac.id/2019/12/18/pengadilan-pajak/, pada tanggal 02 Meil 2023 pukul 22:24 WIB

Anggreini, Reni Ratna(2021) "Relasi Mahkamah Agung dan Pengadilan Pajak dalam Kekuasaan Kehakiman." Lex Renaissance 6.3.

Basri, Hasan, and Mohammad Muhibbin (2022)"Kedudukan Pengadilan Pajak dalam Sistem Peradilan Di Indonesia." Jurnal Hukum dan Kenotariatan 6.3 .

Cahyady, Yadhy(2019)"Tinjauan Hukum Atas Kedudukan Kuasa Hukum Pada Pengadilan Pajak." Jurnal Pajak Indonesia (Indonesian Tax Review) 3.1.

https://setjen.kemenkeu.go.id/in/post/putusan-sidang pada tanggal 3 Mei 2023 Pukul 22:21 WIB.

https://setpp.kemenkeu.go.id/faq/faqBanding pada tanggal 3 Mei 2023 pukul 22:29 WIB.

Sandra, Pajakku, "MengenalTugas dan WewenangPengadilanPajak", diakses pada: https://www.pajakku.com/read/60cc494e58d6727b1651ab0f/Mengenal-Tugas-dan-Wewenang-Pengadilan-Pajak, pada tanggal 02 Mei 2023 pukul 22:42 WIB.

Sandra, Pajakku, "MengenalTugas dan WewenangPengadilanPajak", diakses pada: https://www.pajakku.com/read/60cc494e58d6727b1651ab0f/Mengenal-Tugas-dan-Wewenang-Pengadilan-Pajak, pada tanggal 02 Mei 2023 pukul 23:14 WIB.

Wan Juli(2014)"Hak dan Kewajiban Wajib Pajak dalam Penyelesaian Sengketa Perpajakan Di Pengadilan Pajak," Perspektif XIX, No. 3.

PROFIL PENULIS



Deni Yusup Permana, S.H., M.H.

Ketertarikan penulis terhadap ilmu hukum dimulai pada tahun 2008 silam. Hal tersebut membuat penulis memilih untuk masuk ke Perguruan Tinggi dan berhasil menyelesaikan studi S1 di prodi Hukum Universitas Jenderal Soedirman, Purwokerto pada tahun 2013. Kemudian, penulis menyelesaikan studi S2 di prodi Hukum Program Pascasarjana Universitas Swadaya Gunung Jati Cirebon pada tahun 2020. Kemudian, penulis saat ini sedang menempuh pendidikan Program Doktor Ilmu Hukum di Universitas Padjadjaran.

Penulis memiliki latar belakang keahlian dalam bidang Hukum, dengan fokus pada bidang tersebut sebagai dosen dan peneliti profesional. Penulis sering melakukan penelitian dengan sumber dana dari internal perguruan tinggi, dan aktif menulis buku sebagai kontribusi positif bagi masyarakat dan negara tercinta. Dalam pengabdian kepada masyarakat, penulis juga mengajar beberapa mata kuliah diantaranya Hukum Internasional, Antropologi Hukum, Hukum Lingkungan, Hukum Ketenagakerjaan, Hukum Tata Negara, Peradilan Tata Usaha Negara, dan Hukum Administrasi Negara. Penulis sangat berdedikasi dan bekerja keras untuk mengembangkan karier di bidang Hukum dan memberikan manfaat bagi masyarakat.

Email Penulis: deniyusuppermana80@gmail.com

BAB 21
SENGKETA PAJAK & PENYELESAIANNYA

Dr. Kasiani, S.H. M.H.
Fakultas Hukum Universitas Islam Balitar

Secara filosofi pajak diperlukan untuk memenuhi kebutuhan negara yang cukup banyak. Pajak merupakan salah satu alat yang digunakan oleh pemerintah untuk memasukkan kekayaan dari masyarakat ke kas negara dan digunakan untuk pembangunan dengan tujuan akhir untuk kesejahteraan dan kemakmuran rakyat. Oleh karenanya pajak memiliki peran penting bagi perkembangan suatu negara, dan keberadaan pajak bagi suatu negara adalah mutlak *(conditio sine Qua Non).* Pentingnya pajak bagi suatu negara, sehingga negara berwenang melakukan pemungutan pajak dari rakyat dengan cara yang dapat dipaksakan. Hal tersebut ditegaskan dalam Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 (UUD NRI 1945) Pasal 23A yang berbunyi bahwa pajak dan pungutan yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan undang-undang.

Pasal 23 ayat (1) UUD NRI 1945 menjelaskan bahwa APBN sebagai wujud pengelolaan keuangan Negara yang ditetapkan setiap tahun ditujukan untuk kemakmuran rakyat. Dari manfaat pajak maka prinsip utama pemungutan pajak adalah adanya kesukarelaan masyarakat dalam membayar pajak. Berdasarkan hal tersebut maka secara yuridis dan teoritis, sebenarnya rakyat telah sepakat untuk ditarik pajak, tetapi dalam kenyataannya sering terjadi persengketaan mengenai masalah pajak antara wajib pajak dengan fiskus.

Peraturan perundang-undangan sebagai komponen utama dalam kesatuan sistem hukum. Maka harus dibangun secara integrasi untuk memberikan jaminan bahwa penegakan hukum pajak dapat berjalan dengan teratur, terdapat kepastian hukum dan memberi kemanfaatan bagi terpenuhinya rasa keadilan dan kemakmuran masyarakat sebagaimana yang menjadi tujuan dibentuknya Negara Republik Indonesia yang tercantum dalam Mukadimah UUD NRI 1945 pada alenia ke-4.

Fakta perkara perpajakan di masyarakat masih terus terjadi. Hal tersebut dikarenakan masih terdapat beberapa faktor yang menjadi penyebab terjadinya perselisihan antara Wajib Pajak dengan Fiskus, namun demikian dalam penyelesaian sengketa pajak, masing-masing pihak haruslah sama-sama mendapatkan perlindungan hukum secara proporsional. Pihak pemerintah atau fiskus sebagai pemungut pajak haruslah diberikan perlindungan hukum sehingga dapat melakukan fungsi pajak sebagai sarana budgeter dan reguler. Demikian juga dengan wajib pajak, harus mendapat jaminan bahwa hak-haknya tidak akan dirugikan oleh fiskus.

Sengketa Pajak

Definisi sengketa pajak diatur dalam ketentuan Pasal 1 Angka 5 Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, yang menegaskan bahwa sengketa pajak adalah sengketa yang timbul dalam bidang perpajakan antara wajib pajak atau penanggung pajak dengan pejabat yang berwenang sebagai akibat dikeluarkannya keputusan yang dapat diajukan banding atau gugatan kepada pengadilan pajak berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan, termasuk atas pelaksanaan penagihan berdasarkan Undang-Undang Penagihan Pajak dengan surat paksa.

Berdasarkan definisi tersebut, jelas bahwa sengketa pajak terjadi antara wajib pajak dengan pejabat pajak karena diantara keduanya terjadi perbedaan pendapat atau perselisihan ketika salah satu pihak tidak melaksanakan atau melaksanakan namun tidak sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan. Namun meskipun antara wajib pajak dengan pejabat pajak terdapat perbedaan jika salah satu pihak tidak melakukan sanggahan, maka

tidak dapat dinamakan terjadi sengketa. Atau dengan kata lain suatu sengketa pajak dapat dikatakan menjadi jika wajib pajak atau penanggung pajak melakukan permohonan banding kepada Pengadilan Pajak.

Penyebab utama terjadinya sengketa pajak adalah karena adanya perbedaan penafsiran atas ketentuan mengenai jumlah pajak yang disetor oleh wajib pajak kepada negara. Hal tersebut dapat terjadi karena penerapan sistem pemungutan pajak di Indonesia menggunakan metode *self assessment system* dimana wajib pajak diberi kepercayaan yang sangat besar untuk menghitung, memperhitungkan, membayar dan juga melaporkan pajak. Sementara pada sisi lain tugas fiskus lebih berperan memberi pengawasan agar kepercayaan yang telah diberikan dimaksud tidak disalahgunakan wajib pajak (F, 2022). Sehingga wajar jika fiskus mempunyai perhitungan sendiri sesuai dengan peraturan yang berlaku, sementara penghitungan yang dilakukan oleh wajib pajak sebatas pada pemahaman terkait regulasi pajak yang dipahaminya, dan bisa saja wajib pajak tidak mengetahui terhadap perubahan terkait regulasi pajak, sehingga sangat wajar jika terjadi perselisihan antara keduanya.

Pembahasan penyelesaian sengketa ini memfokuskan pada sengketa pajak yang timbul karena penetapan pajak oleh otoritas pajak, dalam hal ini adalah oleh Direktur Jenderal Pajak (DJP), Kementerian Keuangan. Hasil pemeriksaan yang dilakukan oleh DJP adalah berupa surat ketetapan pajak (SKP). Fiskus dapat mengenakan ketetapan pajak kepada wajib pajak, untuk jenis pajak PPh (pajak Penghasilan), PBB (Pajak Bumi dan Bangunan), PPN (Pajak Pertambahan Nilai), PPNBM (Pajak Pertambahan Nilai atas Barang Mewah), BPHTB (Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan atas Bangunan), bea dan cukai, serta pajak daerah dan retribusi serta ketetapan pajak dibuat untuk satu jenis pajak tertentu dan tahun atau masa pajak tertentu.

Penyelesaian Sengketa Pajak

Perselisihan antara Wajib Pajak dengan DJP, Timbul karena surat ketetapan Direktorat Jenderal Pajak dalam ruang lingkup surat ketetapan berikut :

1. Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB);
2. Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan (SKPKBT)
3. Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar (SKPLB);
4. Surat Ketetapan Pajak Nihil (SKPN); dan
5. Pemotongan atau pemungutan pajak oleh pihak ketiga berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

Yang diterbitkan oleh DJP dan mendapat sanggahan dari wajib pajak karena tidak sesuai dengan pendapat atau perhitungan wajib pajak.

Penyelesaian perselisihan pajak antara wajib pajak atau pihak terkait dengan DJP berdasarkan Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan, peraturan ini merupakan perubahan dari Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan yang telah beberapa kali diubah, terakhir dengan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan Menjadi Undang-Undang (UU KUP). Telah diatur upaya hukum yang dapat ditempuh oleh wajib pajak, yaitu:

1. Keberatan,
2. Banding,
3. Gugatan, dan
4. Upaya hukum peninjauan kembali.

Dan masing-masing upaya hukum tersebut merupakan tahapan-tahapan yang harus dilakukan dalam penyelesaian sengketa pajak.

1. Keberatan

Ruang lingkup pengajuan keberatan yang dapat diajukan oleh wajib pajak adalah, keberatan terhadap materi atau isi dari surat ketetapan pajak yang meliputi jumlah rugi berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan, jumlah besarnya pajak, atau terhadap materi atau isi dari pemotongan atau pemungutan pajak. Alasan mengajukan keberatan selain mengenai

materi atau isi dari surat ketetapan pajak atau pemotongan atau pemungutan pajak, tidak dipertimbangkan dalam penyelesaian keberatan.

a. Syarat pengajuan keberatan harus memenuhi hal-hal berikut (Pasal 25 UU KUP):
   1) Surat Keberatan diajukan secara tertulis dalam bahasa Indonesia;
   2) Mengemukakan dasar mengajukan keberatan, meliputi jumlah pajak yang terutang atau jumlah pajak yang dipotong atau dipungut atau jumlah rugi menurut penghitungan wajib pajak dengan disertai alasan-alasan yang menjadi dasar penghitungan;
   3) Surat keberatan berlaku untuk 1 (satu) surat ketetapan pajak, untuk 1 (satu) pemotongan pajak dan untuk 1 (satu) pemungutan pajak;
   4) Wajib pajak telah melunasi pajak yang masih harus dibayar paling sedikit sejumlah yang telah disetujui wajib pajak dalam pembahasan akhir hasil pemeriksaan atau pembahasan akhir hasil verifikasi, sebelum surat keberatan disampaikan;
   5) Pengajuan keberatan dilakukan dalam jangka waktu 3 (tiga) bulan sejak tanggal surat ketetapan dikirim atau pemotongan atau pemungutan oleh pihak ketiga. Kecuali Wajib Pajak dapat menunjukkan bahwa jangka waktu tersebut tidak dapat dipenuhi karena keadaan diluar kekuasaan Wajib Pajak;
   6) Surat Keberatan ditandatangani oleh wajib pajak, dan dalam hal surat keberatan ditandatangani oleh bukan wajib pajak, surat keberatan tersebut harus dilampiri dengan surat kuasa khusus sebagaimana dimaksud dalam ketentuan Pasal 32 ayat (3) Undang-Undang KUP .
   7) Dalam hal wajib pajak mengajukan keberatan, jangka waktu pelunasan pajak yang masih harus dibayar yang tidak disetujui dalam pembahasan akhir hasil pemeriksaan atau pembahasan akhir hasil verifikasi sebagaimana tercantum dalam Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar dan Surat

Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan, dan belum dibayar pada surat pengajuan keberatan, tertangguh sampai dengan 1 (satu) bulan sejak tanggal penerbitan Surat Keputusan Keberatan.

b. Alur Proses Penyelesaian Keberatan
   1) Atas surat keberatan yang diajukan oleh wajib pajak kepada DJP, dalam proses penyelesaian keberatan DJP berwenang untuk :
      a) Meminjam buku, catatan, data, dan informasi dalam bentuk *hardcopy/softcopy* milik wajib pajak terkait materi yang disengketakan melalui menyampaikan surat permintaan peminjaman buku, catatan, data dan informasi dimaksud;
      b) Meminta keterangan terkait materi yang disengketakan kepada wajib pajak, melalui surat permintaan keterangan;
      c) Meminta keterangan dan alat bukti terkait dengan materi yang disengketakan kepada pihak ketiga yang mempunyai hubungan dengan wajib pajak, melalui menyampaikan surat permintaan data dan keterangan kepada pihak ketiga;
      d) Meninjau tempat wajib pajak, termasuk tempat lain yang diperlukan;
      e) Melakukan pembahasan dan klarifikasi atas hal-hal yang diperlukan dengan memanggil wajib pajak melalui menyampaikan surat panggilan ;
      f) Surat panggilan dikirimkan paling lama 10 (sepuluh) hari kerja sebelum tanggal pembahasan dan klarifikasi atas sengketa perpajakan.
      g) Pembahasan dan klarifikasi dituangkan dalam berita acara pembahasan dan klarifikasi sengketa perpajakan.
      h) Melakukan pemeriksaan untuk tujuan lain dalam rangka keberatan untuk mendapatkan data dan/atau informasi yang obyektif yang dapat dijadikan dasar dalam mempertimbangkan keputusan keberatan.
   2) Wajib pajak harus memenuhi pinjaman dan/atau permintaan paling lama 15 (lima belas) hari kerja setelah

tanggal surat permintaan peminjaman dan/atau surat permintaan keterangan dikirim.

3) Apabila sampai dengan jangka waktu 15 (lima belas) hari kerja setelah tanggal surat permintaan peminjaman dan/atau surat permintaan keterangan dikirim berakhir, wajib pajak tidak meminjamkan sebagian atau seluruh buku, catatan, data dan informasi dan/atau tidak memberikan keterangan yang diminta, DJP menyampaikan : surat permintaan peminjaman dan meminta keterangan yang kedua
4) Wajib pajak harus memenuhi pinjaman dan/atau permintaan yang kedua paling laam 10 (sepuluh) hari kerja setelah tanggal surat peminjaman dan/atau permintaan yang kedua dikirim.

c. Jangka Waktu Penyelesaian Keberatan
   1) DJP dalam jangka waktu paling lama 12 (dua belas) bulan sejak tanggal surat keberatan diterima harus memberikan keputusan atas keberatan yang diajukan. Jangka waktu tersebut dihitung sejak tanggal surat keberatan diterima sampai dengan tanggal surat keputusan keberatan diterbitkan.
   2) Dalam hal wajib pajak mengajukan gugatan ke pengadilan pajak atas surat dari DJP yang menyatakan bahwa keberatan wajib pajak tidak dipertimbangkan, jangka waktu 12 (dua belas) bulan tertangguh, terhitung sejak tanggal dikirim surat dari DJP tersebut kepada wajib pajak sampai dengan Putusan gugatan Pengadilan Pajak diterima oleh DJP;
   3) Apabila jangka waktu diatas telah terlampau dan DJP tidak memberikan keputusan atas keberatan, keberatan yang diajukan oleh wajib pajak dianggap dikabulkan dan DJP memberikan surat keputusan keberatan sesuai dengan pengajuan keberatan wajib pajak dalam jangka waktu paling lama 1 (satu) bulan sejak jangka waktu 12 (dua belas) bulan tersebut berakhir.
d. Pencabutan Surat keberatan

Surat keberatan dapat dicabut kembali oleh wajib pajak, sepanjang surat pemberitahuan untuk hadir belum disampaikan (sesuai dengan tanggal kirim) kepada wajib pajak. Pencabutan surat keberatan dilakukan secara tertulis dan ditujukan kepada Direktur Jenderal Pajak melalui Kepala Unit Pelaksana Penelitian Keberatan.

Surat pencabutan wajib dijawab oleh kepala unit pelaksana penelitian keberatan, paling lama 5 (lima) hari kerja sejak surat pencabutan pengajuan keberatan diterima, sedangkan untuk keberatan yang tidak memenuhi syarat maka proses keberatan tetap diselesaikan dengan penerbitan surat keputusan keberatan.

e. Konsekuensi Hukum atas Upaya Hukum Keberatan
Berdasarkan ketentuan Pasal 25 Ayat (9) dan ayat (10) UU KUP yang telah diubah dengan UU RI No. 7 Tahun 2021 Tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan, bagi Keberatan yang dikabulkan sebagian atau ditolak memiliki konsekuensi hukum bagi wajib pajak dikenai sanksi administrasi, yaitu berupa denda sebesar 30% (tiga puluh persen) dari jumlah pajak berdasarkan keputusan keberatan dikurangi dengan pajak yang telah dibayar sebelum mengajukan keberatan, apabila wajib pajak tidak mengajukan banding, dan harus dilunasi paling lama 1 (satu) bulan sejak penerbitan Surat Keputusan Keberatan (SKK). Namun jika wajib pajak mengajukan upaya hukum banding maka sanksi administrasi dimaksud tidak dikenakan.

2. Banding

Banding merupakan upaya hukum yang dapat ditempuh oleh wajib pajak diajukan kepada peradilan pajak, terhadap suatu surat keputusan keberatan yang diterbitkan oleh Pejabat Pajak, namun hasil keputusan tersebut menurut wajib pajak masih menimbulkan ketidakpuasan dan masih menimbulkan kerugian, dilakukan berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku.

a. Persyaratan Mengajukan Banding

Tentang syarat pengajuan banding, berdasarkan Pasal 27 UU KUP yang telah diubah dengan UU RI No. 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan diatur bahwa wajib pajak dapat mengajukan banding kepada badan peradilan pajak terhadap keputusan yang ditetapkan oleh DJP mengenai keberatannya dalam jangka waktu 3 (tiga) bulan sejak tanggal keputusan ditetapkan, dan banding diajukan secara tertulis dalam bahasa Indonesia, dengan dilampiri salinan Surat Keputusan Keberatan (Pasal 27 UU KUP, 2009). Banding dilakukan terhadap 1 (satu) keputusan dengan 1 (satu) surat banding. Maka berdasarkan ketentuan tersebut, persyaratan mengajukan banding adalah sebagai berikut :

1) Wajib pajak mengajukan banding ditujukan kepada peradilan pajak
2) Permohonan banding ditulis dengan bahasa Indonesia;
3) Melampirkan surat keputusan keberatan yang dikeluarkan oleh DJP;
4) Jangka waktu banding diajukan paling lama 3 (tiga) bulan sejak surat keputusan keberatan keberatan diterbitkan oleh DJP;
5) Satu (1) Surat keputusan Keberatan diajukan untuk 1 (satu) surat banding;

b. Pihak-Pihak yang Dapat Mengajukan Banding

Para pihak dalam upaya hukum banding pada bidang perpajakan ini memiliki perbedaan dengan pada saat tahap melakukan ”keberatan” yang hanya terdapat dua arah yakni wajib pajak dan Fiskus, sedangkan dalam tingkat upaya banding terdapat 3 (tiga) pihak yaitu :

1) Pemohon banding, (wajib pajak, ahli waris, pengurus, pengampu atau kuasa hukum)
2) Pihak Terbanding (Direktorat Jenderal Pajak)
3) Peradilan Pajak (Hakim dan Panitera pengadilan pajak).

Pemohon banding dapat dilakukan oleh wajib pajak, namun selain itu banding juga dapat dilakukan oleh ahli warisnya, atau kuasa hukumnya. Bagi wajib pajak suatu badan usaha dan atau badan hukum dilakukan oleh seorang pengurusnya. Banding

dapat dilakukan oleh ahli waris dilakukan apabila selama proses banding, pemohon banding meninggal dunia, maka banding yang telah dilakukan oleh wajib pajak yang telah meninggal dunia tersebut dapat dilanjutkan oleh ahli warisnya atau kuasa hukum ahli warisnya, atau dilakukan oleh pengampunya jika dalam hal ini pemohon banding pailit.

Pemohon banding yang dilakukan oleh badan usaha dan atau badan hukum, yang pada waktu dalam proses banding melakukan penggabungan *(merger)*, peleburan, pemecahan/pemekaran usaha *(likuidasi)*, pemohon dimaksud dapat diajukan oleh pihak yang menerima pertanggungjawaban karena peristiwa-peristiwa dimaksud.

c. Objek dan jangka waktu pengajuan banding
Surat Ketetapan Keberatan (SKK) yang diterbitkan oleh Direktorat Jenderal Pajak atas keberatan yang diajukan oleh Wajib Pajak, yang memutuskan menolak atau menolak sebagian atas keberatan yang dimohonkan oleh wajib pajak merupakan objek upaya banding di peradilan perpajakan.

Waktu pengajuan banding dapat diajukan maksimal 3 (tiga) bulan sejak Surat Keputusan Keberatan (SKK) diterima oleh wajib pajak. dan Pengadilan Pajak wajib mengeluarkan penetapan putusan banding paling lambat 12 (dua belas) bulan sejak surat banding diterimanya. Putusan Pengadilan Pajak dapat berupa :

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

Terhadap putusan tersebut tidak dapat lagi diajukan gugatan, banding, atau kasasi.

d. Pencabutan Banding
Pencabutan banding dapat dilakukan oleh pemohon banding dengan cara mengajukan surat pernyataan pencabutan kepada

pengadilan pajak. Dan banding akan dicabut dari daftar sengketa dengan dua cara yakni dicabut berdasarkan penetapan Ketua Pengadilan dalam hal surat pernyataan pencabutan diajukan sebelum sidang dilaksanakan, dan berdasarkan putusan, jika surat pernyataan pencabutan diajukan sudah dalam proses persidangan, maka akan dikeluarkan putusan majelis/Hakim Tunggal melalui pemeriksaan. Dan atas banding yang telah dicabut baik melalui putusan atau penetapan tidak dapat diajukan Kembali.

3. Peninjuan Kembali

Upaya hukum peninjauan kembali dalam sistem hukum acara yang berlaku di peradilan di indonesia, merupakan bentuk upaya hukum yang luar biasa, dan tidak semua sengketa atau perkara dapat begitu saja dilakukan upaya hukum ini. Hukum acara yang berlaku pada pemeriksaan Peninjaun Kembali pada perkara perpajakan berlaku hukum acara pemeriksaan peninjauan Kembali (PK) sebagaimana diatur dalam Undang-Undang Nomor 14 Tahun 1985 tentang Mahkamah Agung, kecuali pada hal-hal yang telah diatur secara khusus dalam Undang-Undang Peradilan pajak, maka berlaku asas *lex specialis derogat legi generali.*

Dalam bidang perpajakan upaya hukum Peninjauan Kembali dapat dilakukan oleh Wajib Pajak. Dalam Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Peradilan Pajak dinyatakan bahwa putusan pengadilan pajak merupakan putusan akhir yang mempunyai kekuatan hukum tetap (Pasal 33 Ayat 10, tetapi masih terbuka kemungkinan untuk mengajukan Peninjaun kembali ke Mahkamah Agung (MA) (Pasal 77 ayat (3)). Upaya hukum Peninjauan kembali disebut sebagai upaya hukum luar biasa, dimana tujuannya adalah sebagai usaha untuk mengurangi jenjang pemeriksaan ulang vertikal dan sebagai penilaian terhadap kedua aspek pemeriksaan, yaitu aspek penerapan hukum dan aspek fakta-fakta yang mendasari terjadinya sengketa (Ahmadi, 2006) (Rochaeti, 2012).

Berdasarkan Undang-Undang Nomor 4 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, diatur dalam Pasal 89 sampai dengan Pasal 93, Bab IV Bagian Kesepuluh. Upaya hukum peninjauan Kembali

merupakan hak yang dapat ditempuh oleh wajib pajak yang masih merasa belum puas dengan putusan banding. Permohonan diajukan kepada Mahkamah Agung, dan hanya dapat diajukan 1 (satu) kali kepada mahkamah Agung melalui Pengadilan Pajak (Pasal 89 ayat (1) UUPP, 2002).

Permohonan Peninjauan Kembali berdasarkan ketentuan Pasal 91 UU No. 4 Tahun 2002 tentang Peradilan Pajak, hanya boleh dilakukan oleh wajib pajak atau Pemohon berdasarkan alasan-alasan berikut:

a. Apabila putusan pengadilan pajak didasarkan pada kebohongan atau tipu muslihat pihak lawan yang diketahui setelah perkaranya diputus atau didasarkan pada bukti-bukti yang kemudian oleh hakim pidana dinyatakan berlaku, pengajuan Peninjauan Kembali dengan alasan ini, permohonan dapat dilakukan dalam jangka waktu paling lambat 3 (tiga) bulan terhitung sejak diketahuinya kebohongan atau tipu muslihat atau sejak putusan hakim pengadilan pidana memperoleh kekuatan hukum tetap.
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. Permohonan dapat dilakukan dengan alasan ini paling lambat dalam jangka waktu 3 (tiga) bulan terhitung sejak ditemukannya surat-surat bukti yang hari dan tanggal ditemukannya dan harus dinyatakan di bawah sumpah dan disahkan oleh Pejabat yang berwenang.
c. Apabila telah dikabulkan suatu hak yang tidak dituntut atau lebih dari pada yang dituntut, kecuali yang diputus berdasarkan Pasal 80 Ayat (1) huruf b dan c (UUPP, 2002). Peninjauan kembali, dapat diajukan paling lambat 3 (tiga) bulan sejak putusan dikirim.
d. Apabila mengenai suatu bagian dari tuntutan belum diputus tanpa mempertimbangkan sebab-sebabnya. Peninjauan kembali, dapat diajukan paling lambat 3 (tiga) bulan sejak putusan dikirim.

e. Apabila terdapat suatu putusan yang nyata-nyata tidak sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Peninjauan kembali, dapat diajukan paling lambat 3 (tiga) bulan sejak putusan dikirim.
f. Pencabutan Permohonan Peninjauan Kembali
   Pemohon peninjauan kembali dapat dicabut sebelum diputus, dan permohonan peninjauan kembali dimaksud tidak dapat diajukan kembali.
g. Jangka Waktu Putusan Peninjauan Kembali
   Berdasarkan ketentuan Pasal 93 ayat (1) UU Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, Mahkamah Agung memeriksa dan memutus permohonan peninjauan kembali dengan ketentuan sebagai berikut :
   1) Dalam jangka waktu 6 (enam) bulan sejak permohonan Peninjauan Kembali diterima oleh MA telah mengambil putusan, dalam hal Pengadilan Pajak mengambil putusan melalui pemeriksaan acara biasa;
   2) Dalam jangka waktu 1 (satu) bulan sejak permohonan Peninjauan Kembali diterima oleh MA telah mengambil putusan, dalam hal Pengadilan Pajak mengambil putusan melalui pemeriksaan acara cepat.

Penyelesaian Sengketa Pajak dengan Upaya Hukum Gugatan

Gugatan merupakan suatu upaya hukum yang memberikan ruang bagi wajib pajak dalam mencari keadilan. Untuk mendapatkan keadilan tersebut, wajib pajak harus memenuhi persyaratan-persyaratan tertentu agar pelaksanaan gugatan menjadi valid atau sah dimata hukum. Di sisi lain upaya hukum gugatan juga dapat dilihat sebagai bentuk akuntabilitas dan transparansi dalam pelaksanaan administrasi pajak.

Ruang lingkup upaya hukum gugatan ini merupakan upaya hukum yang dapat dilakukan oleh wajib pajak atau penanggung pajak terhadap pelaksanaan penagihan pajak atau terhadap hal-hal berikut (Pasal 23 ayat (2) UU 16, 2000):

1. Pelaksanaan surat paksa, surat perintah melaksanakan penyitaan, atau pengumuman lelang
2. Keputusan yang berkaitan dengan pelaksanaan keputusan perpajakan, selain hal-hal yang terkait dengan SKPKB, SKPKBT, SKPLB, SKPN dan selain pemotongan atau pemungutan oleh pihak ketiga (Pasal 25 ayat (1) dan 26 UU 6, 1983).
3. Keputusan Pembetulan terkait kesalahan tulis, kesalahan hitung, atau kekeliruan dalam penerapan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan berkaitan dengan surat tagihan pajak
4. Keputusan DJP terkait pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi berupa bunga, denda dan kenaikan yang terutang, dan terkait pengurangan atau pembatalan ketetapan pajak yang tidak benar, keseluruhannya yang berkaitan dengan surat tagihan pajak (Pasal 36 ayat (1) dan (2) UU 6, 1983).

Upaya hukum gugatan dilakukan dengan mengajukan permohonan secara tertulis dalam bahasa Indonesia yang ditujukan kepada pengadilan pajak. Dengan batas waktu paling lama 14 (empat belas) hari sejak tanggal pelaksanaan penagihan. Sedangkan jangka waktu pengajuan gugatan selain tentang pelaksanaan penagihan, dapat dilakukan paling lama 30 (tiga puluh) hari sejak tanggal diterimanya keputusan yang akan dimohonkan untuk digugat. Namun jangka waktu tersebut tidak mengikat sepanjang jangka waktu dimaksud tidak dapat dipenuhi karena keadaan diluar kekuasaan penggugat. Dan gugatan terhadap pelaksanaan 1 tagihan atau satu keputusan diajukan untuk satu (1) surat gugatan. Sebagaimana hal tersebut telah diatur dalam ketentuan Pasal 40 ayat (1) sampai dengan ayat (6) UU Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak.

1. Pencabutan Gugatan

Terhadap gugatan yang sudah diajukan oleh wajib pajak dapat dilakukan pencabutan, yang ditujukan kepada pengadilan pajak. Dan atas pencabutan tersebut akan hapus dari daftar sengketa dengan : Penetapan Ketua dalam hal surat pernyataan pencabutan diajukan sebelum sidang, dan Putusan majelis/Hakim Tunggal melalui pemeriksaan dalam hal surat pernyataan pencabutan

diajukan setelah sidang atas persetujuan tergugat. Dan gugatan yang telah dicabut, maka tidak dapat diajukan kembali.

Gugatan tidak menunda atau menghalangi dilaksanakannya penagihan Pajak atau kewajiban perpajakan. Penggugat dapat mengajukan permohonan agar tindak lanjut pelaksanaan penagihan pajak ditunda selama pemeriksaan Sengketa Pajak sedang berjalan, sampai ada putusan Pengadilan Pajak. Permohonan tersebut dapat diajukan sekaligus dalam Gugatan dan dapat diputus terlebih dahulu dari pokok sengketanya. Permohonan penundaan dapat dikabulkan hanya apabila terdapat keadaan yang sangat mendesak yang mengakibatkan kepentingan penggugat sangat dirugikan jika pelaksanaan penagihan Pajak yang digugat itu dilaksanakan Putusan Pengadilan Pajak dapat berupa :

a. menolak;
b. mengabulkan sebagian atau seluruhnya;
c. menambah Pajak yang harus dibayar;
d. tidak dapat diterima;
e. membetulkan kesalahan tulis dan/atau kesalahan hitung; dan/atau
f. membatalkan. Terhadap putusan tersebut tidak dapat lagi diajukan Gugatan, Banding, atau Kasasi

2. Konsekuensi Hukum atas Upaya Hukum Gugatan

Wajib pajak yang melakukan upaya hukum gugatan tidak menghentikan kewajibannya untuk menunda atau menghalangi pelaksanaan penagihan pajak atau kewajiban perpajakan. Namun penggugat dapat melakukan permohonan pelaksanaan penagihan pajak dapat ditunda selama pemeriksaan sengketa pajak sedang berjalan, sampai ada putusan pengadilan pajak. Permohonan tersebut dapat dilakukan bersamaan pada saat melakukan surat gugatan dan oleh hakim pemeriksa dapat diputus terlebih dahulu dari pokok sengketanya. Permohonan penundaan hanya dapat dikabulkan apabila terdapat keadaan yang sangat mendesak yang mengakibatkan kepentingan penggugat sangat dirugikan jika pelaksanaan penagihan pajak digugat itu dilaksanakan,

sebagaimana hal ini diatur dalam ketentuan Pasal 43 ayat (1) sampai dengan ayat (4).

Prinsip Dasar Penyelesaian Sengketa Pajak

Paulus Effendi Lotulung berpendapat bahwa penyelesaian dan pemutusan sengketa antara rakyat dengan pemerintah dalam menjalankan tugasnya di bidang hukum publik adalah sebagai berikut (Rochaeti, 2012):

1. Penyelesaian sengketa melalui jalur intern administratif, yaitu atasan hierarki dari pejabat yang bersangkutan, jalur ini lazim dikenal dengan sebutan *"administratif beroep*" atau prosedur pengajuan keberatan.
2. Penyelesaian sengketa yang dilakukan oleh badan-badan peradilan semu, yang sebetulnya secara struktur organisatoris merupakan bagian dari pemerintah
3. Penyelesaian oleh badan peradilan, yang dapat berupa (a) Peradilan khusus, yaitu masalah pajak dan (b) Peradilan umum.

Pendapat diatas, cenderung melakukan langkah penyelesaian sengketa dengan pendekatan penyelesaian di luar pengadilan yang lebih bersifat kekeluargaan, dan jika dihubungkan dengan sengketa pajak, pendapat diatas sangat tepat jika digunakan untuk penyelesaian sengketa pajak, Pertimbangan penyelesaian sengketa pajak harus dilakukan dengan jalan kekeluargaan karena hal-hal berikut :

1. Wajib pajak sebagai subyek hukum, secara legal pemilik harta yang sebagian diserahkan kepada kas negara untuk membiayai kepentingan negara
2. Kedudukan wajib pajak bergantung kepada ketetapan pajak yang diterbitkan oleh pejabat pajak
3. Hubungan hukum antara wajib pajak dengan pejabat pajak dalam kedudukan yang tidak sama dalam hal : keahlian, pengetahuan dan pemahaman regulasi wajib pajak tidak sebanding dengan yang dimiliki oleh pejabat pajak.
4. Hubungan hukum antara wajib pajak dan pejabat pajak dalam kedudukan yang tidak sama, karena wajib pajak sebagai pembayar pajak sedangkan pejabat pajak berwenang melakukan penagihan;

Pertimbangan perbedaaan latar belakang antara wajib pajak dengan pejabat pajak tersebut, akan lebih tepat jika ditangani dengan jalur kekeluargaan yakni lebih mengedepankan cara pemberian edukasi kepada wajib pajak terkait hal yang tengah disengketakan. Sehingga diharapkan wajib pajak dapat memahami letak yang menimbulkan perbedaan penafsiran tentang pajak yang dianggap merugikan wajib pajak.

Penutup

Pada bidang perpajakan, undang-undang telah menyediakan saluran-saluran khusus bagi wajib pajak yang merasa dirugikan oleh fiskus, dengan diaturnya regulasi penyelesaian sengketa melalui upaya hukum keberatan, banding, gugatan dan peninjauan kembali. Namun demikian konsekuensi hukum yang diterima oleh wajib pajak dalam melakukan upaya hukum keberatan jika permohonan ditetapkan sebagian diterima atau ditolak, mengakibatkan wajib pajak harus menanggung denda administrasi, hal tersebut satu sisi memberikan efek rasa takut bagi wajib pajak dengan bayangan-bayangan beban yang semakin bertambah banyak yang harus ditanggung oleh Wajib Pajak jika menempuh upaya hukum dimaksud. Demikian selanjutnya pada upaya hukum banding, gugatan hingga peninjauan kembali. Mencermati pada perbedaan latar belakang antara wajib pajak dengan fiskus atau pemerintah yang berwenang dalam bidang perpajakan, jelas menunjukkan adanya dua pihak dengan latar belakang yang tidak sebanding dalam sisi pengetahuan, keahlian, dan sisi kedudukan yang mana fiskus jauh lebih memiliki posisi terkuat dalam hal-hal tersebut, sementara wajib pajak pada posisi yang sebaliknya. Maka seyogyanya meskipun pajak adalah suatu kewajiban yang harus dilaksanakan oleh wajib pajak, sebaiknya dalam hal terjadi sengketa pajak, maka penyelesaian harus dilakukan dengan lebih bijaksana yakni dengan mengedepankan upaya kekeluargaan dengan memberikan edukasi kepada wajib pajak pada tingkat penyelesaian permohonan keberatan, sehingga upaya hukum banding atau gugatan merupakan upaya *ultimum remedium* yang ditempuh oleh wajib pajak, setelah tahap proses penyelesaian permohonan keberatan tidak berhasil dilakukan.

Daftar Pustaka

Ahmadi, W. (2006). *Perlindungan Hukum bagi Wajib Pajak dalam Penyelesaian Sengketa Pajak*. Bandung: PT. Refika Aditama.

F, A. Wk. Rj. Ti. (2022). Penyelesaian Sengketa Pajak Atas Gugatan dan Sanggahan: Suatu Perspektif Keadilan. *JURNAL PAJAK INDONESIA (Indonesian Tax Review)*, *6*(1). https://doi.org/10.31092/jpi.v6i1.1601

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

Rochaeti, E. (2012). Perlindungan Hukum Bagi Wajib Pajak Dalam Penyelesaian Sengketa Pajak. *Jurnal Wawasan Hukum*, *26*(1).

UU16. (2000). *Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 16 Tahun 2000 tentang Perubahan Kedua Atas UU No. 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan*.

UU6. (1983). *Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 6 Tahun 1983 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan*.

UUPP. (2002). *Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak*.

PROFIL PENULIS



Dr. Kasiani, S.H., M.H.

Ketertarikan penulis terhadap Ilmu Hukum khususnya bidang hukum privat, penulis tekuni sejak menempuh pendidikan S1 di Fakultas Hukum Universitas Gresik pada tahun 2008, yang dikembangkan dari pendidikan sebelumnya di SMK N 1 Tulungagung pada tahun `1996 lalu, selanjutnya penulis melanjutkan studinya di jenjang Magister Hukum pada tahun 2012 di Universitas 17 Agustus 1945 Surabaya, kecintaan penulis untuk terus menekuni Ilmu Hukum bidang hukum privat, dilanjutkan dengan menempuh studi S3 Program Doktor Ilmu Hukum di Fakultas Hukum Universitas Brawijaya pada tahun 2019.

Penulis memiliki kepakaran di bidang Hukum Perdata, Hukum Perusahaan, Hukum Ketenagakerjaan, Hukum Perbankan, dan Hukum Perpajakan. Penulis aktif melakukan penelitian di bidang terkait. Dan saat ini Penulis juga aktif menulis beberapa buku pada bidang yang ditekuninya, terakhir buku yang telah ditulis bersama beberapa dosen adalah Hukum Ketenagakerjaan yang publish bulan April 2023.

Email Penulis: yaniekasiani@gmail.com

BAB 22
RESTORATIVE JUSTICE DALAM TINDAK PIDANA PAJAK

Dr. Ir. Rudy Gunawan Bastari, S.H., M.Tax.,. M.Acc., M.M.
Tenaga Pengkaji Bidang Ekstensifikasi dan Intensifikasi Pajak
Direktorat Jenderal Pajak Kementerian Keuangan RI

Pendahuluan

Pajak secara umum bertujuan untuk peningkatan kesejahteraan ekonomi dan sosial. Pajak bermanfaat untuk pembangunan infrastruktur fisik, pelayanan publik pendidikan, kesehatan, dan pelayanan publik lainnya serta pemerataan kesejahteraan sosial. Hukum di bidang perpajakan secara umum dalam kerangka hukum ekonomi, seperti: meningkatkan pendapatan dari pajak, menjamin kepastian investasi, dan keadilan baik dalam pemungutan dan pemanfaatan pajak (Kenedy, 2017).

Negara-negara di seluruh dunia menghadapi ancaman umum yang ditimbulkan oleh bentuk-bentuk kejahatan keuangan yang semakin kompleks dan inovatif. Penghindaran pajak, penipuan, korupsi, pencucian uang, dan kejahatan keuangan lainnya mengancam kepentingan strategis, politik, dan ekonomi semua negara dan merusak kepercayaan publik terhadap pemerintah dan sistem keuangan. Memerangi kejahatan yang terkait erat ini membutuhkan transparansi keuangan, kerangka hukum dan kelembagaan yang kuat, dan kerja sama yang efektif antara administrasi pajak dan otoritas penegak hukum lainnya.

Penegakan hukum di bidang perpajakan bertujuan agar masyarakat mematuhi ketentuan dalam undang-undang perpajakan. Penegakan hukum di bidang perpajakan memerlukan upaya terpadu baik dalam aspek pencegahan (preventif), hukuman (represif), dan upaya pengembalian kerugian pada pendapatan negara (restoratif),

1. **Upaya Preventif**
   Upaya pengendalian sosial atau pencegahan agar berbagai bentuk pelanggaran dan kejahatan pajak seperti penggelapan pajak dapat dihindari atau tidak terjadi. Upaya preventif diantaranya dilakukan melalui konsultasi, bimbingan, pemeriksaan, upaya kolaboratif, pengembangan infrastruktur teknologi informasi, mempengaruhi pandangan masyarakat.

2. **Upaya Represif**
   Upaya yang dilakukan pada saat telah terjadi tindak pidana atau kejahatan dengan menjatuhkan hukuman baik denda, penjara (kurungan) atau pemidanaan lewat media massa (*influencing views of society on crime and punishment mass media*).

3. **Upaya Restoratif**
   Upaya untuk mengembalikan ke keadaan semula sebelum terjadi tindak pidana perpajakan. Upaya untuk mengembalikan ke keadaan semula sebelum terjadi tindak pidana perpajakan yaitu dilakukan dengan pengembalian kerugian pada pendapatan Negara (*asset recovery*).

Upaya untuk menyelesaikan kasus tindak pidana melalui jalur peradilan sering memberikan biaya yang tidak murah dan waktu yang tidak singkat. Pada sisi lain, penegakan hukum melalui penjara (kurungan) sering kontraproduktif dengan tujuan ekonomi, sehingga pendekatan restoratif diperlukan.

Keadilan Restoratif

Teori peradilan pidana (*theory of criminal justice*) merupakan salah satu cabang filsafat hukum terkait peradilan pidana khususnya

hukuman. Teori peradilan pidana diantaranya dikemukakan oleh Albert Eglash pada tahun 1977 yang membedakan tiga bentuk peradilan pidana, yaitu: keadilan retributif (*retributive justice),* keadilan distributif (*distributive justice)*, dan keadilan restoratif (*restorative justice)* (Dignan, 2005). Menurut Albert Eglash, sasaran keadilan retributif adalah penghukuman terhadap pelaku atas kejahatan yang dilakukan. Keadilan retributif berupaya meminta pertanggungjawaban pelaku terhadap ketidakadilan yang ditimbulkan terhadap orang lain. Keadilan retributif berusaha meminta pertanggungjawaban pelaku terhadap rasa sakit secara tepat antara pelaku dan korban dengan menghukum pelaku. Sasaran keadilan distributif adalah mendistribusikan kesenangan dan rasa sakit secara adil antara korban dan pelaku kejahatan. Sementara itu, keadilan restoratif merupakan mengembalikan ke keadaan semula seperti sebelum terjadinya kejahatan.

Secara etimologis, kata "keadilan" dalam bahasa Inggris "*justice*" mempunyai arti kualitas menjadi adil, tidak memihak (*the quality of being just, impartial, or fair*), atau atau pemberian hadiah atau hukuman yang pantas (*the assignment of merited rewards or punishments*) sesuai dengan kebenaran, fakta, atau alas an (*conformity to truth, fact, or reason*) atau kesesuaian dengan prinsip atau cita-cita (*conformity to this principle or ideal*).

Istilah "*restorative*" mempunyai padanan kata "*restoration*" atau "*recovery*" yang berarti pemulihan yaitu tindakan memulihkan atau kondisi dipulihkan, seperti membawa kembali ke posisi atau kondisi sebelumnya atau memulihkan kembali seperti kondisi sebelum terjadi (*an act of restoring or the condition of being restored: such as a bringing back to a former position or condition*). Istilah "*restorative*" juga berarti sesuatu yang dipulihkan (*something that is restored especially*) atau pemulihan ke kondisi yang tidak rusak atau lebih baik (*a restoring to an unimpaired or improved condition*) (*Merriam Webster.Com*, 2023).

Istilah "*restorative justice*" dari kata *to restore* yang berarti memulihkan kembali keadaan atau kondisi seperti sebelum terjadi tindakan kriminal tersebut (*pre crime*). Keadilan restoratif (*restorative justice)* atau keadilan yang memulihkan adalah suatu pendekatan yang didasarkan pada prinsip dasar bahwa perilaku kriminal tidak hanya

melanggar hukum, tetapi juga merugikan orang lain dan masyarakat. Sistem peradilan pidana konvensional sebagian besar lebih berfokus pada penerapan hukum, menilai kesalahan dan memberikan hukuman. Perbuatan tertentu diklasifikasikan sebagai 'kejahatan' karena dianggap sebagai pelanggaran terhadap masyarakat luas, bukan hanya merugikan terhadap individu atau pihak tertentu. Demikian juga tindak pidana perpajakan dalam bentuk penggelapan pajak tidak hanya merugikan negara tetapi juga masyarakat luas. Pelaku tindak pidana dianggap sebagai kesalahan publik daripada pribadi dan karenanya, sistem peradilan pidana merespon atas nama masyarakat secara keseluruhan.

Secara tradisional ketika kejahatan dilakukan, sistem peradilan terutama berkaitan dengan tiga pertanyaan:

1. Siapa yang melakukannya?
2. Hukum apa yang dilanggar?
3. Apa yang harus dilakukan untuk menghukum atau memperlakukan pelaku?

Jenis pendekatan ini merupakan pendekatan retributif, dimana maksudnya adalah untuk mendapatkan pembalasan atau hukuman atas suatu pelanggaran yang dilakukan.

Program keadilan restoratif menekankan pertanyaan yang berbeda:

1. Siapa yang dirugikan?
2. Bagaimana sifat kerugian yang ditimbulkan dari kejahatan tersebut?
3. Apa yang perlu dilakukan untuk "memperbaikinya" atau memperbaiki kerusakan?
4. Siapa yang bertanggung jawab atas perbaikan ini?

Maksudnya adalah untuk mengembalikan hal yang dirugikan sedekat mungkin dengan kondisi sebelum kejahatan. Keadilan restoratif berfokus pada kerusakan yang disebabkan oleh orang dan komunitas. Tujuannya keadilan restoratif adalah untuk menyelesaikan masalah sebanyak mungkin. Dalam prosesnya, bertujuan untuk mengembalikan orang yang melakukan pelanggaran

ke kehidupan yang taat hukum, dan memperbaiki kerusakan yang disebabkan oleh pelanggaran tersebut kepada masyarakat.

Keadilan restoratif berorientasi pada penegakan keadilan melalui pemulihan keadaan (*restoration* atau *recovery*) dengan memperbaiki kerugian yang diakibatkan oleh tindak pidana, Keadilan restoratif adalah pelengkap yang berguna bagi teori keadilan retributif. Pemulihan aset (*asset. recovery*) merupakan suatu tindakan pengimplementasian keadilan restoratif.

Restorative Justice dalam Tindak Pidana Pajak

Pajak merupakan iuran rakyat terhadap negara (yang dapat dipaksakan) untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran umum berhubungan dengan tugas negara untuk menyelenggarakan pemerintahan (Pudyatmoko, 2008). Hukum di bidang perpajakan berfungsi untuk mengatur sistem perpajakan yang adil, bermanfaat, dan menjamin kepastian.

Berdasarkan Teori Ekonomi Kriminal yang dikemukakan oleh Becker (Becker, 1968), bahwa tindakan melawan hukum atau tindakan untuk melanggar peraturan perundang-undangan merupakan rasio antara utilitas (manfaat) dengan sejumlah risiko untuk melanggar. Manfaat adalah seperti keuntungan yang diperoleh dengan melawan hukum. Risiko dapat berupa hukuman dan denda. Hukuman menyebabkan efek jera, sehingga hukuman dan peluang deteksi kesalahan adalah faktor penting yang menentukan perilaku. Pelanggaran terhadap peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan tersebut dapat disebabkan karena kealpaan (*culpa*), dan kesengajaan (*dolus*). Pelanggaran karena kelalaian bersifat tidak sengaja tidak menyampaikan surat pemberitahuan (SPT) atau menyampaikan SPT tetapi isinya tidak lengkap atau tidak benar. Perbuatan pelanggaran termasuk kategori tindak pidana kejahatan jika dilakukan dengan sengaja untuk penghindaran pajak melalui tindakan yang melanggar peraturan perundangan, seperti melalui: mengurangi pajak yang terutang dengan merekayasa laporan pajak, menghilangkan maupun memalsukan data pendukung pengenaan pajak yang semestinya (Rahayu, 2010).

Penegakan hukum di bidang perpajakan adalah tindakan yang dilakukan agar masyarakat dapat memenuhi ketentuan undang-undang perpajakan. Menurut Soerjono Soekanto, terdapat lima elemen penting dalam penegakan hukum, yakni (Soekanto, 2007): 1) faktor hukumnya sendiri; 2) faktor penegak hukum; 3) faktor sarana atau fasilitas yang mendukung ketertiban hukum; 4) faktor masyarakat; dan 5) faktor kebudayaan. Penegakan hukum di bidang perpajakan dalam hal ini perlu terintegrasi antara preventif, represif, dan restoratif. Penegakan hukum terhadap tindak pidana pajak dalam hal ini tidak hanya dapat dilakukan dengan pendekatan hukuman (*retributive*), tetapi yang lebih penting adalah untuk mengembalikan ke kondisi semula (*restorative*) yaitu terhadap dampak-dampak yang ditimbulkan dari tindak pidana perpajakan tersebut. Hukum pidana perpajakan secara umum berada dalam kerangka hukum ekonomi, sedangkan tindak pidana perpajakan memberikan dampak merugikan terhadap negara.

Tindak pidana perpajakan, pencucian uang, dan kejahatan keuangan lainnya mengancam kepentingan strategis, politik, dan ekonomi baik negara maju maupun negara berkembang. Tindak pidana perpajakan juga merusak kepercayaan warga negara terhadap kemampuan pemerintah untuk pembangunan berkelanjutan. Selama beberapa dekade terakhir, kejahatan keuangan yang semakin canggih dilakukan melalui pengaturan yang rumit dan tidak jelas. Tindak pidana perpajakan tidak hanya dilakukan wajib pajak tetapi juga difasilitasi oleh sebagian kecil profesional, termasuk pengacara, akuntan, penasihat keuangan, petugas pajak, dan lainnya yang membantu merekayasa struktur hukum dan keuangan yang terlihat dalam penggelapan pajak dan kejahatan keuangan yang kompleks. Kejahatan-kejahatan ini dapat berdampak sangat merusak masyarakat, menimbulkan risiko sistemik bagi sistem keuangan dan pendapatan pajak, membantu penjahat mencuci hasil kejahatan, dan merusak kepercayaan dan kepercayaan publik.

Prinsip keadilan restoratif sebenarnya sudah diimplementasikan dalam beberapa peraturan perundangan. Implementasi prinsip keadilan restoratif terhadap tindak pidana perpajakan diantaranya ditemukan dalam penjelasan Pasal 44B ayat (2a) UU KUP yang

termuat dalam Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 Tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (UU HPP), penanganan perkara pidana di bidang perpajakan lebih mengedepankan pemulihan kerugian pendapatan negara daripada pemidanaan.

Subyek yang telah dirugikan dalam hal ini adalah Negara. Negara adalah subjek, sedangkan penerimaan dan pengeluaran Negara beserta unsur-unsur di dalamnya merupakan objek seperti ditemukan pada bagian penjelasan Undang-undang No. 17 Tahun 2003.

Menurut Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara, kerugian negara adalah kekurangan uang, surat berharga, dan barang, yang nyata dan pasti jumlahnya sebagai akibat perbuatan melawan hukum baik sengaja maupun lalai. Tindak pidana pajak memberikan dampak yang merugikan pendapatan Negara, pada saat subjek pajak yang telah memenuhi persyaratan subjektif dan persyaratan objektif berdasarkan sistem *self-assessment*.

Pendekatan Terpadu

Konsep *restorative justice* di dalam tindak pidana perpajakan tidak dapat berdiri sendiri, namun harus terintegrasi dalam sistem: penegakan hukum (represif), pencegahan (preventif), dan upaya pengembalian kerugian pada pendapatan negara (restoratif). Selain itu juga sering terintegrasi antar sistem hukum (peradilan umum, dan peradilan khusus lainnya seperti tipikor, pencucian uang), sistem perbankan, sistem sosial masyarakat. Hukum dalam pendekatan teori sistem (LoPucki, 1987), seperti tubuh manusia yang terdiri dari sub sistem dan elemen-elemen yang saling berhubungan. Sebuah "sistem" adalah elemen-elemen (komponen) yang saling berinteraksi atau saling bergantung secara teratur membentuk suatu kesatuan yang utuh.

Model *restorative justice* diperlukan dalam penegakan hukum di bidang perpajakan dengan mempertimbangkan bahwa penyelesaian kasus tindak pidana perpajakan melalui jalur peradilan memerlukan biaya, waktu, dan tenaga yang besar. Penegakan hukum terhadap tindak pidana perpajakan melalui pemidanaan diperlukan untuk

kepastian hukum. Namun demikian belum tentu efektif untuk menimbulkan efek jera,

Implementasi *restorative justice* berpotensi untuk menghemat waktu, biaya, prosedur penyelesaian perkara sengketa perpajakan melalui melalui jalur sistem peradilan. Konsep *restorative justice* merupakan suatu pembaharuan dalam sistem peradilan hukum pidana di Indonesia yang sebelumnya masih berfokus pada *retributive justice*. Keadilan restoratif bertujuan untuk memulihkan kerugian, memberdayakan narapidana untuk bertanggung jawab atas tindakannya. Hal ini sangat kontras dengan fokus konvensional pada perilaku kriminal melalui tingkat hukuman. Konsep *restorative justice* di dalam aspek pencegahan (preventif), melalui akuntabilitas, transparansi dan upaya kolaboratif seperti dalam proses perhitungan pajak, pemeriksaan, penyidikan pajak, dan penagihan pajak.

Pelanggaran kejahatan terorganisir, korupsi, penggelapan, pencucian uang, dan kejahatan lainnya mungkin sulit untuk dibuktikan, tergantung pada bukti yang dikumpulkan. Salah satu manfaat utama dari peningkatan kerjasama antara otoritas pajak dan LEA adalah kemampuan untuk memulai penuntutan simultan melalui pengadilan nasional dan pengadilan pajak khusus, sehingga meningkatkan peluang keberhasilan. Kadang-kadang, jaksa penuntut membatalkan kasus jika pembebasan menjadi kemungkinan karena kurangnya bukti. Dalam situasi ini, juga menuntut terdakwa dengan pelanggaran pajak dapat mempertahankan jalan menuju hukuman pidana karena sering kali negara mengkriminalkan kepemilikan atas pendapatan atau aset yang tidak diumumkan.

Dalam investigasi keuangan yang besar dan kompleks, tim kerjasama antarlembaga dapat mengelola proses penuntutan. Dalam penuntutan kejahatan keuangan, kerjasama antar lembaga akan sangat tergantung pada kerangka kelembagaan. Meskipun banyak lembaga biasanya terlibat dalam penuntutan korupsi, pencucian uang, dan kejahatan pajak, undang-undang hanya dapat memberikan wewenang kepada lembaga terpilih untuk memulai penuntutan. Kerja sama antarlembaga dapat memastikan bahwa lembaga-lembaga ini menggabungkan upaya, bertukar bukti, dan menggunakan prosedur unik yang tersedia. Terlepas dari bagaimana penuntutan dimulai,

lembaga atau unit yang terlibat akan memiliki pengetahuan dan keterampilan khusus. Tim antarlembaga dapat mengambil manfaat dari spesialisasi ini dan menghindari potensi duplikasi upaya. Jika lebih dari satu lembaga berwenang untuk mengadili jenis pelanggaran yang sama, pedoman yang jelas akan menjadi penting dalam menentukan kapan dan bagaimana masing-masing lembaga akan melakukan intervensi.

Penuntutan secara bersamaan dapat mencegah tersangka menghindari otoritas (atau membatasi kemampuan mereka untuk melakukannya) dan meningkatkan kemungkinan pemulihan setidaknya beberapa aset. Sebaliknya, penuntutan berturut-turut lebih mungkin gagal karena bukti menjadi kadaluwarsa atau tersangka melarikan diri atau mati.

Pembuktian kejahatan memerlukan pembuktian terlebih dahulu keadaan yang menyertai bahwa ada kewajiban pajak yang belum dibayar. Kedua, penuntutan harus membuktikan beberapa tindakan afirmatif oleh terdakwa untuk menghindari atau mencoba untuk menghindari pajak. Ketiga, jaksa harus menunjukkan bahwa terdakwa memiliki niat untuk menghindari kewajiban hukum. Untuk menghukum, hakim harus menemukan terdakwa bersalah atas masing-masing elemen tanpa keraguan.

Pendekatan bersama memungkinkan pihak berwenang untuk menentukan apakah bukti yang diperoleh "lebih jelas menunjukkan satu jenis kejahatan di atas yang lain" dan kemudian "mengatur strategi kasus dengan tepat". Tim gabungan dapat menangani barang bukti dengan lebih baik (sesuai dengan aturan prosedur) dan memastikan bahwa hak dan perlindungan tersangka dilindungi selama proses berlangsung. Informasi pajak dapat bertindak sebagai titik awal penyelidikan, tetapi seringkali tidak dapat diterima sebagai bukti dalam tuntutan korupsi atau pencucian uang kecuali diperoleh dengan menggunakan prosedur khusus. Selain itu, meskipun informasi pajak, rincian aset, rekening bank, atau transaksi keuangan lainnya dapat dianggap dapat diandalkan pada nilai nominalnya, dokumen lain mungkin memerlukan validasi atau verifikasi sebelum tuntutan pidana.

Keadilan restoratif mengedepankan pemulihan kembali pada keadaan semula antara korban dan perilaku. Subyek yang telah dirugikan dalam tindak pidana di bidang perpajakan adalah Negara, sehingga tindakan pengimplementasian keadilan restoratif adalah melalui pemulihan aset (*asset recovery*). Prinsip keadilan restoratif dalam tindak pidana perpajakan tertuang dalam penjelasan Pasal 44B ayat (2a) UU KUP yang termuat dalam Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (UU HPP), yang mengemukakan bahwa penanganan perkara pidana di bidang perpajakan lebih mengedepankan pemulihan kerugian pendapatan negara daripada pemidanaan.

Sanksi pidana terhadap tindak pidana hanya dapat diterapkan dengan mengedepankan pemulihan kembali kerugian negara dan prinsip tidak menghilangkan kewajiban untuk mengembalikan kerugian pendapatan negara. Upaya pemulihan aset (*asset recovery*) baik melalui upaya penyitaan atau pemblokiran sampai dengan pelelangan aset bukan saja melalui putusan pidana yang selama ini diterapkan, namun dapat melalui instrumen perdata misalnya jika tersangka atau terdakwa meninggal dunia maka penyidik atau penuntut umum dapat melakukan instrumen perdata mengingat telah secara nyata disita harta benda dari tersangka atau terdakwa. Dalam beberapa kasus, konsekuensinya bisa bersifat pidana dan mencakup pemenjaraan, penyitaan, dan denda, sedangkan dalam kasus lain, konsekuensinya bersifat perdata (seperti untuk pemulihan aset dan sanksi moneter yang tidak berdasarkan hukuman). Dalam konteks ini, menyelidiki perbedaan antara pendapatan yang sah dan aset yang dimiliki dan menggunakan alat-alat hukum ini dapat mengakibatkan penyitaan atau pengembalian aset yang tidak dilaporkan dalam yurisdiksi terdakwa.

Di luar undang-undang tentang kekayaan yang tidak dapat dijelaskan, menambahkan dakwaan pencucian uang ke penuntutan atas dugaan penipuan keuangan atau penggelapan pajak sering kali membuka peluang untuk memperluas kasus tersebut ke pemulihan pajak yang belum dibayar atau pendapatan yang tidak diklaim. Dalam situasi ini, pemulihan hasil penggelapan pajak diuntungkan dari alat yang digunakan oleh jaksa penuntut umum atau hakim penyidik.

Teknik investigasi seperti itu sering mengarah pada pengungkapan informasi, dokumentasi, dan bukti yang melibatkan pendukung yang memberikan nasihat teknis kepada terdakwa utama. Pemberdaya dapat mencakup lembaga keuangan, pengacara, akuntan, perwalian dan penyedia layanan perusahaan, dan agen real estate. Memperluas investigasi dan penuntutan untuk mencakup para pendukung ini adalah kunci keberhasilan penuntutan karena para terdakwa ini sering kali tergoda untuk bekerja sama dengan pihak berwenang dan memberikan bukti melawan terdakwa utama dengan imbalan tuntutan dan hukuman yang kurang atau kurang serius. Faktor ini terbukti sangat berharga dalam kasus-kasus di mana jaksa perlu meyakinkan hakim (dan terkadang juri) tentang keakuratan dan keseriusan fakta.

Sanksi pidana sebagai upaya terakhir dalam tindak pidana perpajakan perlu didukung upaya terpadu baik dalam aspek pencegahan (preventif), penegakan hukum (represif), dan upaya pengembalian kerugian pada pendapatan negara (restoratif). Konsep *restorative justice* dalam aspek pencegahan (preventif) juga perlu tetap dikedepankan, diantaranya melalui akuntabilitas, transparansi dan upaya kolaboratif seperti dalam proses perhitungan pajak, pemeriksaan, penyidikan pajak, penagihan pajak.

****

Daftar Pustaka

Becker, G. S. (1968). Crime and Punishment: An Economic Approach. *Journal of Political Economy*, *70*, 1–13.

Dignan, J. (2005). Understanding Victims and Restorative Justice. *Current Issues in Criminal Justice*, *18*(3), 501–502.

Kenedy, J. (2017). *Kebijakan Hukum Pidana (Penal Policy) dalam Sistem Penegakan Hukum di Indonesia*. Yogyakarta: Pustaka Pelajar.

LoPucki, L. M. (1987). *Systems Approach to Law*. 82 Cornell L. Rev.

Merriam Webster.com. (2023). Dictionary. https://www.merriam-webster.com/dictionary/

Pudyatmoko, Y. S. (2008). *Pengantar Hukum Pajak, Edisi IV*. Yogyakarta: ANDI.

Rahayu, S. K. (2010). *Perpajakan Indonesia: Konsep dan Aspek Formal*. Yogyakarta: Graha Ilmu.

Soekanto, S. (2007). *Sosiologi Suatu Pengantar*. Jakarta: Rajawali Press.

PROFIL PENULIS



Dr. Ir. Rudy Gunawan Bastari, S.H., M.Tax., M.Acc., M.M.

Menuntut ilmu merupakan suatu hal yang telah menjadi bagian dari kehidupan sehari-hari penulis. Meskipun aktif berkarir sebagai ASN di Direktorat Jenderal Pajak (DJP), tidak menyurutkan keinginan penulis untuk terus menimba ilmu. Setelah menyelesaikan program S1 Teknik Geologi di Universitas Padjadjaran, penulis mendapatkan beasiswa tugas belajar program magister di The University of Denver, USA dan meraih gelar Master of Taxation (M.Tax.) serta Master of Accounting (M.Acc.). Sekembalinya dari Amerika, penulis kembali aktif bekerja dan mengambil program studi Magister Manajemen hingga akhirnya meraih gelar Doktor Ilmu Administrasi dari Universitas Brawijaya, Malang. Pada tahun 2023 penulis telah menyelesaikan program studi S1 Ilmu Hukum serta dalam proses penyelesaian studi program S2 Hukum Cyber di Universitas Islam Batik Surakarta dan S3 Hukum di Universitas Jayabaya.

Selama lebih dari 30 tahun bekerja di DJP, penulis telah menduduki berbagai jabatan strategis seperti Kepala Kantor Wilayah di beberapa provinsi di Pulau Jawa sampai saat ini menjabat sebagai Tenaga Pengkaji Bidang Ekstensifikasi dan Intensifikasi Pajak di Kantor Pusat DJP. Penulis memiliki prinsip untuk melakukan pendekatan yang *soft* kepada Wajib Pajak dengan menerapkan strategi *Collaborative Compliance* dimana *fiscus* dan seluruh *stakeholder* terutama pembayar pajak berkolaborasi dalam rangka meningkatkan kepatuhan formal maupun material dengan prinsip kesetaraan dimana aparat pajak memperlakukan Wajib Pajak sebagai mitra. Terbukti bahwa strategi tersebut berhasil mendongkrak penerimaan pajak sehingga unit kerja yang berada di bawah kepemimpinan penulis selalu menorehkan kinerja yang gemilang.

Email Penulis: rbastari@gmail.com

HUKUM PAJAK DI INDONESIA

Buku Hukum Pajak di Indonesia ini mengakomodir perubahan dan perkembangan pajak di zaman yang serba digital saat ini. Era digital mempengaruhi perubahan pola transaksi baru yang belum ada dalam model transaksi konvensional sebelumnya, meningkatkan kompleksitas, seperti: skema penipuan baru dan modus pengindaran pajak, sehingga memerlukan adaptasi kerangka regulasi terkait pajak penghasilan dalam berbagai transaksi digital. Buku ini hadir spesial ditulis oleh 21 akademisi dan/atau praktisi dari seluruh wilayah Indonesia, dengan 22 Bab, membahas terkait sejarah hukum pajak, teori dan praktik, serta penerapan hukum pajak Pasca Undang-Undang Cipta Kerja.

Pengaturan pajak Pasca UU Cipta Kerja dan UU HPP melakukan perubahan besar-besaran untuk penyederhanaan birokrasi, pembenahan tata kelola untuk mendorong investasi sesuai dengan dinamika dunia usaha, dan upaya-upaya untuk menjaga lingkungan yang berkelanjutan. Penegakan hukum pajak juga dibahas buku ini terkait masalah: Penggelapan Pajak dan Penyelesainnya, Sengketa Pajak dan Penyelesaiannya, Pengadilan Pajak, *Restorative Justice* dalam Tindak Pidana Pajak. Hukum perpajakan secara umum dalam kerangka hukum ekonomi, seperti: meningkatkan pendapatan dari pajak, menjamin kepastian investasi, dan keadilan baik dalam pemungutan dan pemanfaatan pajak, sehingga penegakan hukum pajak memerlukan upaya terpadu dalam kerangka hukum ekonomi tersebut. Hukum dalam pendekatan teori sistem, seperti tubuh manusia yang terdiri dari sub sistem dan elemen-elemen yang saling berhubungan. Terpadu dalam arti terintegrasi antar sistem hukum (peradilan umum, dan peradilan khusus lainnya seperti tipikor, pencucian uang), sistem perbankan, sistem sosial masyarakat.

sada kurnia pustaka

ISBN 978-623-09-3849-8

