

**JURIDICAL REVIEW IN THE SPECIAL POWER OF RIGHTS AND  
OBLIGATIONS OF TAX IN INDONESIA**

(In accordance with Article 32 paragraph (3) of Law Number 28 Year 2007  
concerning General Provisions and Tax Procedures)

TESIS

**Name : AGUSTIN BUDININGSIH,SH**

**NPM : 0706177223**



**UNIVERSITY OF INDONESIA  
LAW FACULTY  
MASTER OF NOTARY PROGRAMME  
DEPOK  
JANUARY, 2011**

**TINJAUAN YURIDIS TENTANG KUASA KHUSUS DALAM RANGKA  
PELAKSANAAN HAK DAN KEWAJIBAN PAJAK DI INDONESIA**

( Sesuai dengan Pasal 32 ayat(3) Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang  
Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan )

TESIS

**Nama : AGUSTIN BUDININGSIH, SH**

**NPM : 0706177223**



**UNIVERSITAS INDONESIA  
FAKULTAS HUKUM  
PROGRAM MAGISTER KENOTARIATAN  
DEPOK  
JANUARI 2011**

## HALAMAN PERNYATAAN ORISINALITAS

Tesis ini adalah hasil karya saya sendiri, dan semua sumber baik yang dikutip maupun dirujuk telah saya nyatakan dengan benar.

Nama : Agustin Budiningsih, SH

NPM : 0706177223

Tanda Tangan :

Tanggal : Januari 2011



## HALAMAN PENGESAHAN

Tesis ini diajukan oleh :

Nama : Agustin Budiningsih, SH

NPM : 0706177223

Program Studi : Magister Kenotariatan

Judul : Tinjauan Yuridis Tentang Kuasa Khusus dalam rangka Pelaksanaan Hak dan Kewajiban Pajak di Indonesia. (Sesuai dengan Pasal 32 ayat(3) Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan )

**Telah berhasil dipertahankan dihadapan Dewan Penguji dan diterima sebagai bagian persyaratan yang diperlukan untuk memperoleh gelar Magister Kenotariatan pada program studi kenotariatan Fakultas Hukum Universitas Indonesia**

### Dewan Penguji

Pembimbing : Bapak F.X Sutardjo,S.H.,M.Sc ( )

Penguji : Ibu Eka Sri Sunarti,S.H.,M.si ( )

Penguji : ( )

Ditetapkan di :

Tanggal :

## KATA PENGANTAR

Puji syukur penulis ucapkan kehadiran Allah SWT sehingga Tugas Akhir dengan judul **TINJAUAN YURIDIS TENTANG KUASA KHUSUS DALAM RANGKA PELAKSANAAN HAK DAN KEWAJIBAN PAJAK DI INDONESIA (Sesuai dengan Pasal 32 Ayat (3) Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan)** ini dapat diselesaikan. Tulisan ini dapat diselesaikan sebagai syarat formal untuk memperoleh gelar Magister Kenotariatan pada Fakultas Hukum Universitas Indonesia.

Atas berbagai saran, dukungan dan kerjasama yang telah penulis terima dalam proses penulisan Tesis ini, penulis menyampaikan terimakasih kepada :

1. Bapak Dr. Drs. Widodo Suryandono, SH, MH. selaku Ketua Sub Program Magister Kenotariatan Fakultas Hukum Universitas Indonesia dan selaku penguji tesis.
2. Bapak F.X. Sutardjo, S.H., M.S.c Sebagai pengajar dan selaku Pembimbing Tesis, yang tidak hanya bersedia membimbing tanpa batas waktu, tetapi juga member semangat penulis untuk bekerja tepat waktu.
3. Ibu Eka Sri Sunarti, S.H, M.Si yang telah meluangkan pikiran serta waktunya untuk menguji tesis penulis
4. Bapak Budi ,S.H., yang telah meluangkan pikiran serta waktunya untuk menguji tesis penulis.
5. Para Dosen dan Staf Program Magister Kenotariatan Fakultas Hukum Universitas Indonesia yang telah mengajar dan membantu penulis selama masa perkuliahan.
6. Kepada Ayah dan Ibu tercinta, yang telah memberikan banyak pelajaran tentang arti hidup dengan segala kasih sayangnya. Terimakasih tiada terkira yang tak

mungkin terbalas kecuali doa yang selalu aku panjatkan. Semoga Allah SWT selalu mengabulkan doa untuk semua kebaikanmu.

7. Suami tercinta, Heru Wijayanto, yang telah menjadi inspirasi yang bermakna dalam hidup penulis, terima kasih atas kesabaran dan dukungannya.
8. Anakku tercinta, Raafi Putra Wijayanto dan Raafid Attar Falah.
9. Sahabat-sahabat penulis, Mbak Fenti, Elina, Sahra, terimakasih untuk kebersamaan, dukungan dan banyak pelajaran berharga selama beberapa tahun ini.
10. Seluruh pihak yang telah banyak membantu secara langsung dan tidak langsung dalam penulisan Tesis ini.

Kesempurnaan adalah sebuah sifat mutlak yang hanya dimiliki oleh Allah SWT, penulis menyadari bahwa Tesis ini belum sempurna. Oleh karenanya penulis mengharapkan masukan berupa saran dan kritik membangun dari pembaca guna meningkatkan kualitas tulisan di masa depan. Semoga tulisan ini dapat memberikan sumbangan pemikiran yang berguna bagi pembaca, institusi, bangsa dan negara.

Tangerang, Januari 2011

Penulis

**HALAMAN PERNYATAAN PERSETUJUAN PUBLIKASI TUGAS  
AKHIR UNTUK KEPENTINGAN AKADEMIS**

---

Sebagai sivitas Akademik Universitas Indonesia, saya yang bertanda tangan di bawah ini :

Nama : Agustin Budiningsih, SH

NPM : 0706177223

Program Studi : Magister Kenotariatan

Fakultas : Hukum

Jenis Karya : Tesis

Demi pengembangan ilmu pengetahuan, menyetujui untuk memberikan kepada Universitas Indonesia Hak Bebas Royalti Noneksklusif (Non-Exclusive Royalty-Free Right) atas karya ilmiah saya yang berjudul :

Tinjauan Yuridis Tentang Kuasa Khusus dalam rangka Pelaksanaan Hak dan Kewajiban Pajak di Indonesia.( sesuai dengan Pasal 32 ayat (3) Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan )

Beserta instrument/ disain/ perangkat (jika ada). Berdasarkan persetujuan Hak Bebas Royalti Noneksklusif ini, Universitas Indonesia berhak menyimpan, mengalihkan bentuk, mengalihmediakan, mengelola dalam bentuk pangkalan data(database), merawat serta mempublikasikan tugas akhir saya selama tetap mencantumkan nama saya sebagai penulis atau pencipta dan juga pemilik Hak Cipta.

Demikian pernyataan ini saya buat dengan sesungguhnya secara sadar tanpa paksaan dari pihak manapun.

Dibuat di : Depok

Pada tanggal : 05 Januari 2011

Yang membuat pernyataan

(Agustin Budiningsih, SH)

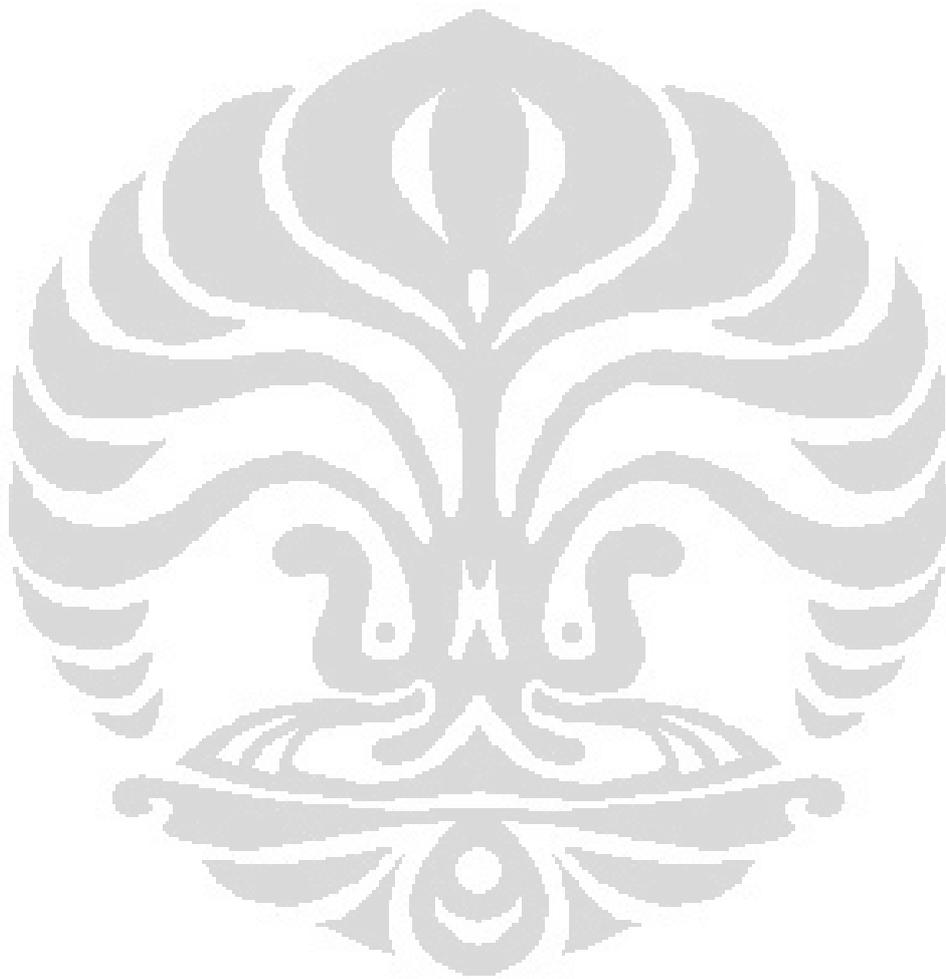
## ABSTRAK

Nama : Agustin Budiningsih  
Program Studi : Magister kenotariatan  
Judul : Tinjauan Yuridis tentang Kuasa Khusus dalam rangka pelaksanaan hak dan kewajiban pajak di Indonesia.

Pajak adalah kontribusi wajib kepada Negara yang terutang oleh Orang Pribadi atau Badan yang bersifat memaksa dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan Negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat. Orang pribadi atau Badan yang mempunyai hak dan kewajiban pajak tersebut disebut Wajib Pajak. Seorang Wajib Pajak dapat menunjuk seorang Kuasanya untuk menjalankan hak dan kewajiban perpajakannya. Hal itu dapat dilaksanakan apabila Wajib Pajak tersebut tidak dapat atau tidak mungkin melakukan sendiri hak dan kewajiban perpajakannya. Orang yang menerima Kuasa tersebut disebut Kuasa Wajib Pajak. Pernyataan tersebut diatur dalam Peraturan Perundang-Undangan Pasal 32 Ayat (3) UU tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, seorang Kuasa harus memenuhi persyaratan tertentu untuk melaksanakan hak dan kewajiban perpajakan Wajib Pajak. Dalam penelitian ini penulis mengambil permasalahan mengenai ketentuan pemberian kuasa dengan menggunakan Surat Kuasa Khusus. Penulis menggunakan metode yuridis normatif yakni dengan mengambil salah satu konflik sistem hukum pada objek peraturan tertentu. Objek terletak pada Surat Kuasa Khusus. Penulis mengambil permasalahan mengenai ketentuan pemberian kuasa dengan menggunakan Surat Kuasa Khusus. Surat Kuasa Khusus ini diperlukan untuk urusan tertentu dalam melaksanakan hak dan kewajiban perpajakan. Pengertian urusan tertentu antara lain pelaksanaan hak dan kewajiban perpajakan dalam rangka pemeriksaan, pengajuan keberatan, permohonan fasilitas perpajakan, dan pengisian serta penandatanganan Surat Pemberitahuan (SPT). Peraturan perundang-undangan mengenai perpajakan yang digunakan adalah pasal 32 ayat (3) Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara perpajakan dan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 22/PMK.03/2008. Kontroversi pada Peraturan Menteri Keuangan Nomor. 22/PMK.03/2008 bagi yang mempunyai profesi dalam bidang perpajakan khususnya Seorang Kuasa Khusus yang bukan Konsultan menarik perhatian penulis untuk menjadikannya sebagai pokok permasalahan dalam tesis ini. Hasilnya dituangkan dalam kesimpulan bahwa persyaratan serta pelaksanaan hak dan kewajiban seorang kuasa khusus dari Wajib Pajak dibatasi dari segi peran kuasa Wajib Pajak yang berasal dari Konsultan Pajak maupun peran karyawan dari Wajib Pajak(bukan konsultan) dan menyebabkan terbatasnya urusan untuk menjalankan hak dan kewajibannya Perpajakan.

Kata Kunci:

Wajib Pajak, KuasaWajib Pajak,Surat Kuasa



## ABSTRACT

Tax is a compulsory contribution from the person, to the government to defray the expense incurred in the common interest of all, with little reference to special benefit conferred. An individual or agency who has the rights and obligations of such tax called Tax Payer. A taxpayer may appoint a Proxy to perform rights and obligations of taxation. It can be done if the taxpayer is may not conduct its own rights and obligations of taxation. People who receive a Power of Attorney is called the Taxpayer Authorization. The statement set forth in Laws of Article 32 Paragraph (3) of the Act on General Rules and Administration of Taxation, an Authorization must meet certain requirements to exercise the rights and obligations of taxpayers taxation. In this research, the authors take issue regarding the provision of power by using the Special Power of Attorney. The author uses the method of normative conflict by taking one of the legal system on the object of certain regulations. The object is located in the Special Power of Attorney. The author takes issue regarding the provision of power by using the Special Power of Attorney. Special Power of Attorney is required for certain matters in exercising their rights and obligations of taxation. Understanding of certain matters including the implementation of rights and tax obligations in the framework of the examination, appeal, application for tax incentives, and filling and signing (SPT). Legislation regarding the taxation that is used is article 32 paragraph (3) of Law Number 28 Year 2007 concerning General Provisions and Procedures for taxation and regulation of the Minister of Finance Number 22/PMK.03/2008. Controversies in Regulation of the Minister of Finance Number. 22/PMK.03/2008 for those who have a profession in the field of taxation, especially A Special Power Consultant who is not attracted the attention of the writer to make it as a principal problem in this thesis. The result stated in the conclusion that the requirements and the implementation of the rights and obligations of a special authorization from the taxpayer's role is limited in terms of power that comes from taxpayers as well as the role of Tax Consultant employees from the taxpayer (not the consultant) and caused limited to running the affairs of their rights and obligations Taxation.

Keywords:

Taxpayers, Power TaxPayers, Power of Attorney

## DAFTAR ISI

KATA PENGANTAR .....	i
ABSTRAK .....	iii
DAFTAR ISI .....	v
<b>BAB I PENDAHULUAN</b>	
Latar Belakang Masalah .....	1
1.1 Pokok Permasalahan.....	13
1.2 Tujuan Penelitian.....	13
1.3 Metode Penelitian.....	14
1.4 Sistem Matika Penulisan.....	14
<b>BAB II TINJAUAN YURIDIS TENTANG KUASA KHUSUS DALAM RANGKA PELAKSANAAN DAN KEWAJIBAN PAJAK DI INDONESIA (Sesuai Dengan Pasal 32 Ayat (3)Undang-Undang tentang Ketentuan Umum dan Tata Perpajakan)</b>	
2.1 Pajak .....	16
2.1.1 Pengertian Pajak .....	16
2.1.2 Falsafah Pajak.....	21
2.1.3 Asas-asas Pajak .....	25
2.1.4 Fungsi Pajak.....	30
2.1.5 Penggolongan Jenis-Jenis Pajak.....	35
2.1.6 Pemungutan Pajak .....	37
2.1.7 Resistensi terhadap Pajak .....	46
2.1.8 Sanksi Perpajakan.....	50
2.2 Pajak Penghasilan .....	59
2.2.1 Sejarah PPh di Indonesia .....	59
2.2.2 Dasar Hukum PPh .....	61
2.2.3 Legal Character.....	62

2.2.4	Subyek Pajak Penghasilan.....	64
2.2.5	Obyek Pajak Penghasilan.....	68
2.2.6	Tarif Pajak Penghasilan.....	72
2.2.8	Kewajiban Wajib Pajak.....	74
2.2.9	Hak Wajib Pajak.....	84
2.2.10	Kuasa Wajib Pajak.....	90

2.3	Tinjauan Yuridis Kuasatentang Kuasa khusus Dalam Rangka Pelaksanaan Hak Dan Kewajiban Pajak Di Indonesia ( Sesuai dengan Pasal 32 ayat (3) Undang-UndangTentang ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan).....	98
-----	---	----

2.3.1	Apakah yang dimaksud Surat Kuasa Khusus Wajib Pajak untuk menjalankan hak dan kewajiban Perpajakan di Indonesia.....	98
-------	--	----

2.3.2	Pengaruh PMK 22 bagi Kuasa Khusus Wajib Pajak terutama Kuasa Khusus Wajib Pajak yang bukan Konsultan Pajak	109
-------	--	-----

### **BAB III KESIMPULAN DAN SARAN**

3.1	Kesimpulan.....	121
-----	-----------------	-----

3.2	Saran.....	123
-----	------------	-----

DAFTAR PUSTAKA	.....	124
----------------	-------	-----

### LAMPIRAN

## **Bab I**

### **Latar Belakang Masalah**

Pajak pada mulanya merupakan suatu upeti (pemberian secara cuma – cuma ) namun sifatnya merupakan suatu kewajiban yang dapat dipaksakan yang harus dilaksanakan oleh rakyat (masyarakat) kepada seorang raja atau penguasa. Rakyat ketika itu memberikan upetinya kepada raja atau penguasa berbentuk natura berupa padi, ternak atau hasil tanaman lainnya. Namun, dalam perkembangannya, kemudian sifat upeti yang diberikan yang dilakukan cuma – cuma dan sifatnya memaksa tersebut, selanjutnya dibuatkan suatu aturan – aturan yang lebih baik agar sifatnya memaksa tetap ada, namun karena unsur keadilan inilah maka rakyat diikutsertakan dalam membuat aturan – aturan dalam memungut pajak, yang nantinya akan dikembalikan kepada rakyat.

Suatu negara tentu memiliki tujuan, baik yang ditentukan oleh pendiri negara itu sendiri apabila bentuk negaranya monarkhi absolut, maupun dibuat secara bersama-sama atau hasil dari perjanjian masyarakat apabila bentuk negaranya republik demokrasi. Misalnya, Negara Kesatuan Republik Indonesia termasuk negara republik demokrasi yang dinyatakan dalam alinea ke Empat Undang-Undang dasar 1945. Tujuan tersebut harus direalisasikan, untuk itu negara melakukan dua tugas, yaitu tugas rutin negara dan tugas membangun dan realisasinya tugas-tugas itu berhubungan erat dengan sumber pembiayaan.

Tugas rutin negara dibiayai dari penerimaan rutin negara, sedangkan tugas pembangunan dibiayai berupa penerimaan dari sektor pajak. Penerimaan rutin negara yang membiayai tugas rutin tersebut diperoleh dari sektor dalam negeri, antara lain hasil perusahaan-perusahaan negara, denda-denda, hak waris atas peninggalan terlantar, hasil-hasil bumi, termasuk pungutan-pungutan berupa pajak. Oleh karena itu, tidak mengherankan apabila dikatakan bahwa pajak itu merupakan jiwa negara,

artinya tanpa pajak negara akan lumpuh karena hampir semua negara yang ada di dunia ini mengandalkan penerimaannya dari sektor pajak.

Adanya perkembangan masyarakat yang akhirnya membentuk suatu negara dan dilandasi dengan unsur keadilan dalam pemungutan pajak, maka dibuatlah suatu ketentuan berupa Undang – Undang yang mengatur mengenai bagaimana tata cara pemungutan pajak, jenis – jenis pajak apa yang dapat dipungut, siapa saja yang membayar pajak, berapa besar pajak yang harus dibayar.<sup>1</sup>

Untuk memahami siapa yang harus membayar pajak dan sebagainya maka perlulah dipahami akan pengertian pajak. Seperti telah diketahui bahwa Negara dalam menyelenggarakan pemerintahan perlu menjaga kepentingan rakyat baik dalam bidang kesejahteraan, keamanan, pertahanan serta kecerdasan kehidupannya. Hal ini sesuai dengan tujuan Negara yang dicantumkan dalam Pembukaan Undang – Undang Dasar 1945 pada alenia ke empat yang berbunyi “Kemudian daripada itu untuk membentuk suatu Pemerintahan Negara Indonesia yang melindungi segenap bangsa Indonesia dan seluruh tumpah darah Indonesia serta untuk memajukan kesejahteraan umum mencerdaskan kehidupan bangsa dan ikut melaksanakan ketertiban dunia yang berdasarkan keadilan sosial, maka disusunlah Kemerdekaan Kebangsaan Indonesia itu dalam Undang-Undang Dasar Negara Indonesia, yang terbentuk dalam suatu susunan rakyat dengan berdasarkan kepada Ketuhanan Yang Maha Esa, kemanusiaan yang adil dan beradab, Persatuan Indonesia dan kerakyatan yang dipimpin oleh hikmat kebijaksanaan dalam permusyawaratan/perwakilan, serta dengan mewujudkan suatu keadilan sosial bagi seluruh rakyat Indonesia.”

Dengan begitu nampak bahwa karena kepentingan rakyat, Negara memerlukan dana untuk kepentingan tersebut. Dana tersebut tentunya didapat dari rakyat itu sendiri. Pemungutan pajak itu sendiri terlebih dahulu disetujui oleh rakyat sebagaimana dinyatakan dalam Pasal 23 ayat (2) Undang – Undang Dasar 1945 “

---

<sup>1</sup> Wirawan B. Ilyas dan Richard Burton, 2001. *Hukum Pajak*, Salemba Empat, Jakarta hal 1

Rancangan Undang-Undang Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara diajukan oleh Presiden untuk dibahas bersama Dewan Perwakilan Rakyat dengan memperhatikan pertimbangan Dewan Perwakilan Daerah “ yang menegaskan agar setiap pajak yang akan dipungut harus berlandaskan Undang – Undang. Pemungutan pajak yang akan dipungut kepada rakyat harus persetujuan rakyat melalui wakil rakyat yaitu Dewan Perwakilan Rakyat yang biasa disebut “ berasaskan yuridis “. Dengan asas tersebut telah memberikan jaminan hukum yang tegas akan hak Negara dalam memungut pajak dan pengeluarannya tidak dilakukan sewenang-wenang.

Pengertian pajak itu sendiri menurut Prof. Dr. Rochmat Soemitro,S.H “ Pajak adalah iuran rakyat kepada Kas Negara berdasarkan Undang – Undang ( yang dapat dipaksakan ) dengan tiada mendapatkan jasa-timbal ( kontra-prestasi ), yang langsung dapat ditunjukkan dan digunakan untuk membayar kepentingan umum”<sup>2</sup>

Pengertian Pajak menurut Undang –Undang Republik Indonesia Nomer 28 Tahun 2007 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.”

Dari pengertian Pajak menurut Dr.Soeparman Soemohamijaya “ Pajak adalah iuran wajib berupa uang atau barang yang dipungut oleh penguasa berdasarkan norma-norma hukuman guna menutup biaya produksi barang-barang dan jasa kolektif dalam mencapai kesejahteraan umum.”

Dari pengertian pajak diatas, dapat disimpulkan bahwa ada lima unsur yang melekat dalam pengertian pajak itu :

1. Pembayaran pajak yang harus berdasarkan Undang – Undang.

---

<sup>2</sup> Rochmat Soemitro, 1992, *Asas dan Dasar Perpajakan*, PT Eresco Bandung

2. Sifatnya dapat dipaksakan.
3. Tidak ada kontra-prestasi ( imbalan ) yang langsung dapat dirasakan oleh masing-masing pembayar pajak.
4. Pemungutan pajak dilakukan oleh Pemerintah Pusat maupun Pemerintah Daerah ( tidak dipungut oleh swasta ), dan
5. Pajak digunakan untuk membiayai pengeluaran – pengeluaran pemerintah ( rutin dan pembangunan ) bagi kepentingan masyarakat umum.

Karena dalam pemungutan pajak merupakan peralihan kekayaan dari rakyat kepada Negara yang hasilnya juga akan dikembalikan kepada masyarakat, maka pemungutan pajak harus mendapat persetujuan dari rakyat itu sendiri mengenai jenis pajak apa saja yang akan dipungut serta berapa besarnya pemungutan pajak. Proses persetujuan rakyat dimaksud tentunya hanya dapat dilakukan dengan suatu Undang – Undang.

Sifat pemungutan pajak yang dapat dipaksakan dapat dijelaskan bahwa uang yang dikumpulkan dari pajak akan dikembalikan kepada rakyat dalam bentuk pembangunan serta pelayanan yang diberikan oleh pemerintah. Agar ada kepastian dalam proses pengumpulannya dengan berjalannya pembangunan bisa secara berkesinambungan, maka sifat pemaksaannya harus ada dan rakyat itu sendiri telah menyetujuinya dalam bentuk undang – undang.

Unsur pemaksaan disini berarti apabila Wajib Pajak tidak mau membayar pajak, pemerintah dapat melakukan upaya paksa dengan mengeluarkan suatu Surat Paksa agar Wajib Pajak mau melunasi utang pajaknya.

Pemerintah dalam melaksanakan pembangunan tidak ada maksud untuk mencari keuntungan, sedangkan swasta dalam melakukan kegiatan usahanya bisa dikatakan selalu bersifat mencari keuntungan. Selain itu, apa yang telah dilakukan pemerintah selalu dipertanggungjawabkan kepada rakyat pada kurun waktu tertentu. Uang yang dikumpulkan dari pajak dan pengeluarannya dilakukan melalui mekanisme

perencanaan dan kontrol setiap waktu yang dikenal dengan nama Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara atau Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah. Dari format Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara atau Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah dapat diketahui untuk keperluan apa saja uang pajak digunakan.

Proyek pembangunan yang dilakukan oleh pemerintah selalu didengungkan bahwa proyek yang dibangun tersebut dibiayai dari dana pajak yang telah dikumpulkan dari masyarakat. Untuk itu, diharapkan masyarakat juga menjaga proyek yang ada untuk dapat dipakai bagi kepentingan bersama. Berkaitan dengan itu sudah selayaknya apabila setiap individu dalam masyarakat dapat memahami dan mengerti akan arti dan pentingnya peranan pajak dalam kehidupan sehari – hari.

Sebagaimana diketahui dalam Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara yang dibuat oleh pemerintah terdapat tiga sumber penerimaan yang menjadi pokok andalan, yaitu:

- a. Penerimaan dari sektor pajak ;
- b. Penerimaan dari sektor migas (minyak dan gas bumi ); dan
- c. Penerimaan dari sektor bukan pajak

Dari tiga sumber penerimaan diatas, penerimaan dari sektor pajak ternyata merupakan salah satu sumber penerimaan terbesar Negara. Dari tahun ketahun kita dapat melihat bahwa penerimaan pajak terus meningkat dan memberi andil yang besar dalam penerimaan Negara. Penerimaan dari sektor pajak selalu dikatakan merupakan primadona dalam membiayai pembangunan nasional. Sedangkan penerimaan dari migas, yang dahulu selalu menjadi andalan penerimaan Negara, sekarang ini sudah tidak bisa diharapkan sebagai sumber penerimaan keuntungan Negara yang terus menerus karena sifatnya yang tidak dapat diperbarui ( non renewable resources ). Penerimaan migas pada sewaktu – waktu akan habis sedangkan dari pajak selalu dapat diperbarui sesuai dengan perkembangan ekonomi dan masyarakat itu sendiri.

Sebagai gambaran, dibawah ini disajikan perbandingan besarnya sumber penerimaan negara dari sektor pajak, dibandingkan dengan penerimaan dari sektor migas dalam kurun waktu satu dasawarsa terakhir dari tahun 2006-2010.

**Tabel Perbandingan Penerimaan Pajak dan Migas Tahun 2006-2010**

Tahun	APBN	Pajak	MIGAS	Persentase pajak	MIGAS
2006	659,11	333,01	159,78	50,53	24,24
2007	694,08	395,24	107,71	56,95	15,04
2008	781,35	483,89	117,92	61,63	15,09
2009	985,72	591,12	162,12	59,97	16,45
2010	949,65	611,22	120,53	64,36	12,69

Sumber : UU tentang APBN Tahun 2000-2009

Dengan melihat data tersebut, terlihat bahwa sumber penerimaan pajak menunjukkan penerimaan yang sangat besar atau dapat dikatakan hampir mencapai separuh dari volume penerimaan Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara.

Data tersebut menunjukkan bahwa peran penerimaan pajak dalam mengisi kas Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara dalam rangka pembangunan nasional sangat penting dan strategis. Besarnya peranan pajak yang demikian kiranya perlu ditanamkan dalam diri setiap orang agar dalam pelaksanaan pembayaran pajak yang telah dilakukan dapat menjadi satu kebanggaan tersendiri karena telah memberikan kontribusi dalam pembangunan nasional dan dapat dikatakan bahwa peranan pajak sangat diperlukan dalam rangka pembangunan.

Dalam literatur pajak sering disebutkan bahwa fungsi pajak ada dua yaitu Fungsi Butgeter dan Fungsi Regulerend. Namun pada perkembangannya fungsi pajak tersebut dapat di kembangkan dan di tambah dua fungsi lagi yaitu Fungsi Demokrasi dan Fungsi Redistribusi. Fungsi Butgeter adalah fungsi yang letaknya di sektor publik yaitu fungsi untuk mengumpulkan uang pajak sebanyak – banyaknya sesuai dengan undang - undang yang berlaku yang pada waktunya akan digunakan untuk membiayai pengeluaran - pengeluaran Negara, yaitu pengeluaran rutin dan pengeluaran pembangunan dan bila ada sisa (surplus ) akan digunakan sebagai tabungan pemerintah untuk investasi pemerintah.

Sedangkan Fungsi Regulerend adalah suatu fungsi bahwa pajak –pajak tersebut akan di gunakan sebagai suatu alat untuk mencapai tujuan-tujuan tertentu yang letaknya diluar bidang keuangan. Fungsi Regulerend ini umumnya dapat kita lihat dalam sektor swasta. Hal ini sesuai dengan apa yang dikemukakan oleh Dr. Soemitro Djojo Hadi Kusumo dengan *fiscal policy* sebagai alat pembangunan yang harus mempunyai satu tujuan yang bersamaan secara langsung menemukan dana - dana yang akan di gunakan untuk *public investment* dan secara tidak langsung di gunakan untuk menyalurkan *private saving* ke arah sektor - sektor yang produktif, maupun digunakan untuk mencegah pengeluaran - pengeluaran yang menghambat pembangunan.<sup>3</sup>

Dalam Pemungutan pajak , terdapat dua hal yang kadang disamakan,walaupun sebenarnya memiliki pengertian yang berbeda, yaitu Subyek Pajak dan Wajib Pajak. Dalam beberapa jenis pajak, seperti pajak penghasilan dan pajak Bea perolehan atas bumi dan bangunan, Subyek Pajak idantik dengan Wajib Pajak.

Subjek Pajak adalah orang atau badan, yang telah memenuhi syarat subjektif. Menurut Undang-Undang Tentang Pajak Penghasilan misalnya, menyebutkan bahwa Subjek Pajak dapat berupa orang, badan, warisan yang belum terbagi sebagai satu kesatuan, termasuk Bentuk Usaha Tetap (Permanent Establishment). Orang dalam hal

---

<sup>3</sup> Wirawan B Ilyas dan Burton, 2001, *Hukum Pajak*, Salemba, Jakarta, hal 8

ini menyangkut manusia sebagai pendukung hak dan kewajiban. Sementara itu, pengertian badan memang agak berbeda dengan apa yang selama ini banyak dipahami dalam Badan Hukum keperdataan, Dalam hukum keperdataan, yang namanya badan sebagai subjek hukum haruslah berbadan hukum. Dalam hal ini yang dapat menjadi Badan Hukum adalah Perseroan Terbatas, Yayasan, dan Koperasi. Sementara itu, dalam hal pajak yang dimaksud sebagai badan tidak selalu Badan Hukum, bentuk-bentuk CV, Firma, Kongsi, Persekutuan, atau perkumpulan orang pun dapat menjadi badan, bahkan dalam Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tatacara Perpajakan ditentukan sangat luas, yakni sekumpulan orang dan/atau modal yang merupakan kesatuan baik yang meliputi Perseroan Terbatas, Perseroan Komanditer, perseroan lainnya, Badan Usaha Milik Negara atau Badan Usaha Milik Daerah dalam nama dalam bentuk apapun, Firma, Kongsi, Koprasi, dana Pensiun, Persekutuaan, Perkumpulan, Yayasan, Organisasi, lainnya, lembaga dan bentuk badan lainnya termasuk kontrak investasi kolektif dan Bentuk Usaha Tetap.

Warisan yang belum terbagi kesatuan yang menjadi Subjek Pajak itu merupakan Subjek Pajak yang menggantikan posisi pewaris. Apabila warisan itu telah dibagikan kepada ahli waris maka akan menyatu dengan harta ahli waris sehingga bukan lagi menjadi subjek tersendiri.

Bentuk Usaha Tetap juga dapat menjadi Subjek Pajak. Bentuk Usaha Tetap ini merupakan bentuk usaha yang secara tetap didirikan di Indonesia, dan dimanfaatkan oleh orang/badan di luar negeri. Misalnya dapat berupa bengkel, pabrik, Show room, manajemen, agen, dan sebagainya yang menjadi salah satu instrumen untuk memenuhi kebutuhan usaha Subjek Hukum yang berada di luar negeri.

Untuk menjadi Subjek Pajak, syarat subjektif harus dipenuhi. Syarat subjektif yakni syarat yang melekat pada diri subjek yang bersangkutan, seperti misalnya lahir di Indonesia, dan sebagainya, atau kalau tidak tinggal dan berkedudukan di Indonesia, maka memiliki kekayaan di Indonesia memperoleh penghasilan dari Indonesia.

Subjek Pajak dinilai potensial untuk dikenakan pajak, tetapi belum mempunyai kewajiban untuk membayar pajak.

Wajib Pajak pada awalnya berasal dari Subyek Pajak. Dalam Hukum umum lainnya ada Subyek Hukum selaku pendukung kewajiban dan hak. Untuk Hukum Pajak bukan Subyek Pajak yang dikenakan pajak karena memenuhi syarat - syarat subyektif dan obyektif yang telah di tentukan. Dengan demikian, ada keterkaitan antara Subyek Pajak dengan Wajib Pajak, walaupun keduanya dapat di bedakan secara hukum karena keberadaan Wajib Pajak bermula dari Subyek Pajak.

Menurut dengan ketentuan Pasal 1 angka (2) Undang - Undang tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan” Wajib Pajak adalah orang pribadi atau badan, meliputi pembayaran pajak, pemotongan pajak, dan pemungutan pajak, yang mempunyai hak dan kewajiban perpajakan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.”

Perpajakan termasuk pemungutan atau pemotongan pajak tertentu. Sementara pada Pasal 1 ayat (1) Undang-Undang Pph bahwa yang menjadi Subyek Pajak untuk Pajak Penghasilan adalah :

1. a. Orang Pribadi
  - b. Warisan yang belum terbagi sebagai satu kesatuan menggantikan yang berhak.
2. Badan
3. Bentuk Usaha Tetap

Kalau pengertian Wajib Pajak dikaji secara mendalam sebagai mana yang tercantum dalam Pasal 1 angka (2) Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tatacara Perpajakan” Wajib Pajak adalah orang pribadi atau badan, meliputi pembayaran pajak, pemotong pajak, dan pemungut pajak, yang mempunyai hak dan kewajiban perpajakan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan,” ternyata Wajib Pajak seolah-olah hanya melaksanakan kewajiban perpajakan dan tidak memiliki hak perpajakan. Wajib Pajak

sebagai Subyek Hukum tidak hanya untuk memiliki kewajiban perpajakan, tetapi memiliki pula hak di bidang perpajakan, di gunakan atau tidak hak tersebut tergantung pada Wajib Pajak yang bersangkutan selain itu, Pemotong atau Pemungut Pajak termasuk pula dalam pengertian Wajib Pajak. Pada hakikatnya, Pemotong atau Pemungut Pajak yang berada pada orang pribadi atau badan yang melakukan Pemotongan atau pemungutan pajak dari Wajib Pajak bukan kategori sebagai Wajib Pajak. Orang pribadi atau badan tersebut tidak memenuhi syarat-syarat obyektif karena pajak yang dipotong atau di pungut tidak boleh di katagorikan sebagai Obyek Pajak, melainkan adalah pajak dari Wajib Pajak yang dikenakan pemotongan atau pemungutan pajak. Pemotongan atau Pemungutan adalah tepat kalau di masukan dalam kategori sebagai petugas pajak bukan merupakan Wajib Pajak.<sup>4</sup>

Telah ditegaskan bahwa Wajib Pajak merupakan Subyek Hukum dalam konteks hukum pajak karena telah memenuhi syarat-syarat subyektif dan obyektif untuk dikenakan pajak. Sebagi Subyek Hukum, Wajib Pajak diwajibkan untuk memenuhi kewajiban yang tersebar dalam Undang-Undang pajak yang memuat ketentuan-ketentuan materiil. Apabila kewajiban yang di bebaskan kepada Wajib Pajak tidak dilaksanakan, dapat dikenakan sanksi hukum, yang merupakan sanksi administrasi berupa bunga, denda atau kenaikan serta sanksi pidana yang terdapat dalam Undang - Undang Pajak.

Kewajiban Wajib Pajak yang harus dilaksanakan sebagaimana yang ditentukan antara lain :

1. Kewajiban untuk mendaftarkan diri untuk memperoleh Nomor Pokok Wajib Pajak.
2. Kewajiban mengisi dan menyampaikan Surat Pemberitahuan.
3. Kewajiban membayar atau menyetor pajak.

---

<sup>4</sup> Dr. Muhammad Djafar Saidi, 2007 *Pembaharuan Hukum Pajak*, PT Raja Grafindo Persada, Jakarta hal 67

4. Kewajiban membuat pembukuan dan atau pencatatan.
5. Kewajiban mentaati pemeriksaan pajak.
6. Kewajiban melakukan pemotongan atau pemungutan pajak sesuai ketentuan.
7. Kewajiban membuat Faktur Pajak.

Rochmat Soemitro mengatakan bahwa berdampingan dengan Kewajiban adalah hak. Wajib Pajak mempunyai hak yang wajib diindahkan oleh pihak administrasi pajak. Hak-hak Wajib Pajak dapat digunakan atau dimanfaatkan pada saat-saat tertentu. Jika hak-hak dilanggar oleh pihak administrasi pajak, Wajib Pajak dapat mengajukan masalah ini dihadapan pejabat atasan orang yang melanggar haknya, atau bila perlu, mengajukannya dihadapan lembaga peradilan pajak. Hak Wajib Pajak tidak berbeda dengan kewajiban karena hak Wajib Pajak diatur bukan hanya dalam satu Undang - Undang Pajak, melainkan tersebar dalm berbagai Undang-Undang pajak adapun hak-hak Wajib Pajak yang diatur dalam Undang- Undang Perpajakan adalah :

1. Hak untuk mendapatkan pembinaan dan pengarahan dari Fiskus.
2. Hak untuk membetulkan Surat Pemberitahuan (SPT).
3. Hak untuk memperpanjang waktu penyampaian SPT .
4. Hak memperoleh kembali kelebihan pembayaran pajak.
5. Hak untuk mengajukan keberatan dan banding.
6. Hak mengadakan pejabat yang membocorkan rahasia Wajib Pajak.
7. Hak mengajukan permohonan untuk mengangsur atau menunda pembayaran pajak.
8. Hak menggunakan norma perhitungan penghasilan neto.
9. Hak memperoleh fasilitas perpajakan.

Wajib Pajak yang akan melaksanakan kewajiban perpajakannya tidak harus melakukan sendiri tetapi dapat diwakilkan oleh wakil atau kuasanya. Dalam Undang-Undang Nomer 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan yang menjadi wakil untuk melaksanakan hak dan kewajiban perpajakan Wajib Pajak terhadap badan, badan yang dinyatakan pailit, badan dalam pembubaran, badan dalam likuidasi, warisan yang belum dibagi, dan anak yang belum dewasa atau orang yang berada dalam pengampuan. Bagi Wajib Pajak tersebut perlu ditentukan siapa yang menjadi wakil atau kuasanya karena mereka tidak dapat atau tidak mungkin melakukan sendiri tindakan hukum tersebut.

Secara umum sifat pemberian kuasa diatur dalam Pasal 1792 Kitab Undang – Undang Hukum Perdata menyebutkan bahwa :

” Pemberian Kuasa adalah suatu perjanjian dengan mana seseorang memberikan kekuasaan kepada orang lain, yang menerimanya, untuk atas namanya penyelenggaraan suatu urusan.”

Kuasa ini dapat diberikan dan diterima dalam suatu akta umum, dalam tulisan di bawah tangan, bahkan bisa dengan sepucuk surat ataupun dengan lisan.

Pasal 1795 Kitab Undang-Undang Hukum Perdata menerangkan bahwa pemberian kuasa dapat dilakukan secara khusus yaitu mengenai hanya satu kepentingan tertentu atau lebih, atau secara umum, yaitu meliputi segala kepentingan si pemberi kuasa.

Dalam bidang perpajakan seorang Wajib Pajak yang melakukan perpajakan dapat diwakilkan sebagaimana diatur dalam Pasal 32 ayat (3) Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tatacara Perpajakan yang berbunyi sebagai berikut “ Orang pribadi atau badan dapat menunjuk seorang Kuasa dengan Surat Kuasa Khusus untuk menjalankan hak dan memenuhi kewajiban sesuai dengan ketentuan peraturan perundangan-undangan perpajakan.” Dalam ayat ini diberikan kelonggaran dan kesempatan bagi Wajib Pajak untuk meminta bantuan

pihak lain yang memahami masalah perpajakan sebagai kuasanya, untuk dan atasnamanya, membantu melaksanakan hak dan kewajiban perpajakan Wajib Pajak. Bantuan tersebut meliputi kewajiban formal dan material serta pemenuhan hak Wajib Pajak yang ditentukan dalam peraturan perundang-undangan perpajakan. Yang dimaksud dengan kuasa adalah orang yang menerima Kuasa Khusus dari Wajib Pajak untuk menjalankan hak dan memenuhi kewajiban perpajakan tertentu dari Wajib Pajak sesuai dengan Ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

Untuk menentukan siapa yang dapat mewakili Wajib Pajak dalam melaksanakan kewajiban perpajakan, telah diatur dalam Pasal 32 ayat (1) Undang-Undang nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan *“Dalam menjalankan hak dan kewajiban sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan, Wajib Pajak diwakili dalam hal:*

- a. badan oleh Pengurus;*
- b. badan dan dinyatakan pailit oleh Kurator;*
- c. badan dalam pembubaran oleh orang atau badan yang ditugasi untuk melakukan pemberesan;*
- d. badan dalam likuidasi oleh Likuidator;*
- e. suatu warisan yang belum dibagi oleh salah seorang ahli warisnya, pelaksana wasiatnya atau yang mengurus peninggalannya; atau*
- f. anak yang belum dewasa atau orang yang berada dalam pengampuan oleh Wali atau Pengampunya.*

Kuasa Wajib Pajak diatur dalam Pasal 32 ayat (3) Undang-Undang tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan dengan maksud mempermudah pelaksanaan hak dan kewajiban perpajakan seorang Wajib Pajak. Kuasa Wajib Pajak adalah orang yang menerima Kuasa Khusus dari Wajib Pajak sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan. Untuk memberikan bantuan

maka kuasa yang ditunjuk oleh Wajib Pajak harus memenuhi Persyaratan yang ditetapkan berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan yaitu Nomor 22/PMK.03/2008 tentang persyaratan serta pelaksanaan hak dan kewajiban seorang kuasa. Peraturan Menteri Keuangan ini membatasi peran kuasa Wajib Pajak yang berasal dari perguruan tinggi maupun peran karyawan dari Wajib Pajak (bukan Konsultan Pajak) dengan Konsultan Pajak dan menyebabkan urusan untuk menjalankan hak dan kewajiban perpajakan tidak mudah dan tidak sederhana lagi.

### **1.1 Pokok Permasalahan**

Berdasarkan latar belakang diatas yang menjadi inti permasalahan dari penulisan teknis ini adalah :

1. Apa yang dimaksud dengan Surat Kuasa Khusus untuk menjalankan hak dan kewajiban perpajakan ?
2. Bagaimana pengaruh dari Peraturan Menteri Keuangan Nomor 22/PMK.03/2008 bagi Kuasa Khusus terutama Kuasa Khusus Wajib Pajak yang Bukan Konsultan Pajak?

### **1.2 Tujuan Penelitian**

- a. Untuk mengetahui kondisi, situasi dan gambaran yang jelas tentang sistem perpajakan khususnya tentang kuasa khusus beserta peraturan-peraturan yang berlaku.
- b. Memberi masukan kepada pemerintah/ pembuat peraturan perpajakan dalam agar mempertimbangkan serta memperhitungkan dampak dari kebijakan yang telah dibuat.

### 1.3 Metode Penelitian

Penelitian hukum mengenal dua macam metode, yaitu penelitian hukum yuridis normatif. Dalam penelitian ini penulis menggunakan 1 macam metode tersebut.<sup>5</sup>

#### Metode penelitian hukum yuridis normatif

Yaitu penelitian hukum yuridis normatif adalah penelitian berfokus pada ada tidaknya pengatur atau munculnya konflik sistem hukum pada obyek pengaturan tertentu. Bahan hukum diperoleh melalui penegak hukum yang terkait atau referensi dan para pihak terkait dengan kasus yang dijadikan obyek dalam penelitian.

- a. Bahan hukum primer yaitu bahan – bahan hukum yang mengikat. Dalam penelitian ini bahan hukum primer yang digunakan berupa peraturan perundang – undangan diantaranya adalah Undang – Undang nomor 28 tahun 2007 tentang ketentuan umum dan tatacara perpajakan, pajak, peraturan menteri keuangan nomor 22/PMK.03/2008 tentang persyaratan serta pelaksanaan hak dan kewajiban seorang kuasa dan Surat Edaran Direktur Jendral Pajak nomor 16/PJ/2008.
- b. Bahan hukum sekunder yang berupa buku – buku, artikel, makalah, harian surat kabar, internet diantaranya Berita Pajak, Sinar Indonesia Baru, Klik Pajak.Com dan sebagainya.

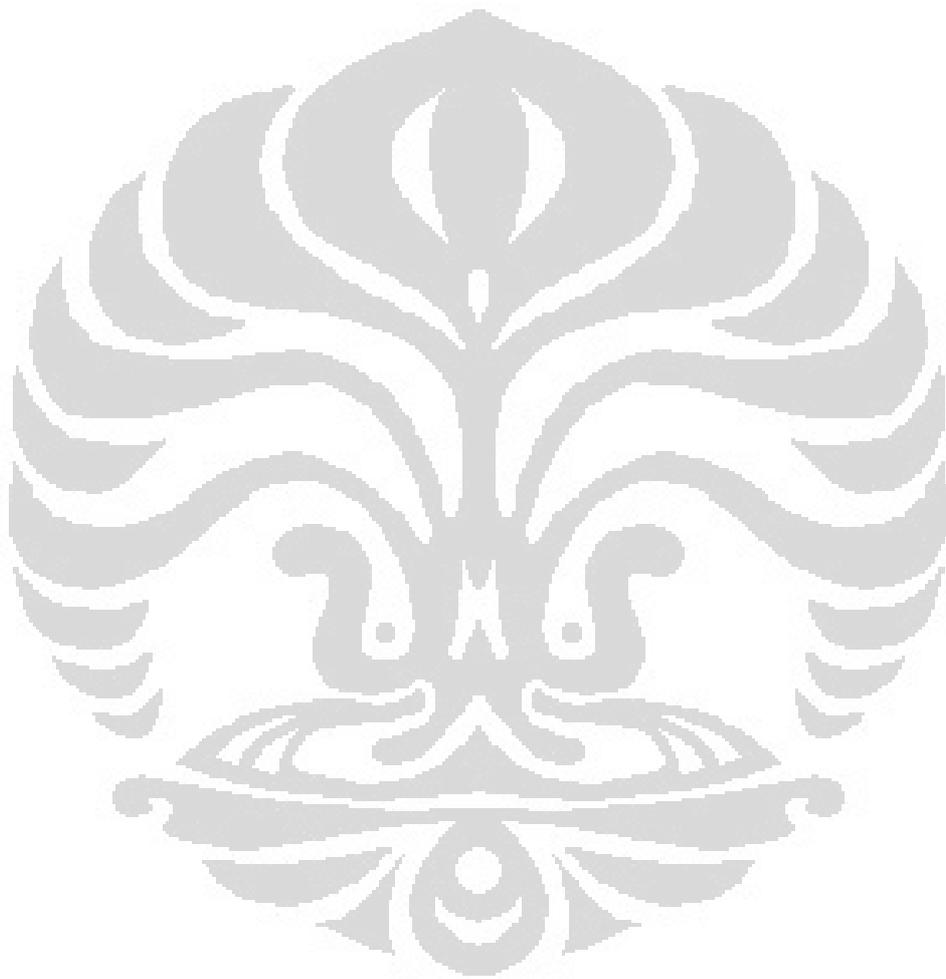
---

<sup>5</sup> Soerjono Sokant, *Pengantar Penelitian Hukum*, Jakarta: UI Press, Hal 42

#### 1.4 Sistematika Penulisan

Penulis dalam membuat karya ilmiah ini menggunakan sistematika penulisan, yaitu :

- Bab I Pendahuluan meliputi latar belakang masalah, pokok permasalahan, metode penelitian dan sistematika penulisan.
- Bab II Mengenai Tinjauan Yuridis Tentang Kuasa Khusus Dalam Rangka Pelaksanaan Hak dan Kewajiban Pajak Di Indonesia. Dan Menjawab permasalahan yaitu peranan dan kedudukan kuasa wajib pajak dalam pelaksanaan Hak dan Kewajiban pajak. Sub babnya mengenai pengertian kuasa pajak, persyaratan menjadi kuasa pajak, kedudukan serta peranan Kuasa Khusus Wajib Pajak serta kedudukan Kuasa Khusus Wajib Pajak.
- Bab III Penutup, Sebagai Akhir seluruh pembahasan, Subbabnya terdiri dari kesimpulan sebagai jawaban atas masalah dan saran sebagai pemecahannya.
- Daftar Pustaka
- Lampiran



## BAB II

### 2.1 PAJAK

#### 2.1.1 Pengertian Pajak

Istilah Pajak baru muncul pada abad 19 dipulau Jawa, yaitu pada saat pulau Jawa dijajah oleh pemerintah Kolonial Inggris tahun 1811-1816. Pada waktu itu diadakan pungutan Landrente yang diciptakan oleh Thomas Stafford Raffles, Letnan Gubernur yang diangkat oleh Lord Minto Gubernur Jenderal Inggris di India. Pada tahun 1813 dikeluarkanlah Peraturan Landrente Stesel bahwa jumlah uang yang harus dibayar oleh pemilik tanah itu tiap tahunnya hampir sama besarnya.

Penduduk menamakan pembayaran Landrente itu Pajeg atau Duwit Pajeg yang berasal dari kata bahasa Jawa ajeg, artinya tetap. Jadi, Duwit Pajeg atau Pajeg diartikan sebagai jumlah uang tetap yang harus dibayar dalam jumlah yang sama pada tiap tahunnya.

Pada saat sekarang, istilah pajak digunakan untuk menerjemahkan istilah kata-kata asing, yaitu Belasting, Fiscal (Belanda), Tax, Fiscal (Inggris), dan Steuer (Jerman). Dalam Literatur Indonesia sekarang, "Fiscal" telah menjadi istilah populer untuk sebutan pajak, walaupun sebenarnya antara kata fiskal dengan pajak terdapat perbedaan pengertian yang luas.<sup>1</sup>

Istilah Fiskal berasal dari bahasa latin, yaitu Fiscus, yang berarti keranjang yang berisi uang atau kantong uang. Kata "Fiskus" identik dengan Kas Negara dengan demikian terminologi Fiskus juga diidentikkan dengan pengertian alat-alat negara yang diberi tugas

---

<sup>1</sup> Tunggul Anshari Setia Negara, *Pengantar Hukum Pajak*. Malang : Banyu Media Publishing, Hal3

memasukkan uang rakyat. Selain itu, pengertian Fiskus telah dianggap sebagai pendukung hak dan kewajiban.

Oleh karena itu, Fiskal mengandung pengertian segala sesuatu yang ada sangkut-pautnya dengan Keuangan Negara termasuk pajak, sedangkan Fiskal dalam pengertian sempit itulah yang disamakan dengan pajak.<sup>2</sup>

Pajak merupakan salah satu sumber pemasukan Kas Negara yang digunakan untuk membangun dengan tujuan akhir kesejahteraan dan kemakmuran rakyat. Hal ini sesuai dengan tujuan Negara yang tercantum dalam pembukaan Undang-Undang Dasar 1945 alenia keempat yang berbunyi “Kemudian daripada itu untuk membentuk suatu Pemerintahan Negara Indonesia yang melindungi segenap bangsa Indonesia dan seluruh tumpah darah Indonesia serta untuk memajukan kesejahteraan umum, mencerdaskan kehidupan bangsa dan ikut melaksanakan ketertiban dunia yang berdasarkan keadilan sosial, maka disusunlah Kemerdekaan Kebangsaan Indonesia yang terbentuk dalam suatu susunan Negara Republik Indonesia, yang berkedaulatan rakyat dengan berdasarkan kepada Ketuhanan Yang Maha Esa, Kemanusiaan yang adil dan beradab, persatuan Indonesia, dan kerakyatan yang dipimpin oleh hikmat kebijaksanaan dalam permusyawaratan atau perwakilan, serta dengan mewujudkan suatu keadilan sosial bagi seluruh rakyat Indonesia”.

Dengan itu nampak bahwa karena kepentingan rakyat negara memerlukan dana untuk kepentingan tersebut. Sehingga dana yang diperoleh lewat pungutan-pungutan kepada rakyat yang sering disebut Pajak. Ada banyak pengertian mengenai apa pajak itu. Berikut beberapa pengertian pajak diantaranya :

---

<sup>2</sup> *Ibid*, Hal 4

1. Prof. Dr. Rochmat Soemitro, SH

Pajak adalah iuran rakyat kepada Kas Negara berdasarkan Undang–Undang (yang dapat dilaksanakan) dengan tidak mendapat jasa imbalan balik (kontraprestasi) yang langsung dapat ditunjukan dan yang digunakan untuk membayar pengeluaran umum. Akan tetapi beliau kemudian mengkoreksi kembali definisi tersebut Pajak adalah peralihan kekayaan dari pihak rakyat kepada Kas Negara guna membiayai pengeluaran rutin “surplusnya“ digunakan untuk publik saving yang merupakan sumber utama untuk membiayai *public investement*.

2. Dr. Soeparman Soemahamidjaja

Pajak adalah iuran wajib, berupa uang atau barang, yang dipungut oleh penguasa berdasarkan norma–norma hukum, guna menutup biaya produksi barang–barang dan jasa–jasa kolektif dalam mencapai kesejahteraan umum.

3. Mr.Dr.N.J.Fledmann

Pajak adalah prestasi yang terutang pada penguasa dan dipaksakan secara sepihak menurut norma–norma yang ditetapkan oleh penguasa itu sendiri, tanpa ada jasa balik dan semata–mata guna menutup pengeluaran–pengeluaran umum.

4. Pengertian pajak menurut Undang-Undang nomor 28 Tahun 2007 Pasal 1 angka (1) sebagai berikut :

Pajak adalah kontribusi wajib kepada Negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan Undang–Undang dengan tidak mendapatkan

imbangan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat.

5. Prof.Dr.Djajadiningrat

Pajak sebagai suatu kewajiban untuk menyerahkan sebagian kekayaan negara karena suatu keadaan, kejadian, dan perbuatan yang memberikan kedudukan tertentu. Pungutan tersebut bukan sebagai hukuman, tetapi menurut peraturan-peraturan yang ditetapkan pemerintah serta dapat dipaksakan. Untuk itu, tidak ada jasa balik dari negara secara langsung, misalnya untuk memelihara kesejahteraan umum.

6. Prof.Dr.J.J.A.Adriani

Pajak adalah pungutan oleh pemerintah dengan paksaan yuridis untuk mendapatkan alat-alat penutup bagi pengeluaran-pengeluaran umum (anggaran belanja) tanpa adanya jasa timbal khusus terhadapnya.

7. Dr.m.H.j.Smeets

Pajak adalah prestasi-prestasi kepada pemerintah yang berutang melalui norma-norma umum yang ditetapkan dan dapat dipaksakan tanpa adanya berbagai kontraprestasi terhadapnya, yang dapat ditunjukkan dalam hal-hal yang khusus (individual), dimaksudkan untuk menutup pengeluaran-pengeluaran negara.

8. A.J.Van den Tempel

Pajak adalah prestasi dalam bentuk uang atau barang yang diperoleh penguasa dari rumah tangga swasta dengan

kekuasaan politik tanpa ada jasa balik yang dapat ditunjukkan untuk setiap hal tersendiri.

9. Cort van der Linden

Pajak adalah setiap sumbangan yang terutang pada keuangan umum yang tidak tergantung kepada suatu jasa khusus dari penguasa.

10. Anderson, W.H.

Pajak adalah pembayaran yang bersifat paksaan kepada negara yang dibebankan kepada pendapatan kekayaan seseorang yang diutamakan untuk membiayai pengeluaran pemerintah.

11. R.R.A.Seligman

Pajak itu merupakan suatu pungutan yang bersifat paksaan dari orang kepada pemerintah untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran yang bertalian dengan masyarakat umum tanpa dapat ditunjuk adanya keuntungan-keuntungan khusus sebagai imbalannya.

12. Ralp & Break

Pajak adalah peralihan yang bersifat paksaan dari kekayaan pribadi individu dan golongan-golongan masyarakat kepada pemerintah, namun Wajib Pajak tidak memperoleh penggantian kebendaan dari pajak tersebut.

Dari berbagai definisi yang dikemukakan oleh para sarjana tersebut dapat dikatakan adanya beberapa ciri atau karakteristik pajak itu sendiri yaitu sebagai berikut :

1. Pajak adalah suatu iuran atau kewajiban menyerahkan sebagian kekayaan (pendapatan) kepada Negara. Dapat dikatakan bahwa pemerintah menarik sebagian daya beli rakyat untuk Negara.
2. Perpindahan atau penyerahan iuran–iuran itu bersifat wajib dalam arti bahwa bila kewajiban itu tidak dilaksanakan dengan sendirinya dapat dipaksakan artinya utang itu dapat ditagih dengan menggunakan Surat Paksa dan Sita.
3. Perpindahan itu berdasarkan Undang-Undang atau peraturan yang dibuat oleh pemerintah yang berlaku umum. Sekiranya pemungutan pajak tidak didasarkan pada Undang-Undang atau peraturan, tidak sah dan dianggap sebagai perampasan hak.
4. Tidak ada jasa timbal (tegen prestasi ) yang dapat ditunjukkan. Artinya bahwa antara pembayaran pajak dengan prestasi dari Negara tidak ada hubungan langsung.
5. Uang yang dikumpulkan tadi oleh Negara digunakan untuk membiayai pengeluaran umum yang berguna untuk rakyat. Seperti pembuatan jalan, jembatan, gedung, gaji untuk pegawai negeri termasuk TNI, POLRI dan seterusnya.

### **2.1.2 Falsafah Pajak**

Negara Indonesia mempunyai Falsafah Negara sendiri yakni Pancasila, dengan sendirinya falsafah pajak di Indonesia juga bersandar pada Pancasila dan tidak boleh bertentangan dengan Pancasila, bahkan Pancasila harus dijabarkan dalam peraturan perpajakan.

1. SILA I : Ketuhanan Yang Maha Esa

Anggota masyarakat Indonesia bukan masyarakat yang tidak beragama (*atheis*), tetapi masyarakat yang beragama (*monotheis*). Orang yang beragama akan mengenal Tuhan dan patuh terhadap perintah-Nya serta menjauhi larangan-Nya. Sebagian besar penduduk Indonesia beragama Islam. Ajaran Islam tersebut diturunkan melalui Nabi dan Rasul yang dihimpun dalam kitab suci. Dalam Alquran dikatakan bahwa setiap orang yang beriman harus memberi Zakat sebesar jumlah tertentu. Jadi, ada suatu kewajiban bagi orang yang beragama (Islam) untuk membayar Zakat bagi mereka yang mempunyai kelebihan.

Dilain pihak, setiap masyarakat bernegara memiliki suatu kewajiban yang telah memenuhi syarat-syarat tertentu untuk membayar pajak yang dipungut oleh negara.<sup>3</sup>

Dari hal tersebut jelas bahwa antara Pajak dan Zakat itu sifatnya sama, yaitu suatu kewajiban yang harus dilaksanakan, bedanya terletak pada sumber perintahnya.

Kalau Pajak adalah kewajiban yang diperintahkan oleh negara (pemerintah), sedangkan Zakat itu merupakan perintah Tuhan yang wajib dilaksanakan, yang satu tidak bertentangan dengan yang lain bahkan sejajar. Perbedaan lainnya adalah kalau pelaksanaan Pajak dapat dipaksakan dan mempunyai sanksi tegas bagi masyarakat yang tidak membayar pajak (karena negara mempunyai alat pemaksa), sedangkan Zakat tidak dapat dipaksakan dan tidak ada sanksi yang tegas (sanksinya di akhirat sesudah mati).

---

<sup>3</sup> *Ibid*, Hal 24

Pada Tahun 1999, Indonesia yang mayoritas penduduknya beragama Islam mengeluarkan Undang-Undang Nomor 38 Tahun 1999 tentang pengelolaan Zakat yang telah disahkan dan diundangkan serta diberlakukan pada tanggal diundangkan, yaitu 23 September 1999.<sup>4</sup>

Untuk merespon apa yang disebut pajak ganda (membayar Pajak dan Zakat bagi umat islam), maka dalam ketentuan Pasal 14 ayat (3) Undang-Undang Nomor 38 Tahun 1999 dinyatakan bahwa Zakat yang telah dibayarkan kepada Badan Amil Zakat atau Lembaga Amil Zakat yang ditunjuk pemerintah dapat dikurangkan dari laba atau pendapatan sisa kena pajak yang bersangkutan sesuai dengan peraturan Perundang-Undangan yang berlaku.

Dalam Penjelasan pasal tersebut bahkan dinyatakan secara eksplisit tentang penghindaran adanya pajak ganda (Pajak dan Zakat), seperti dinyatakan dalam penjelasan tersebut, yaitu ”pengurangan Zakat dari laba atau pendapatan sisa kena pajak dimaksudkan agar Wajib Pajak tidak terkena beban ganda, yakni membayar Zakat dan Pajak. Kesadaran membayar Zakat dapat memicu kesadaran membayar pajak”. jadi, jelas bahwa adanya pajak ganda yang diakibatkan oleh pembayaran Zakat dan Pajak, dengan dikeluarkannya Undang-Undang Nomor 38 Tahun 1999 tentang Pengelolaan Zakat pupus sudah, tinggal bagaimana pelaksanaan pelaksanaannya dalam masyarakat.

---

<sup>4</sup> *Ibid*, Hal 25

## 2. SILA II : Kemanusiaan Yang Adil dan Beradab

Sila Kemanusiaan yang adil yang beradab ini harus diterapkan di dalam peraturan perundang-undangan perpajakan. Penerapan Sila II ini dapat dilakukan pada waktu penyusunan peraturan perundang-undangan maupun pada saat pelaksanaannya. Penyusunan Undang-Undang harus dilakukan secara hati-hati dan harus dilakukan secara adil sehingga konseptor Undang-Undang perpajakan harus berkemanusiaan.<sup>5</sup>

## 3. SILA III : Persatuan Indonesia

Maksudnya pajak merupakan alat pemersatu bangsa dan memberikan hidup kepada bangsa. Pajak berasal dari rakyat, oleh rakyat, dan dipergunakan untuk kepentingan bersama. Oleh karena itu, uang pajak yang dikumpulkan secara bersama-sama oleh rakyat untuk membiayai kepentingan umum merupakan usaha bersama yang sangat erat dan dikoordinasikan oleh pemerintah. Membayar pajak merupakan kewajiban setiap warga dan kewajiban nasional, sekaligus sebagai daya pemersatu bangsa.<sup>6</sup>

## 4. SILA IV : Kerakyatan yang Dipimpin oleh Hikmat Kebijaksanaan dalam Permusyawaratan dan Perwakilan.

Dalam Pasal 23 (A) Undang-Undang Dasar 1945 yang menyatakan bahwa "Pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan Undang-Undang".

---

<sup>5</sup> *Ibid*, Hal 25

<sup>6</sup> *Ibid*, Hal 31

Jadi didalam Pasal 23 (A) Undang-Undang Dasar 1945 ini tersurat sumber Hukum Pajak sekaligus tersirat falsafah pajak.

Sila IV dari Pancasila ini mengandung maksud bahwa pajak merupakan gejala sosial, artinya pajak hanya ada dalam masyarakat dan pajak sudah ada sejak masyarakat ada. Sementara itu, lazimnya pajak diberikan dalam bentuk uang atau natura oleh anggota masyarakat kepada negara tanpa mendapatkan imbalan secara langsung yang digunakan untuk membiayai kepentingan umum. Oleh karena itu, dapat disimpulkan bahwa hanya ada pajak jika ada masyarakat, dan jika ada masyarakat tentunya ada kepentingan umum.

Uang Pajak adalah uang yang berasal dari rakyat dan digunakan untuk membiayai kepentingan umum. Disini tentunya rakyat mempunyai hak untuk mengetahui berapa besar uang yang diambil dari rakyat dan bagaimana uang itu akan dibelanjakan untuk kepentingan umum.<sup>7</sup>

Setiap awal tahun pemerintah menyusun Rancangan Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara yang diajukan kepada Dewan Perwakilan Rakyat sebagai wakil rakyat untuk mendapatkan pengesahan, kemudian diundangkan dalam bentuk Undang-Undang Formal sebelum dapat dilaksanakan setelah tahun anggaran selesai, pemerintah diwajibkan bertanggung jawab atas penggunaan uang rakyat yang diajukan dalam bentuk “perhitungan anggaran” kepada Dewan Perwakilan Rakyat untuk mendapatkan pengesahannya.<sup>8</sup>

---

<sup>7</sup> *Ibid*, Hal 32

<sup>8</sup> *Ibid*, Hal 32

Apabila telah mendapatkan pengesahan dari Dewan Perwakilan Rakyat, maka perhitungan anggaran itu diundangkan dalam bentuk Undang-Undang formal. Dengan cara demikian, rakyat selalu mempunyai wewenang untuk mengikuti pemungutan dan penggunaan uang pajak dari rakyat melalui wakil-wakil yang ada di Dewan Perwakilan Rakyat.

5. SILA V : Keadilan Sosial bagi Seluruh Rakyat Indonesia.

Sila ini mengandung maksud bahwa hasil pajak hanya berasal dari sebagian kecil rakyat, sedangkan sebagian besar rakyat tidak kena pajak. Rakyat yang tidak mampu tersebut terdiri atas anak-anak yang tidak mempunyai penghasilan atau sebagian besar orang-orang yang tidak mampu. Mereka mempunyai penghasilan, tetapi tidak kena pajak karena berpenghasilan dibawah Penghasilan Tidak Kena Pajak (PTKP).<sup>9</sup>

Ketentuan ini merupakan pemerataan yang jelas sekali, karena pajak untuk semua orang (prinsip keadilan yang merata) demi untuk kepentingan umum.

### 2.1.3 Asas-Asas dan Dasar-Dasar Pajak

Dalam pemungutan pajak terdapat justifikasi (pembenaran atau dasar), sehingga Fiskus berwenang untuk memungut pajak. Untuk mendapatkan justifikasi pemungutan pajak maka dalam hukum pajak telah timbul beberapa teori yang termasuk dalam asas pemungutan pajak menurut falsafah hukum yaitu pemungutan pajak harus berdasarkan asas-asas sebagai berikut:

---

<sup>9</sup> *Ibid* Hal 33

## A. Asas Keadilan

Menyatakan bahwa Hukum Pajak ( hukum atau peraturan perundang-undangan perpajakan ) harus mengabdikan dan berdasarkan kepada suatu asas yaitu asas keadilan. Untuk memberikan dasar pada keadilan ini maka dijelaskan dalam bermacam-macam teori yaitu:

### 1. Teori asuransi.

Kewajiban Negara adalah melindungi warga negaranya, dari segala bentuk ancaman yang akan membuat keselamatan dan keamanan jiwa, harta bendanya terengut. Teori ini menekankan pada rakyat sebagai pihak yang dilindungi harus memberikan iuran atau membayar kepada Negara. Iuran yang dimaksud adalah untuk mendapatkan keamanan dari Negara tempat rakyat berlindung. Iuran atau pembayaran itu identik dengan premi dalam asuransi. Dan pajak disini dianggap sebagai premi, seperti premi asuransi.

Berdasarkan teori asuransi ini Fiskus berwenang, berhak memungut pajak dari penduduknya, karena Negara dianggap sama dengan perusahaan asuransi, yang memberi perlindungan kepada rakyatnya.

Kelemahan dari teori asuransi ini adalah:

- kerugian jiwa atau harta benda.

- Negara sebagai penerima pajak tidak memberikan kontraprestasi secara langsung kepada Wajib Pajak, sesuai dengan pengertian pajak itu sendiri.<sup>10</sup>

## 2. Teori Kepentingan

Teori ini menekankan pada keadilan dan keabsahan pemungutan pajak berdasarkan pada besar kecilnya kepentingan masyarakat dalam suatu Negara. Bahwa penetapan beban pajak yang harus dibayar oleh rakyat berdasarkan pada tingkat kepentingan rakyat kepada negaranya termasuk masalah kepentingan akan perlindungan atas jiwa beserta harta bendanya. Sehingga Negara berhak memungut pajak dari penduduknya karena penduduk Negara tersebut mempunyai kepentingan kepada Negara.

Teori ini kurang tepat karena ;

- Tidak ada standar, atau pedoman baku yang dapat mengukur kepentingan seseorang yang membayar pajak besar dengan yang membayar pajaknya kecil dan orang yang tidak membayar pajak.
- Ditinjau dari unsur utama dari definisi pajak yaitu bahwa unsur pajak salah satunya adalah tidak ada kontraprestasi atau imbalan secara langsung kepada Wajib Pajak yang telah membayar pajak kepada Negara.<sup>11</sup>

---

<sup>10</sup> Siti Kurnia Wahyuni, *Perpajakan Indonesia Konsep & Aspek Formal*, Yogyakarta : Graha Ilmu, hal 60

<sup>11</sup> *Ibid*, hal 60

### 3. Teori Bakti atau Teori Pajak Mutlak

Penduduk harus tunduk, patuh kepada negara, karena negara dalam kenyataannya sejak dahulu sudah ada, dan diakui eksistensinya baik oleh penduduk maupun oleh Negara lainnya.

### 4. Teori Gaya Pikul

Keadilan dan kebenaran negara dalam memungut pajak dari warganya didasarkan pada kemampuan dan kekuatan setiap pribadi masyarakatnya, dan bukan pada besar kecilnya kepentingan tiap-tiap penduduk, seperti pada teori kepentingan. Kemampuan dan kekuatan dari pribadi dan suatu entitas yang membayar pajak merupakan kemampuan dan kekuatan untuk memperoleh penghasilan, harta, kekayaan, dan konsumsi dengan tujuan dari itu adalah dapat menghidupi diri sendiri dan kemampuan untuk memikul beban kehidupan lainnya.

### 5. Teori Gaya Beli

Teori ini memandang fungsi pemungutan pajak sebagai suatu cara memanfaatkan gaya beli dari masyarakat untuk kepentingan negara dalam menjalankan fungsi pemerintahan dan menyalurkannya kembali ke masyarakat dalam pemberian fasilitas sosial, ekonomi, pertahanan dan keamanan, dengan maksud untuk memberikan rasa adil, aman dan sejahtera bagi masyarakat. Teori ini lebih menekankan pada efek yang ditimbulkannya, karena efek pemungutan pajak yang ditimbulkannya baik seperti

terselenggaranya kepentingan masyarakat maka dianggap sebagai dasar keadilan pemungutan pajak.<sup>12</sup>

## 6. Teori Pembangunan

Pajak dipungut negara untuk pembangunan. Pembangunan merupakan pengertian tentang tujuan suatu negara yaitu masyarakat yang adil, makmur, sejahtera, di semua bidang kehidupan.<sup>13</sup>

### **B. Asas Yuridis**

Menyatakan bahwa Hukum Pajak, Peraturan Perundang-Undangan Perpajakan harus dapat memberikan jaminan hukum, baik untuk negara maupun bagi warga negaranya, bagi Fiskus maupun bagi Wajib Pajak. Artinya setiap pengenaan dan pemungutan pajak harus berdasarkan Undang-Undang.

Logikanya, pajak adalah peralihan kekayaan dari rakyat kepada negara, pengorbanan rakyat kepada Negara, pemberian sebagian kekayaan yang dimilikinya kepada Negara. Beban yang harus dipikul rakyat untuk kepentingan negara. Tujuan penghimpunan dana ini oleh Negara adalah untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran Negara, tanpa ada kontraprestasinya secara langsung terhadap Wajib Pajak. Tentunya alasan pajak sebagai beban dapat dijadikan dasar bahwa untuk menentukan Dasar Pengenaan Pajak dan berapa besar tarif atas pajak yang dikenakan kepada rakyat harus melalui persetujuan rakyat itu sendiri. Di mana persetujuan itu perlu diwakilkan, dipresentasikan melalui lembaga perwakilan rakyat dan dari persetujuan tersebut

---

<sup>12</sup> *Ibid*,hal 60

<sup>13</sup> *Ibid*;hal 60

lahirlah undang-undang sebagai aturan yang menjadi rambu-rambu bagi pelaksanaan pemenuhan kewajiban perpajakan.

### **C. Asas Ekonomis**

Pajak yang harus dibayarkan oleh warga negara selaku Wajib Pajak yang dipungut oleh fiskus harus diusahakan oleh peraturan perpajakan agar supaya:

1. Tidak menghambat lancarnya proses produksi, distribusi dan perdagangan.
2. Tidak pernah menghalangi rakyat dalam usahanya menuju kebahagiaan, keadilan, kenyamanan, kesejahteraan, dan jangan merugikan kepentingan rakyat banyak.

### **D. Asas Finansial**

Pajak sebagai penerimaan negara yang menjadi primadona, yang digunakan untuk membiayai pemerintah di dalam menjalankan fungsinya, dan untuk tujuan mensejahterakan masyarakat. Untuk memperoleh penerimaan tersebut maka biaya yang dikeluarkan untuk upaya pengumpulan pajak harus jauh lebih kecil daripada jumlah pajak yang diperoleh. Dengan kata lain sistem pemungutan pajak harus efisien, biaya yang dikeluarkan dalam hal administrasi, sumber daya manusia, teknologi dan sebagainya tidak sama dengan jumlah pajak yang diterima Negara, atau bahkan defisit.

#### **2.1.4 Fungsi Pajak**

Pajak sebagai sebuah realita yang ada dimasyarakat mempunyai fungsi tertentu. Fungsi pajak di Indonesia ada 3 (tiga) yaitu Fungsi Anggaran (budgeter), Fungsi Mengatur (regulerend), dan Fungsi Sosial.

#### 1. Fungsi Anggaran (budgeter)

Fungsi Anggaran (budgeter) dari pajak adalah memasukkan uang ke Kas Negara sebanyak-banyaknya untuk keperluan belanja Negara. Dalam hal ini pajak lebih difungsikan sebagai alat untuk menarik dana dari masyarakat untuk dimasukkan ke dalam Kas Negara. Bahkan untuk Indonesia, dana yang berasal dari pajak dianggap sebagai primadona, karena lebih dari setengah anggaran pemerintah diperoleh dari pajak.<sup>14</sup>

Jadi pajak memang merupakan tujuan, yakni untuk memasukkan uang sebesar-besarnya ke Kas Negara. Kalau Negara memerlukan uang maka negara mengajukan usul, dalam hal ini Negara diwakili oleh Menteri Keuangan, karena masalah keuangan di bawah kekuasaan Menteri Keuangan.

Kalau suatu Negara menghadapi kekurangan budget (keuangan), negara tersebut harus mencari uang untuk menutup kekurangannya, tetapi tidak harus selalu dengan mencari utang. Kekurangan keuangan negara itu hanya sekali-kali bisa ditutup dengan utang, tetapi kalau setiap kali mengalami defisit, tidak mungkin setiap kali negara mengadakan utang.

---

<sup>14</sup> Tunggul, Anshori Setia Negar, *Malang Pengantar Hukum Pajak*, Malang: Bayu Media Publising, Hal 12

Ada kalanya terdapat kesalahan dalam pemerintah kita, seperti dahulu Keuangan Negara mengalami defisit, lalu pemerintah mencetak uang begitu saja. Akibatnya, rakyat menderita adanya inflasi, terutama Pegawai Negeri Sipil (PNS). Hal itu sangat dirasakan ketika gaji tidak naik, sedangkan daya belinya semakin merosot atau kurang.

Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN) terdiri atas Anggaran Pendapatan dan Anggaran Belanja atau pengeluaran. Sementara anggaran belanja atau pengeluaran terdiri atas belanja atau pengeluaran rutin dan belanja atau pengeluaran pembangunan. Anggaran Pendapatan itulah yang sebagian diperoleh dari penerimaan pajak.

Dari pendapatan yang masuk, pertama-tama digunakan untuk belanja rutin, misalnya untuk membayar pegawai, sekolah, keamanan, dan sebagainya. Kalau ada sisa uang disebut surplus, maka itulah yang digunakan untuk pembangunan. Untuk itu, dalam penyusunan Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara harus memperhitungkan bagaimana anggaran belanja rutin dan pembangunan bisa sama dengan pendapatan Negara itu. Kalau ada kekurangan, itu merupakan masalah Menteri Keuangan agar mencari sumber pendapatan yang lain.

Berikut ini ada beberapa alternatif pemecahannya:

- Membuat pajak baru
- Intensifikasi pajak atau mengadakan pemeriksaan yang ketat.

- Memberantas korupsi, supaya pendapatan bisa masuk 100%

## 2. Fungsi Mengatur (*Regulerend*)

Mengatur (*Regulerend*) Pajak berfungsi sebagai alat penggerak masyarakat dalam sarana perekonomian untuk meningkatkan kesejahteraan rakyat. Oleh karena itu, fungsi mengatur ini menggunakan pajak untuk mendorong dan mengendalikan kegiatan masyarakat agar sejalan dengan rencana dan keinginan pemerintah, walaupun kadangkala dari sisi penerimaan (Fungsi Anggaran) justru tidak menguntungkan.

Pelaksanaan fungsi ini bisa bersifat positif dan bersifat negatif. Pelaksanaan fungsi pajak yang bersifat positif maksudnya jika suatu kegiatan yang dilakukan oleh masyarakat itu oleh pemerintah dipandang sebagai sesuatu yang positif.

<sup>15</sup>Kegiatan tersebut akan didukung oleh pemerintah dengan cara memberikan dorongan berupa insentif Pajak yang dilakukan dengan cara pemberian fasilitas perpajakan berupa antara lain dibagi berikut:

- a. Pemberian pembebasan pajak (*Tax Holiday*) dan keringanan pajak untuk jangka waktu tertentu bagi investor baru yang memproduksi bahan baku yang usahanya didirikan di wilayah Indonesia bagian timur.
- b. Pemberian pengurangan-pengurangan pajak bagi pengarang buku ilmiah sehingga hasrat para ilmuwan

---

<sup>15</sup> *Ibid*, Hal 15

untuk menerbitkan buku lebih besar bagi pengembangan ilmu pengetahuan.

c. Pemberian pengurangan-pengurangan pajak bagi pertunjukan-pertunjukan kesenian tradisional agar dapat hidup berdampingan dengan kesenian lain. Padahal, selama ini pertunjukan kesenian tradisional sudah banyak yang gulung tikar.

d. Pemberian kompensasi-kompensasi pajak terhadap kerugian-kerugian yang diderita oleh perusahaan terhadap Pajak Penghasilannya untuk jangka waktu tertentu. Dengan demikian, perusahaan tersebut dapat memperoleh hasil yang lebih produktif sehingga dimasa berikutnya akan dapat dikenakan pajak.

Pelaksanaan Fungsi Mengatur yang bersifat negatif dimaksudkan untuk mencegah atau menghalangi perkembangan atau menjuruskan kehidupan masyarakat kearah tujuan tertentu. Hal ini dapat dilakukan dengan membuat peraturan dibidang perpajakan yang menghambat dan memberatkan masyarakat untuk melakukan sesuatu kegiatan yang ingin dibrantas oleh pemerintah. Tindakan pemerintah yang demikian ini dapat dinamakan dis incentive tax, antara lain berupa beberapa tindakan berikut: <sup>16</sup>

- Pemberian pajak impor yang tinggi bagi barang barang tertentu untuk melindungi barang-barang yang juga diproduksi di dalam negeri.

---

<sup>16</sup> *Ibid*, Hal 16

Pemberian hambatan-hambatan terhadap barang-barang terlarang misalnya minuman keras.

### 3. Fungsi Sosial

Hak milik perseorangan yang diakui dan pemanfaatannya tidak boleh bertentangan dengan kepentingan masyarakat. Besarnya pemungutan pajak harus disesuaikan dengan kekuatan seseorang untuk dapat mencapai pemuasan kebutuhan setinggi-tingginya setelah dikurangi (dengan yang mutlak) untuk kebutuhan primer.

Fungsi Sosial ini bagian dari fungsi lainnya (Fungsi Mengatur), jadi fungsi ini harus :

- a. Memberi pembebasan dari pajak atas penghasilan untuk minimum kehidupan.
- b. Memperhatikan faktor-faktor perorangan dari keadaan-keadaan yang berpengaruh terhadap besar kecilnya kebutuhan-kebutuhan, seperti susunan dan keadaan keluarga, keadaan kesehatan dan lain-lain.

Fungsi Sosial dapat dikatakan merupakan bagian dari Fungsi Mengatur (*Regulerend*), maksudnya fungsi ini juga mengatur masalah-masalah yang ada hubungannya dengan kebijaksanaan perpajakan kepada masyarakat. Selain itu cara pengenaan tarif pajak disesuaikan dengan kekuatan masyarakat Wajib Pajak. <sup>17</sup>Jelaslah pemungutan pajak dalam pengenaan

---

<sup>17</sup> *Ibid*, Hal 14

pajak dalam masyarakat tidaklah sama, hal tergantung kepada keperluan hidup primer masyarakat.

### **2.1.5 Penggolongan Jenis Pajak**

#### **A. Menurut Sifatnya**

Jenis-jenis pajak menurut sifatnya dapat dibagi dua, yaitu pajak langsung dan pajak tidak langsung.

1. Pajak langsung adalah pajak-pajak yang bebannya harus dipikul sendiri oleh Wajib Pajak dan tidak dapat dilimpahkan kepada orang lain serta dikenakan secara berulang-ulang pada waktu-waktu tertentu, misalnya Pajak Penghasilan.
2. Pajak tidak langsung adalah pajak yang bebannya dapat dilimpahkan kepada orang lain dan hanya dikenakan pada hal-hal tertentu atau peristiwa-peristiwa tertentu saja, misalnya Pajak Pertambahan Nilai.

#### **B. Menurut Sasaran**

Menurut sasarannya, jenis-jenis pajak dibagi menjadi dua, yaitu :

1. Pajak Subjektif merupakan pajak yang erat hubungannya dengan subyek yang dikenakan pajak, dan besarnya sangat dipengaruhi keadaan Subyek Pajak. Memberi perhatian pada keadaan pribadi Wajib Pajak. Untuk menetapkan pajaknya maka diberi alasan obyektif yang berhubungan erat dengan keadaan materiilnya. Seperti status kawin, dan kawin dengan tanggungan. Hal tersebut menjadikan sebagai beban yang harus

dipukul sebagai pengurangan dari penghasilan. Misalnya Pajak Penghasilan.

## 2. Pajak Objektif

Pajak Obyektif adalah jenis pajak yang dikenakan dengan pertama-tama memperhatikan objeknya, baik berupa keadaan perbuatan atau peristiwa yang menyebabkan timbulnya kewajiban membayar pajak. Setelah diketahui objeknya, barulah dicari subjeknya yang mempunyai hubungan hukum dengan objek yang telah diketahui. Misalnya Pajak Pertambahan Nilai.

### **C. Menurut Lembaga Mengenkannya**

Menurut lembaga mengenkannya, jenis pajak dapat dibagi dua, yaitu jenis pajak yang dipungut oleh pemerintah pusat dan jenis pajak yang dipungut oleh pemerintah daerah, yang sering disebut dengan pajak pusat dan pajak daerah.

#### 1. Pajak Pusat

Pajak Pusat adalah pajak yang diadministrasikan dan dikelola oleh pemerintah pusat yang dalam pelaksanaannya dilakukan oleh Departemen Keuangan, yakni Direktorat Jenderal Pajak. Hasil dari pemungutan pajak pusat dikumpulkan dan dimasukkan sebagai bagian dari penerimaan Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara.

Misalnya Pajak Penghasilan, Pajak Pertambahan Nilai, Pajak Bumi dan Bangunan, dan Bea Materai.

## 2. Pajak Daerah

Pajak Daerah adalah jenis pajak yang dipungut oleh Pemerintah Daerah yang dalam pelaksanaannya sehari-hari dilakukan oleh Dinas Pendapatan Daerah (Dipenda). Hasil dari pemungutan pajak daerah dikumpulkan dan dimasukkan sebagian dari penerimaan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah.

Misalnya Pajak Hotel dan Pajak Restoran, Pajak Reklame, Pajak Penerangan Jalan, dan lain lain.

### 2.1.6 Pengenaan Pajak

Utang Pajak adalah pajak yang masih harus dibayar termasuk sanksi Administrasi berupa bunga, denda atau kenaikan tarif yang tercantum dalam Surat Ketetapan Pajak atau surat sejenisnya berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan.<sup>18</sup>

Pelunasan utang pajak dapat dipaksakan secara langsung, walaupun paksaan ini memiliki kemungkinan bukan hanya untuk pajak, namun sebaliknya dapat dikatakan bahwa jika kemungkinan memaksa secara langsung ini tidak ada maka kita tidak berhadapan dengan pajak. Unsur pemaksaan secara langsung seperti itu, tentunya harus dengan cara-cara yang dilindungi oleh Undang-Undang. Paksaan semacam itu memang sangat diperlukan untuk meratakan beban hingga dapat dirasakan keadilannya oleh masyarakat.

#### A. Saat Timbulnya Utang Pajak

---

<sup>18</sup> Tunggul, Anshori Setia Negar, SH, M, Hum, Malang Pengantar Hukum Pajak, Bayu Media Publisng, Hal 70

Bila ditinjau dari segi hukum, pajak merupakan sebuah perikatan. Akan tetapi, perikatan pajak berbeda dengan perikatan perdata. Dalam perikatan perdata timbulnya perikatan dapat terjadi karena perjanjian dan dapat terjadi karena undang-undang, sedangkan perikatan pajak adalah perikatan yang timbul karena undang-undang. Hal yang penting untuk diperhatikan dalam kaitan ini antara lain mengenai saat timbulnya utang pajak itu sendiri.

Setiap utang yang timbul selalu bertujuan untuk mengakhiri perikatan sesuai dengan waktu yang ditentukan. Saat timbul dan berakhirnya utang pajak ini merupakan saat yang penting dalam Hukum Pajak.

Dalam Hukum Pajak, timbulnya utang pajak didasarkan pada dua ajaran yang berbeda yaitu ;

1. Ajaran materiil

Menurut ajaran materiil, timbulnya utang pajak timbul dengan sendirinya karena pada saat ditentukan oleh undang-undang sekaligus dipenuhinya syarat subyek dan syarat obyek.” Dengan sendirinya” berarti bahwa untuk timbulnya utang pajak itu tidak diperlukan campur tangan atau perbuatan dari Pejabat Pajak, asal syarat-syarat yang ditentukan oleh undang-undang telah dipenuhi.<sup>19</sup>

2. Ajaran formal

Menurut ajaran formal ini, timbulnya utang pajak karena Undang-Undang pada saat dikeluarkannya Surat Ketetapan Pajak oleh Fiskus. Dalam hal ini lahirnya utang pajak menurut ajaran formal terjadi karena undang-undang

---

<sup>19</sup> Rochmat Soemitro, 1991, Asas dan Dasar Perpajakan 2, PT. Eresco Bandung, hal.2

sebagai akibat perbuatan manusia, yakni perbuatan dari aparaturnya untuk mengeluarkan Surat Ketetapan Pajak. Jadi selama belum ada Surat Ketetapan Pajak maka belum ada utang pajak dan tidak akan dilakukan penagihan walaupun syarat subyek dan syarat obyek telah dipenuhi bersamaan. Dengan demikian, berdasar ajaran formal lebih mudah bagi Wajib Pajak untuk mengetahui kapan ia mempunyai utang pajak karena selama belum ada Surat Ketetapan Pajak maka belum ada utang pajak yang mereka bayar.

Mengenai pentingnya menentukan saat timbulnya utang pajak ada beberapa hal yaitu :

a. Pembayaran atau penagihan pajak

Undang-Undang biasanya menentukan jangka waktu setelah saat terutangnya pajak untuk pelunasan utang pajaknya. Jika utang pada saat jatuh tempo tetapi belum dibayar maka akan dilakukan penagihan oleh Kantor Pelayanan Pajak setempat dan untuk pembayaran yang terlambat akan dikenakan sanksi administrasi berupa denda.

b. Penentuan daluarsa

Daluarsa dalam pajak dihitung lima tahun sejak terutang pajak. Ada yang dihitung sejak awal tahun (untuk Pajak Bumi dan Bangunan) dan ada yang dihitung sejak akhir tahun (untuk Pajak Penghasilan) tergantung kepada sistem pemungutan dimuka (*voorheffing*) atau sistem pemungutan di belakang (*naheffing*).

- c. Menerbitkan Surat Ketetapan Pajak, Surat Ketetapan Pajak Kelebihan Bayar Tambahan.

Surat Ketetapan Pajak atau Surat Ketetapan Pajak Tambahan hanya dapat diterbitkan dalam jangka waktu lima tahun sejak terutangnya pajak.

## **B. Cara Pengenaan Pajak**

### **1. Stesel Pajak**

Setelah saat hutangnya pajak diketahui sebagaimana uraian diatas, selanjutnya bagaimana cara pengenaan pajak tersebut dapat dilakukan, menurut teori , ada tiga cara pengenaan pajak yang dapat dilakukan yaitu:

#### **a. Stesel Fiktif**

Pengenaan pajak didasarkan pada suatu anggapan yang diatur oleh undang-undang. Misalnya, penghasilan suatu tahun dianggap sama dengan tahun sebelumnya, sehingga pada awal tahun pajak sudah dapat ditetapkan besarnya pajak yang terutang untuk tahun pajak berjalan. Kebaikan stesel ini adalah pajak dapat dibayar selama setahun berjalan, tanpa harus menunggu pada akhir tahun, sedangkan kelemahannya adalah pajak yang dibayar tidak berdasarkan pada keadaan yang sesungguhnya.

#### **b. Stesel Riil**

Pengenaan pajak didasarkan pada obyek (penghasilan yang nyata), sehingga pemungutannya baru dapat dilakukan pada akhir tahun pajak, yakni setelah penghasilan yang sesungguhnya diketahui. Keباikan stesel ini adalah pajak yang dikenakan lebih realitis. Sedangkan kelemahannya adalah pajak baru dapat dikenakan pada akhir periode (setelah penghasilan riil diketahui).

c. Stesel Campuran

Pengenaan Cara Campuran merupakan suatu cara pengenaan pajak yang mendasarkan pada kedua cara pengenaan pajak (fiksi dan riil). Pada tahun awal pajak, Fiskus akan mengenakan pajak berdasarkan anggapan yang ditentukan dalam Undang-Undang, yang selanjutnya setelah berakhirnya tahun pajak dilakukan pengenaan pajak berdasarkan keadaan yang sesungguhnya (riil). Undang-Undang Pajak Penghasilan pada prinsipnya mendasarkan pengenaan pajak dengan cara campuran ini.

Pengenaan cara campuran ini mengkombinasikan cara pengenaan Stesel fiksi dan stesel riil sesuai dengan keadaan yang sebenarnya. Pengenaan Cara Campuran merupakan cara pengenaan pajak yang meringankan Wajib Pajak, karena Wajib Pajak diberikan kesempatan untuk mencicil beban pajaknya dengan cara membayar pajak didepan yang dilakukan setiap bulan. Setelah berakhir tahun pajak, Wajib Pajak disuruh menghitung

sendiri kekurangan pajak yang sebenarnya atau terutang.

Dengan demikian, Wajib Pajak tinggal membayar kekurangannya setelah berakhir tahun pajak. Pengenaan Cara Campuran ini merupakan cara yang sangat efektif dalam proses pemungutan pajak guna tercapainya penerimaan pajak yang diharapkan oleh pemerintah.

## 2. System pajak menurut yang menetapkannya

Menurut yang menetapkan pajaknya, maka sistem pemungutan pajak dibagi menjadi tiga yaitu:

### a. *Official Assessment System*

Adalah suatu sistem pemungutan pajak yang memberi wewenang kepada pemerintah untuk menentukan besarnya pajak yang terutang oleh Wajib Pajak. Ciri-ciri *Official Assessment System*.

- 1) Wewenang untuk menentukan besarnya pajak terutang ada pada Fiskus.
- 2) Wajib Pajak bersifat pasif.
- 3) Utang Pajak timbul setelah dikeluarkannya Surat Ketetapan Pajak (SKP) oleh Fiskus.

Sistem ini umumnya diterapkan terhadap jenis pajak yang melibatkan masyarakat luas dari semua lapisan, dimana masyarakat selaku Subyek Pajak dipandang belum mampu disertai tanggung jawab

untuk menghitung dan menetapkan pajaknya. Sistem ini dipakai pada peraturan pajak Tahun 1983.

*b. Self Assessment System*

*Self assessment System* terdiri dari dua kata bahasa Inggris yakni *Self* yang artinya sendiri, dan *to asses* yang artinya menilai, menghitung, manaksir. Dengan demikian maka pengertian *Self Assessment* adalah menghitung atau menilai sendiri. Jadi Wajib Pajak sendirilah yang menghitung dan menilai pemenuhan kewajiban perpajakannya.

Jadi *Self Assessment system* adalah suatu sistem perpajakan yang memberi kepercayaan kepada Wajib Pajak untuk memenuhi dan melaksanakan sendiri kewajiban dan hak perpajakan. Hal ini dikenal dengan:

- Mendaftarkan diri di Kantor Pelayanan pajak
- Menghitung dan memperhitungkan sendiri jumlah pajak yang terutang
- Menyetor pajak tersebut ke bank persepsi atau Kantor Pos
- Melaporkan penyetoran tersebut kepada Direktorat Jenderal Pajak
- Menetapkan sendiri jumlah pajak yang terutang melalui pengisian Surat Pemberitahuan dengan baik dan benar.

Tata cara pemungutan pajak dengan *System Self Assesment* berhasil dengan baik jika masyarakat mempunyai

pengetahuan dan disiplin pajak yang tinggi, dimana ciri-ciri *Self Assessment System* yaitu:

- 1) Wajib Pajak ( dapat dibantu oleh Konsultan Pajak dan Bukan Konsultan Pajak ) melakukan peran aktif dalam melaksanakan kewajiban perpajakannya.
- 2) Wajib Pajak aktif, mulai dari menghitung, menyetor dan melaporkan sendiri pajak yang terutang.
- 3) Fiskus melakukan pembinaan, penelitian dan pengawasan terhadap pelaksanaan kewajiban perpajakan bagi Wajib Pajak, melalui pemeriksaan pajak dan penerapan sanksi pelanggaran dalam bidang pajak sesuai peraturan yang berlaku.

Sistem pemungutan pajak tersebut mempunyai arti bahwa pemberian kepercayaan sepenuhnya pada Wajib Pajak (dapat dibantu Konsultan Pajak dan Bukan Konsultan Pajak ) untuk menentukan besarnya penetapan besarnya pajak terutang sendiri, dan kemudian melaporkan pembayaran pajak dan penghitungan pajak secara teratur jumlah pajak terutang dan yang telah dibayar sebagaimana ditentukan dalam peraturan perundang-undangan pajak.

c. *With Holding system*

Adalah suatu system pemungutan pajak yang memberi wewenang kepada pihak ketiga (bukan Fiskus dan bukan Wajib Pajak yang bersangkutan) untuk menentukan besarnya pajak yang terutang oleh Wajib Pajak. Ciri-ciri *With Holding System* ini terletak pada wewenang menentukan besarnya

pajak terutang yang ada pada pihak ketiga, selain Fiskus dan Wajib Pajak.

### C. Hapusnya Utang Pajak

Setiap perikatan pada waktunya akan hapus (berakhirnya) termasuk utang pajak, ada beberapa cara untuk hapusnya utang pajak :

#### 1. Pembayaran

Pembayaran pajak ini akan menghapuskan utang pajak tersebut. Pembayaran pajak dapat dilakukan untuk sebagian dari utang pajak yang bersangkutan tetapi dapat juga dilakukan untuk seluruh utang pajak. Pembayaran yang dapat menghapuskan utang pajak hanyalah pembayaran yang meliputi seluruh jumlah utang pajak berikut denda-denda yang ditambahkan (jika ada) pada jumlah utang pajak tersebut. Jika denda yang berkaitan dengan utang pajak tersebut belum dibayar lunas, maka utang pajak tersebut belum dihapus.<sup>20</sup>

Pembayaran pajak merupakan perbuatan hukum yang sah jika dilakukan oleh orang atau subyek hukum yang mampu melakukan perbuatan hukum. Jika yang melakukan pembayaran itu adalah orang yang tidak mampu melakukan perbuatan hukum, maka pembayaran itu tidak sah, dan masih dapat disengketakan oleh keluarga si pembayar pajak. Wajib Pajak yang tidak mampu melakukan perbuatan hukum, pembayaran pajaknya

---

<sup>20</sup> Rocmat Soemitro, 1991, *Asas Dasar Perpajakan 2*, Bandung : PT. Ereco, Hal 40

dilakukan oleh walinya, atau wakilnya yang ditunjuk berdasarkan ketentuan hukum.<sup>21</sup>

## 2. Kompensasi

Adalah suatu cara menghapus utang pajak yang dilakukan melalui cara pemindahan buku atas pajak pada suatu jenis pajak (pada tahun yang sama atau tahun yang berbeda) dengan menutup kekurangan utang pajak atau jenis pajak yang sama atau jenis pajak lainnya (juga pada tahun yang sama atau tahun yang berbeda).

## 3. Kadaluarsa.

Kadaluarsa utang pajak merupakan suatu cara untuk menghapus utang pajak karena lampaunya waktu. Kadaluarsa utang pajak yang bisa terjadi karena lampaunya waktu penetapan pajak (penerbitan Surat Ketetapan Pajak) maupun karena lampaunya waktu proses penagihan pajak. Kadaluarsa utang pajak dimaksudkan agar ada suatu kepastian hukum bagi Wajib Pajak untuk suatu masa tertentu yang ditentukan Undang-Undang tidak lagi mempunyai utang pajak.

## 4. Pembebasan

Utang Pajak tidak hapus dalam arti yang semestinya, melainkan hanya karena ditiadakan. Pembebasan ini umumnya tidak dapat diberikan terhadap pajak-pajaknya sendiri, melainkan hanya terdapat kenaikan pajak yang diatur dalam Undang-Undang. Dengan demikian, kemungkinan untuk pembebasan ini harus

---

<sup>21</sup> *Ibid*, Hal 45

dimuat dengan nyata dalam Undang-Undang yang bersangkutan.

### **2.1.7 Resistensi Terhadap Pajak**

Di setiap Negara pada umumnya masyarakat memiliki kecenderungan untuk meloloskan diri dari pembayaran pajak. Membayar pajak adalah suatu aktivitas yang tidak bisa dilepas dari kondisi Wajib Pajak. Faktor yang emosional akan selalu menyertai pemenuhan kewajiban perpajakan. Permasalahan tersebut berakar pada kondisi membayar pajak adalah suatu pengorbanan yang dilakukan warga Negara dengan menyerahkan sebagian hartanya kepada Negara dengan sukarela, tentunya ini menjadi suatu hal yang memerlukan kesukarelaan yang luar biasa dari masyarakat dalam usahanya memenuhi kewajiban perpajakannya.

Usaha yang dilakukan Wajib Pajak untuk meloloskan diri dari pajak merupakan usaha yang disebut perlawanan terhadap pajak. Usaha yang tidak membayar pajak atau memanipulasi jumlah pajak maupun meminimalisasikan pajak. Perlawanan terhadap pajak ini akan mempengaruhi jumlah penerimaan Negara dari sektor pajak.

Berbagai bentuk perlawanan sebagai bentuk reaksi ketidakcocokan ataupun ketidakpuasan terhadap diberlakukannya pajak seringkali diwujudkan dalam bentuk perlawanan pasif dan perlawanan aktif.

#### **1. Perlawanan pasif**

Perlawanan pasif merupakan kondisi struktur perekonomian, kondisi sosial masyarakat, perkembangan intelektual penduduk, moral warga masyarakat, dan tentunya

sistem pemungutan pajak itu sendiri. Struktur perekonomian suatu Negara berdasarkan pada fundamental ekonomi makro, jika fundamental ekonomi makronya kuat dan sehat tentunya struktur perekonomian negara akan kuat. Faktor yang mendasari ekonomi yang kuat diantaranya adalah pertumbuhan ekonomi yang tinggi, dan jumlah penduduk (kaya, menengah, miskin). Pembangunan ekonomi Indonesia masih belum mampu bebas dari keterbelakangan, kemiskinan, ketergantungan, dan kerusakan lingkungan hidup.<sup>22</sup>

Sistem pemungutan pajak suatu negara yang baik, adalah yang berdasarkan pada prinsip-prinsip adil, kepastian hukum, ekonomis, dan convenience. Keadilan ditujukan bagi Wajib Pajak, disertai dengan kepastian hukum yang menjadi dasar pelaksanaan pemungutan pajak baik bagi Wajib Pajak maupun Fiskus. Ekonomis ditujukan bagi pelaksanaan pemungutan pajak Fiskus dengan tidak mengenyampingkan masalah biaya yang dikeluarkan oleh Fiskus dalam rangka pengumpulan pajak. *Convenience* ditujukan untuk pembebanan pajak pada saat yang tepat kepada Wajib Pajak. Dengan sistem perpajakan yang baik tentunya pengumpulan pajak akan lebih optimal.

Ternyata tidak ada sistem perpajakan suatu negara yang sempurna, sistem perpajakan di Indonesia juga ternyata belum mengarah pada dasar prinsip-prinsip sistem perpajakan yang baik. Banyak aspek perpajakan yang memiliki kepastian hukum, rasa keadilan bagi Wajib Pajak juga belum terwujud dengan baik. Keadaan yang demikian itu tentunya akan menghambat pemungutan pajak.

---

<sup>22</sup> Siti Kurnia Rahayu, *Perpajakan Indonesia Konsep dan Aspek Formal*, PT Graha Ilmu ; 2010, hal 144

## 2. Perlawanan Aktif

Meliputi usaha masyarakat untuk menghindari, melalaikan, dan meloloskan pajak yang langsung ditujukan pada Fiskus.

### a. Penghindaran Pajak

Menghindari pajak merupakan gejala biasa, biasanya dilakukan dengan penahanan diri, yang mengurangi atau menekan konsumsinya dalam barang-barang yang dapat dikenakan pajak. Warga Negara dapat menghindari pajak, penghindaran pajak merupakan hal yang dapat dibenarkan. Karena bukan merupakan hal yang dapat merugikan Negara. Menghindari membayar pajak dilakukan dengan tidak melakukan hal-hal yang berhubungan dengan pengenaan pajak.

Penghindaran pajak ini menyebabkan permintaan akan barang yang dikenakan pajak berkurang, yang berakibat meningkatnya penabungan, atau bertambahnya permintaan akan barang lain dan sekaligus terjadi penambahan dalam produksi barang terakhir dan berkurangnya barang-barang yang dikenakan pajak berat.<sup>23</sup>

### b. Pengelakan atau Penyelundupan Pajak

Merupakan usaha aktif Wajib Pajak dalam hal mengurangi, menghapus, memanipulasi ilegal terhadap utang pajak atau meloloskan diri untuk tidak membayar pajak sebagaimana yang telah terutang menurut aturan perundang-undangan.

---

<sup>23</sup> Ibid, hal 145

Contohnya memperkecil laporan jumlah, atau bahkan melaporkan kerugian sehingga Penghasilan Kena Pajak berkurang dan otomatis jumlah pajak terutang lebih kecil. Sedangkan pada kenyataannya jumlah pendapatan yang diterima lebih besar dan tidak mengalami kerugian.

Pengelakan pajak ini terutama terdapat pada pajak-pajak yang penentuan besarnya, para Wajib Pajak harus bekerja sendiri dengan menggunakan dokumen-dokumen lain. Para Wajib Pajak dapat mengabaikan sama sekali formalitas-formalitas yang harus dilakukannya, atau memalsukan dokumen, mengisinya kurang lengkap. Pembukuan juga memberi kemungkinan untuk mengelakkan pajak.

#### c. Melalaikan Pajak

Menurut Oliver Oldman melalaikan pemenuhan kewajiban perpajakan disebabkan oleh:

- 1) Ketidaktahuan ( *ignorance* ) yaitu Wajib Pajak tidak sadar atau tidak tahu akan adanya ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan tersebut.
- 2) Kesalahan ( *error* ) yaitu Wajib Pajak paham dan mengerti mengenai ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan tetapi salah hitung.
- 3) Kesalahpahaman ( *negligance* ) yaitu Wajib Pajak alpa untuk menyimpan buku beserta bukti-buktinya secara lengkap.

Melalaikan pajak menurut R.Santoso Brotodihardjo, merupakan upaya menolak untuk membayar pajak yang telah ditetapkan dan menolak memenuhi formalitas-formalitas.

Penghindaran pajak ( *tax avoidance* ) merupakan tindakan legal, dapat dibenarkan karena tidak melanggar undang-undang, dalam hal ini sama sekali tidak ada suatu pelanggaran hukum yang dilakukan. Tujuan penghindaran pajak adalah menekan atau meminimalisasi jumlah pajak yang harus dibayar.

Kenyataannya didalam praktek Wajib Pajak selalu berusaha untuk membayar pajak yang terutang sekecil mungkin, dan cenderung melakukan penyelundupan pajak, yang tentunya melanggar peraturan perundang-undangan perpajakan. Kondisi ini merupakan tindakan meminimalan pajak yang melanggar peraturan perundang-undangan perpajakan, tindakan ilegal yang dilakukan oleh Wajib Pajak ini disebut sebagai *tax evasion*.

Penyebab Wajib Pajak tidak patuh adalah bervariasi, sebab utama adalah fitrahnya penghasilan yang diperoleh Wajib Pajak yang utama ditujukan untuk memenuhi kebutuhan hidupnya. Pada saat telah memenuhi ketentuan perpajakan timbul kewajiban pembayaran pajak kepada Negara. Timbul konflik, antara kepentingan diri sendiri dan kepentingan Negara. Pada umumnya kepentingan pribadi yang selalu dimenangkan.

Sebab yang lain adalah Wajib Pajak kurang sadar tentang kewajiban bernegara, tidak patuh pada peraturan, kurang menghargai hukum, tingginya tarif pajak dan kondisi lingkungan seperti kestabilan pemerintahan dan penghamburan keuangan Negara yang berasal dari pajak.<sup>24</sup>

---

<sup>24</sup> Siti Kurnia Wahyuni, Perpajakan Indonesia Konsep & Aspek Formal, Graha Ilmu, hal 148

Sehingga dapat dikatakan bahwa aspek pentingnya kesadaran dan kepatuhan Wajib Pajak dalam melaporkan pendapatan bersihnya, karena berdasarkan hasil penelitian menyimpulkan bahwa Wajib Pajak seringkali tidak memberikan pelaporan mengenai pendapat bersihnya disebabkan kurangnya kesadaran Wajib Pajak sebagai warga negara yang berkewajiban ikut serta dalam pembangunan bangsa.

### **2.1.8 Sanksi Perpajakan**

Sanksi perpajakan merupakan jaminan bahwa ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan akan ditaati atau dengan kata lain sanksi perpajakan merupakan alat pencegah agar Wajib Pajak tidak melanggar norma perpajakan. Dalam Undang-Undang perpajakan dikenal ada dua sanksi, yaitu Sanksi Administrasi dan Sanksi Pidana. Ancaman terhadap pelanggaran suatu norma perpajakan ada yang diancam dengan sanksi administrasi saja, ada yang diancam sanksi pidana saja, dan ada pula yang diancam dengan sanksi administrasi dan sanksi pidana.

Perbedaan Sanksi Administrasi dan Sanksi Pidana yaitu sebagai berikut:

#### **1. Sanksi Administrasi**

Merupakan pembayaran kerugian kepada negara, khususnya yang berupa bunga dan kenaikan. Menurut ketentuan dalam Undang-Undang Perpajakan ada 3 macam sanksi administrasi yaitu :

##### **a. Denda**

Denda dikenakan karena pelanggaran administrasi oleh Wajib Pajak yang berkaitan dengan kewajiban pelaporan, jumlah denda bersifat tetap, tidak ditambah tiap bulannya dan tidak merubah pokok pajak.

Pengelompokan sanksi administrasi berupa denda sebagai berikut:

- Pasal 7 Undang –Undang KUP

Besarnya denda Rp 50.000 dan Rp 100.000 terlambat memasukan Surat Pemberitahuan Masa dan Surat Pemberitahuan Tahunan atau menyampaikan Surat Pemberitahuan Masa atau Tahunan tidak sesuai dengan batas waktu yang ditentukan.

- Pasal 8 ayat (3) Undang-Undang KUP

Besar denda dua kali pajak yang kurang bayar, membetulkan Surat Pemberitahuan telah diperiksa, tetapi belum dilakukan penyidikan.

- Pasal 14 ayat ( 4 ) Undang-Undang KUP

Pengusaha yang dikukuhkan menjadi PKP tetapi tidak membuat Faktur Pajak, tidak melaporkan usaha, melaporkan Faktur Pajak tidak sesuai dengan masa penerbitan Faktur Pajak dikenakan denda 2% dari Dasar Pengenaan Pajak tersebut.

## b. Bunga

Bunga adalah sanksi administrasi yang dikenakan terhadap pelanggaran yang berkaitan dengan kewajiban pembayaran pajak. Bunga dikenakan pada jumlah tertentu tiap bulannya, sehingga bila tidak dibayar-bayar maka jumlah bunga yang harus dibayar akan bertambah terus setiap bulan walaupun demikian bunga tidak merubah pokok pajak terutang.

Sanksi administrasi berupa bunga dapat dikelompokkan sebagai berikut:

- Pasal 8 ayat (2) Undang-Undang KUP

Besarnya 2% sebulan atas jumlah pajak yang kurang bayar, dihitung sejak saat penyampaian Surat Pemberitahuan berakhir sampai dengan tanggal pembayaran karena pembetulan Surat Pemberitahuan tersebut.

- Pasal 9 ayat(2) a Undang-Undang KUP

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

- Pasal 13 ayat (2) Undang-Undang KUP

Jumlah kekurangan pajak yang terutang yang ada di Surat Ketetapan Pajak yang berdasarkan hasil

pemeriksaan atau keterangan lain pajak yang terutang tidak atau kurang dibayar. Sanksi administrasi sebesar 2% perbulan maksimal 24 bulan.

- Pasal 13 ayat (5) Undang-Undang KUP

Besarnya 48% dari jumlah pajak yang tidak atau kurang dibayar yang ditambahkan dalam Surat Keterangan Pajak Kurang Bayar. Wajib Pajak setelah jangka waktu 10 tahun dipidana di bidang perpajakan berdasarkan putusan pengadilan yang telah memperoleh kekuatan hukum tetap.

- Pasal 14 ayat 3 Undang-Undang KUP

Besarnya 2% sebulan, selama-lamanya 24 bulan, dihitung sejak saat terutang pajak atau bagian tahun pajak sampai dengan penerbitannya Surat Pemberitahuan.

- Pasal 15 ayat 4 Undang-Undang KUP

Besarnya 48% dari jumlah pajak yang tidak atau kurang dibayar yang ditambahkan dalam Surat Keterangan Pajak Kurang Bayar Tambahan. Wajib Pajak setelah jangka waktu 10 tahun dipidana di bidang perpajakan berdasarkan putusan pengadilan yang telah berkekuatan hukum tetap.

- Pasal 19 ayat ( 1) Undang-Undang KUP

Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar atau Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan, Surat Keputusan Pembetulan Surat Keputusan Keberatan,

Putusan Banding, atau Keputusan Peninjauan Kembali yang menyebabkan jumlah pajak yang masih harus dibayar, atas jumlah pajak yang kurang bayar tersebut dikenakan denda 2% perbulan untuk seluruh masa.

- Pasal 19 ayat ( 2 ) Undang-Undang KUP

Besarnya 2% sebulan. Wajib Pajak yang diperbolehkan mengangsur atau menunda pembayaran pajak.

- Pasal 19 ayat ( 3 ) Undang-Undang KUP

Besarnya 2% sebulan dihitung dari saat berakhirnya kewajiban menyampaikan Surat Pemberitahuan sampai dengan hari dibayarnya kekurangan pembayaran tersebut.

c. Kenaikan

Kenaikan adalah sanksi administrasi yang berupa kenaikan jumlah pajak yang dibayar, terhadap pelanggaran berkaitan dengan kewajiban yang diatur dalam ketentuan materiil.

- Pasal 8 ayat (5) Undang-Undang KUP

Pengungkapan ketidakbenaran pengisian Surat Pemberitahuan setelah dilakukan pemeriksaan tetapi belum diterbitkan Surat Ketetapan Pajak akan dikenakan kenaikan sebesar 50%

- Pasal 13 ayat ( 3 ) Undang-Undang KUP

Besarnya 50% dari Pajak Penghasilan yang tidak atau kurang dibayar dalam satu tahun pajak dan besarnya 100% dari Pajak Penghasilan yang tidak atau kurang dipotong atau dipungut, tidak atau kurang disetor, dan dipotong atau dipungut tetapi tidak atau kurang disetor.

- Pasal 15 ayat ( 2 ) Undang-Undang KUP

Besarnya 100% dari jumlah kekurangan pembayaran pajak. Ditemukan data yang semula belum terungkap yang menyebabkan jumlah pajak yang terutang.

- Pasal 17c ayat ( 5 ) Undang-Undang KUP

Apabila berdasarkan hasil pemeriksaan ternyata Wajib Pajak yang telah menerima Surat Keterangan Pajak Pengusaha Kena Pajak diperiksa kurang bayar maka diterbitkan Surat Keterangan Pajak Kurang Bayar ditambah kenaikan 100%.

## **2. Sanksi Pidana**

Pelanggaran terhadap kewajiban perpajakan yang dilakukan oleh Wajib Pajak, sepanjang menyangkut tindakan administrasi perpajakan, dikenai sanksi administrasi dengan menerbitkan Surat Ketetapan Pajak atau Surat Tagihan Pajak, sedangkan yang menyangkut tindak pidana di bidang perpajakan dikenai sanksi pidana. Perbuatan atau tindakan sebagaimana yang dimaksud dalam Pasal 38 Undang-Undang Ketentuan dan Tata Cara Perpajakan merupakan tindak pidana dalam perpajakan. Dengan adanya sanksi pidana, diharapkan tumbuhnya kesadaran Wajib Pajak untuk

mematuhi kewajiban perpajakan seperti yang ditentukan dalam peraturan perundang-undangan.

Menurut ketentuan dalam Undang-Undang Perpajakan ada 3 macam sanksi pidana, yaitu:

a. Denda pidana

Berbeda dengan sanksi berupa denda administrasi yang hanya diancam atau hanya dikenakan Wajib Pajak yang melanggar ketentuan peraturan perpajakan, sanksi berupa denda pidana selain dikenakan pada Wajib Pajak ada juga yang diancamkan kepada Pejabat Pajak atau kepada pihak ketiga yang melanggar norma. Denda pidana dikenakan kepada tindak pidana yang bersifat pelanggaran maupun bersifat kejahatan.

b. Pidana kurungan

Pidana kurungan hanya diancamkan kepada tindak pidana yang bersifat pelanggaran. Dapat ditujukan kepada Wajib Pajak dan pihak ketiga karena pidana kurungan diancamkan pada pelanggar norma atau ketentuannya sama dengan yang diancamkan dengan denda pidana.

c. Pidana Penjara seperti halnya pidana kurungan, merupakan hukuman perampasan kemerdekaan. Pidana penjara diancamkan terhadap kejahatan. Ancaman pidana penjara tidak ada yang ditujukan kepada pihak ketiga, adanya kepada Pejabat Pajak dan kepada Wajib Pajak.

Pengelompokan sanksi pidana yang telah diatur dalam undang-undang sebagai berikut :

Pasal 38 berbunyi sebagai berikut. Setiap orang yang karena kealpaannya

- Tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan
- 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 13 A, 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.

Pasal 39 ayat (1) mengatur sebagai berikut setiap orang yang dengan sengaja :

- Tidak mendaftarkan diri untuk diberikan Nomor Pokok Wajib Pajak atau tidak melaporkan usahanya untuk dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak;
- Menyalahgunakan atau menggunakan tanpa hak Nomor Pokok Wajib Pajak atau Pengukuhan Pengusaha Kena Pajak;
- Tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan
- Menyampaikan Surat Pemberitahuan dan/atau keterangan yang isinya tidak benar atau tidak lengkap
- Menolak untuk dilakukan pemeriksaan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 29;

- Memerlihatkan pembukuan, pencatatan, atau dokumen lain yang palsu atau dipalsukan seolah olah benar, atau tidak menggambarkan keadaan yang sebenarnya;
- Tidak menyelenggarakan pembukuan atau pencatatan di Indonesia, tidak memperlihatkan atau tidak meminjamkan buku, catatan, atau dokumen lain;
- Tidak menyimpan buku, catatan, atau dokumen yang menjadi dasar pembukuan atau pencatatan dan dokumen lain termasuk hasil pengolahan data dari pembukuan yang dikelola secara elektronik atau diselenggarakan secara program aplikasi online di Indonesia sebagaimana dimaksud dalam Pasal 28 ayat (11); atau
- Tidak menyetorkan pajak yang telah dipotong atau dipungut sehingga dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara dipidana dengan pidana penjara paling singkat 6 (enam) bulan dan paling lama (enam) tahun dan denda paling sedikit 2(dua) kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar dan paling banyak 4 (empat) kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayarkan.

Pidana ditambahkan satu kali menjadi dua kali sanksi pidana apabila seseorang melakukan lagi tindak pidana di bidang perpajakan sebelum lewat satu tahun, terhitung sejak selesainya menjalani pidana penjara yang dijatuhkan. Setiap orang yang melakukan percobaan untuk melakukan tindak pidana menyalahgunakan atau menggunakan tanpa hak Nomor Pokok Wajib Pajak atau Pengukuhan Pengusaha Kena Pajak atau menyampaikan Surat Pemberitahuan dan/atau keterangan yang isinya tidak benar atau tidak lengkap, dalam rangka mengajukan permohonan restitusi atau melakukan kompensasi pajak

atau pengkreditan pajak, dipidana dengan pidana penjara paling singkat 6 (enam) bulan dan paling lama dua tahun dan denda paling sedikit dua kali jumlah restitusi yang dimohonkan dan/atau kompensasi atau pengkreditan yang dilakukan dan paling banyak empat kali jumlah restitusi yang dimohonkan dan/atau kompensasi atau pengkreditan yang dilakukan.

Pasal 39A berbunyi sebagai berikut setiap orang dengan sengaja :

- Menerbitkan dan/atau menggunakan Faktur Pajak, bukti pemungutan pajak, bukti pemotongan pajak, dan/atau bukti setoran pajak yang tidak berdasarkan transaksi yang sebenarnya; atau
- Menerbitkan Faktur Pajak tetapi belum dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak dipidana dengan pidana penjara paling singkat dua tahun dan paling lama enam tahun serta denda paling sedikit dua kali jumlah pajak dalam Faktur Pajak, bukti pemungutan pajak, bukti pemotongan pajak, dan/atau bukti setoran pajak dan paling banyak enam kali jumlah pajak dalam Faktur Pajak, bukti pemungutan pajak, bukti pemotongan pajak, dan/atau bukti setoran pajak.

## **2.2 Pajak Penghasilan**

### **2.2.1. Sejarah Pajak Penghasilan**

Dalam sistem perpajakan Indonesia, ada dua kelompok pajak yang terkait dengan lembaga yang berwenang memungut pajak, yaitu Pajak Pusat dan Pajak Daerah (yang terbagi menjadi pajak provinsi dan pajak kabupaten atau kota). Setiap tingkatan pemerintah hanya dapat memungut pajak yang ditetapkan menjadi kewenangannya, dan

tidak boleh memungut pajak yang bukan kewenangannya. Hal ini dimaksudkan untuk menghindari adanya tumpang tindih (atau perebutan kewenangan) dalam pemungutan pajak terhadap masyarakat.

Pajak Pusat adalah pajak yang ditetapkan oleh pemerintah pusat melalui Undang-Undang, dimana wewenang pemungutannya ada pada pemerintah pusat, dan hasilnya digunakan untuk membiayai pengeluaran pusat dan pembangunan. Pajak Pusat dipungut oleh pemerintah pusat yang penyelenggaraannya dilaksanakan oleh Kementerian Keuangan dan hasilnya digunakan untuk membiayai rumah tangga negara pada umumnya.<sup>25</sup>

Yang termasuk Pajak Pusat di Indonesia antara lain adalah Pajak Penghasilan. Pajak Penghasilan adalah pajak yang dikenakan terhadap Subyek Pajak atas penghasilan yang diterima atau diperoleh dalam satu tahun pajak. Ketentuan mengenai pengenaan dan pemungutan Pajak Penghasilan di Indonesia saat ini didasarkan pada Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah empat kali diubah, terakhir dengan Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008.<sup>26</sup>

Pajak Penghasilan yang mulai diberlakukan sejak 1 Januari 1984 merupakan pengganti dari beberapa jenis atas penghasilan yang telah diberlakukan di Indonesia sebelum tahun 1984 yang diatur dalam berbagai Undang-Undang, sebagaimana dibawah ini ;

---

<sup>25</sup> Marihot Pahala Siahaan, Yogyakarta, *Hukum Pajak Material*, Graham Ilmu, Hal 1

<sup>26</sup> *Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 Tentang Pajak Penghasilan*, Pasal 1

- a. Ordonansi Pajak Perseroan 1925, yang mengatur mengenai materi pengenaan dan Tatacara Pengenaan Pajak atas Penghasilan dari badan-badan. Ordonansi Pajak Pendapatan 1944, yang mengatur mengenai materi pengenaan dan tata cara pajak atas penghasilan dari orang-orang pribadi. Dalam ordonansi ini juga diatur pemotongan pajak oleh pemberi kerja atas penghasilan dari pegawai atau karyawan dari pemberi kerja tersebut.
- b. Undang-Undang Pajak atas Bunga, Deviden, dan Royalti 1970, yang mengatur mengenai materi pengenaan dan tata cara pengenaan pajak atas penghasilan berupa bunga, deviden dan royalti yang wajib dipotong oleh orang-orang atau badan-badan yang membayarkan Bunga, Deviden dan Royalti yang bersangkutan.
- c. Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1967 Juncto Peraturan Pemerintah Nomor 1967, yang mengatur mengenai tata cara Pemungutan oleh Pajak Orang Lain (MPO) dan pembayaran oleh Wajib Pajak sendiri (MPS-Masa) dalam Tahun berjalan serta memperhitungkan pada akhir tahun (MPS-Akhir).

### 2.2.2 **Dasar Hukum Pajak Penghasilan**

Dasar Hukum Pajak Penghasilan ini adalah Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan. Peraturan Perundang-undangan perpajakan yang mengatur tentang Pajak Penghasilan yang berlaku sejak 1 Januari 1984 adalah Undang-Undang nomor 7 tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang nomor 17 tahun 2000 tentang Perubahan Ketiga atas Undang-Undang nomor 7

tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan. Undang-Undang Pajak Penghasilan ini dilandasi falsafah Pancasila dan Undang-Undang Dasar Tahun 1945 yang didalamnya tertuang ketentuan yang menjunjung tinggi hak warga negara dan menetapkan kewajiban perpajakan sebagai kewajiban kenegaraan dan merupakan sarana peran serta rakyat dalam pembiayaan negara dan pembangunan nasional.

Perubahan Undang-Undang Pajak Penghasilan dimaksud tetap berpegang pada prinsip dari Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan yaitu keadilan, kemudahan, dan efisiensi administrasi, serta meningkatkan dan optimalisasi penerimaan negara dengan tetap mempertahankan *Sistem Self Assessment*. Oleh karena itu tujuan penyempurnaan Undang-Undang Pajak Penghasilan ini adalah sebagai berikut:

- a. Lebih meningkatkan keadilan pengenaan pajak,
- b. Lebih memberikan kesederhanaan administrasi perpajakan,
- c. Lebih memberikan kemudahan kepada Wajib Pajak,
- d. Lebih memberikan kepastian hukum, konsistensi dan transparansi,
- e. Lebih menunjang kebijakan pemerintah dalam rangka meningkatkan daya saing dalam menarik investasi langsung di Indonesia baik penanaman modal dalam negeri di bidang-bidang usaha tertentu yang mendapat prioritas.

### 2.2.3 **Legal Karakter Pajak Penghasilan**

#### **A. Pajak Penghasilan sebagai Pajak Subjektif**

Pajak Penghasilan sebagai pajak subjektif adalah pajak yang dikenakan dengan pertama-tama memperhatikan keadaan pribadi Wajib Pajak. Setelah diketahui keadaan subjeknya barulah diperhatikan obyek pajaknya, keadaan objektifnya sesuai gaya pikul, apakah dapat dikenakan pajak atau tidak.

#### **B. Pajak Penghasilan sebagai Pajak Langsung**

Pajak Penghasilan sebagai Pajak Langsung adalah pajak-pajak yang bebannya harus dipikul sendiri oleh Wajib Pajak dan tidak dapat dilimpahkan kepada orang lain serta dikenakan secara berulang-ulang pada waktu-waktu tertentu, misalnya Pajak Penghasilan.

#### **C. Pajak Penghasilan adalah Pajak Progresif**

Maksudnya adalah Pajak Penghasilan merupakan pajak langsung yang wewenang pemungutannya dilakukan oleh pemerintah pusat sebagai pajak negara, di mana pengaturannya terdapat dalam UU nomor 36 Tahun 2008. Sebagai Pajak Langsung maka Pajak penghasilan tersebut menjadi beban atau tanggungan Wajib Pajak yang bersangkutan atau beban pajak tersebut tidak dapat dilimpahkan kepada pihak lain. Pembayaran Pajak Penghasilan merupakan suatu kewajiban bagi orang pribadi yang pemenuhannya dapat dipaksakan karena diatur dengan Undang-Undang. Sebagian penghasilan mereka peroleh dalam suatu tahun pajak dipungut oleh negara dalam rangka

melaksanakan pembangunan yang bertujuan untuk mensejahterakan rakyat.

#### **D. Dasar pengenalan Pajak Penghasilan menggunakan asas domisili dan asas sumber**

##### **1. Asas Domisili**

Asas ini mengandung arti, bahwa negara tempat seseorang bertempat tinggal, tanpa memandang kewarganegaraannya, mempunyai hak yang tak terbatas untuk mengenakan pajak terhadap orang-orang itu atas semua pendapatan yang mereka peroleh tanpa menghiraukan dimana itu diperoleh.<sup>27</sup> Jadi yang mempunyai kewenangan untuk memungut pajak adalah negara tempat tinggal Wajib Pajak berdomisili, dan dikenakan terhadap semua penghasilan, maupun juga seluruh kekayaan dimanapun berada.

##### **2. Asas Sumber**

Asas sumber mendasarkan pemajakan pada tempat dimana sumber itu berada, seperti adanya suatu perusahaan, kekayaan atau tempat kegiatan di suatu Negara. Negara dimana sumber berada mempunyai wewenang untuk mengenakan pajak atas hasil yang keluar dari sumber itu.<sup>28</sup> Dalam hal ini penghasilan yang dapat dikenakan pajak oleh negara tempat penghasilan itu diperoleh ( sumber ) hanya terbatas pada penghasilan yang diperoleh dari negara tersebut. Dengan demikian, sasaran pengenalan pajak tersebut sangatlah terbatas.

---

<sup>27</sup> Rocmat Soemitro, 1986. *Hukum Pajak Internasional Indonesia: perkembangan dan pengaruhnya*. PT Eresco Bandung, hal. 50

<sup>28</sup> *Ibid*, Hal 51

#### 2.2.4 Subyek Pajak Penghasilan

Pasal 1 Undang-Undang Nomer 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan mengatur bahwa seseorang atau sesuatu dapat dikenakan Pajak Penghasilan jika memenuhi dua syarat yaitu syarat subyektif dan syarat obyektif. Artinya Pajak Penghasilan hanya dikenakan terhadap mereka yang menurut Undang-Undang ditetapkan sebagai Subyek Pajak (syarat subyektif) dan dalam tahun pajak menerima atau memperoleh Obyek Pajak (syarat obyektif).

Subyek Pajak adalah orang atau badan yang dituju oleh Undang-Undang untuk dikenakan pajak. Pajak Penghasilan merupakan pajak subyektif artinya untuk dapat mengenakan Pajak Penghasilan (PPH) harus dilihat dahulu kondisi subyeknya pertama kali. Yang menjadi subyek pajak adalah:

##### 1. Orang Pribadi dan Warisan Yang Belum Terbagi

- Orang Pribadi yaitu orang yang dilahirkan dan bertempat kedudukan di Indonesia atau berada di Indonesia lebih dari 183 hari dalam jangka waktu 12 bulan atau berada di Indonesia dan mempunyai niat untuk bertempat tinggal di Indonesia.
- Warisan sebagai Subyek Pajak pengganti yaitu Subyek Pajak orang pribadi meninggal dunia maka warisan yang ditinggalkannya menjadi subyek pajak pengganti. Pada saat kewajiban pajak subyektif mulai timbul, barulah seseorang dapat dikenakan pajak. Kewajiban Subyek Orang Pribadi berakhir apabila meninggal dunia. Jika Subyek Pajak Orang pribadi meninggalkan warisan yang mendapatkan penghasilan, kewajiban subyektif dari Wajib Pajak yang meninggal masih

ada, dengan warisan tersebut dianggap sebagai subyek pajak pengganti sampai warisan tersebut dibagi sesuai dengan Pasal 2 ayat (3) huruf c Undang-Undang Pajak Penghasilan "warisan yang belum terbagi sebagai satu kesatuan menggantikan yang berhak". Jadi tujuan warisan yang belum terbagi dijadikan sebagai Subyek Pajak adalah agar kewajiban perpajakannya tidak terhenti dengan meninggalnya Subyek Pajak. Warisan dimulai saat warisan yang belum terbagi itu timbul, berakhir pada saat warisan itu sudah dibagi kepada ahli waris.

## 2. Badan

Badan adalah sekumpulan orang dan/atau modal yang merupakan kesatuan baik yang melakukan usaha maupun yang tidak melakukan usaha yang meliputi Perseroan Terbatas, Perseroan Komenditer, Perseroan lainnya, Badan Usaha Milik Daerah dengan nama dan dalam bentuk apapun, Firma kongsi, Koperasi, Dana Pensiun, Persekutuan Perkumpulan, Yayasan, Organisasi Massa, Organisasi Sosial Politik, atau organisasi lainnya, lembaga dan bentuk badan lainnya termasuk kontrak investasi kolektif dan Bentuk Usaha Tetap.

## 3. Bentuk Usaha Tetap (BUT)

Didalam Undang-undang Pajak Penghasilan Pasal 2 ayat (5) dijelaskan mengenai pengertian Bentuk Usaha Tetap. Bentuk Usaha Tetap merupakan Subjek Pajak yang perlakuan perpajakannya dipersamakan dengan Subjek Pajak Badan. Bentuk Usaha Tetap adalah bentuk usaha yang dipergunakan oleh orang pribadi yang tidak bertempat tinggal di Indonesia, orang pribadi yang berada di Indonesia tidak lebih dari 183 hari dalam jangka waktu 12 bulan, dan badan yang tidak didirikan dan tidak

bertempat kedudukan di Indonesia untuk menjalankan usaha atau melakukan kegiatan di Indonesia, yang dapat berupa:

- Tempat kedudukan manajemen.
- Cabang perusahaan.
- Kantor Perwakilan.
- Gedung Kantor.
- Pabrik.
- Bengkel.
- Gudang.
- Ruang untuk promosi dan Penjualan.
- Pertambangan dan penggalian sumber alam.
- Wilayah kerja pertambangan minyak dan gas bumi.
- Perikanan, peternakan, pertanian, perkebunan, atau kehutanan.
- Proyek konstruksi, instalasi atau proyek perakitan
- Pemberian jasa dalam bentuk apapun oleh pegawai atau orang lain, sepanjang dilakukan lebih dari 60 hari dalam jangka waktu 12 bulan
- Orang atau badan yang bertindak selaku agen yang kedudukannya tidak bebas
- Agen atau pegawai dari perusahaan asuransi yang tidak didirikan dan tidak bertempat kedudukan di Indonesia yang menerima premi asuransi atau menanggung risiko di Indonesia

- Komputer, agen elektronik, atau peralatan otomatis yang dimiliki, disewa, atau digunakan oleh penyelenggara transaksi elektronik untuk menjalankan kegiatan usaha melalui internet

Suatu Bentuk Usaha Tetap pada dasarnya mengandung pengertian adanya suatu tempat usaha (*place of business*), yaitu fasilitas yang dapat berupa tanah dan gedung termasuk juga mesin-mesin, peralatan, gudang dan komputer atau agen elektronik atau peralatan otomatis ( *automated equipment* ) yang dimiliki, disewa atau digunakan oleh penyelenggara transaksi elektronik untuk menjalankan aktivitas usaha melalui internet. Tempat usaha tersebut bersifat permanen dan digunakan untuk menjalankan usaha atau melakukan kegiatan dari orang pribadi yang tidak bertempat tinggal atau badan yang tidak didirikan dan tidak bertempat kedudukan di Indonesia.

Pengertian Bentuk Usaha Tetap mencakup pula orang pribadi atau badan selaku agen yang kedudukannya tidak bebas yang bertindak untuk dan atas nama orang pribadi atau badan yang tidak bertempat tinggal atau tidak bertempat kedudukan di Indonesia. Orang pribadi yang tidak bertempat tinggal atau badan yang tidak didirikan dan tidak bertempat kedudukan di Indonesia tidak dapat dianggap mempunyai Bentuk Usaha Tetap di Indonesia apabila menggunakan agen, broker, atau perantara yang mempunyai kedudukan bebas, asalkan agen atau perantara tersebut dalam kenyataannya bertindak sepenuhnya dalam rangka menjalankan perusahaannya sendiri.

Perusahaan asuransi yang didirikan dan bertempat kedudukan di luar Indonesia dianggap mempunyai Bentuk Usaha Tetap di Indonesia apabila perusahaan asuransi tersebut menerima

pembayaran premi asuransi atau menanggung risiko di Indonesia melalui pegawai, perwakilan, atau agennya di Indonesia. Yang perlu diperhatikan adalah bahwa pihak bertanggung bertempat tinggal, berada, atau bertempat kedudukan di Indonesia.

#### 2.2.5 **Obyek Pajak Penghasilan**

Obyek Pajak Penghasilan diatur dalam Pasal 4 Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan. Pada Pajak Penghasilan yang menjadi Objek Pajak adalah penghasilan, yaitu setiap tambahan kemampuan ekonomis yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak baik yang berasal dari Indonesia maupun dari luar Indonesia, yang dapat dipakai untuk konsumsi atau untuk menambah kekayaan Wajib Pajak yang bersangkutan dengan nama dan dalam bentuk apapun.

Undang-Undang Pajak Penghasilan menganut prinsip pemajakan atas penghasilan dalam pengertian yang luas, yaitu bahwa pajak dikenakan atas setiap tambahan kemampuan ekonomis yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak dari manapun asalnya yang dapat dipergunakan untuk konsumsi atau menambah kekayaan Wajib Pajak tersebut. Pengertian penghasilan tidak memperhatikan adanya penghasilan dari sumber tertentu, tetapi pada adanya tambahan kemampuan ekonomis. Tambahan kemampuan ekonomis yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak merupakan ukuran terbaik mengenai kemampuan Wajib Pajak tersebut untuk ikut bersama-sama memikul biaya yang diperlukan pemerintah untuk kegiatan rutin dan pembangunan.

Dilihat dari mengalirnya tambahan kemampuan ekonomis kepada Wajib Pajak, penghasilan dapat dikelompokkan menjadi :

- a. Penghasilan dari pekerjaan dalam hubungan kerja dan pekerjaan bebas seperti gaji, honorarium, penghasilan dari praktik Dokter, Notaris, Aktuaris, Akuntan, Pengacara dan sebagainya.
- b. Penghasilan dari usaha dan kegiatan.
- c. Penghasilan dari modal, yang berupa harta gerak ataupun harta tak gerak seperti Bunga, Dividen, Royalti, Sewa, dll
- d. Penghasilan lain-lain, seperti pembebasan hutang, hadiah, dsb

Dilihat dari penggunaannya, penghasilan dapat dipakai untuk konsumsi dan dapat pula ditabung untuk menambah kekayaan Wajib Pajak. Karena Undang-Undang Pajak Penghasilan menganut pengertian penghasilan yang luas maka semua jenis penghasilan yang diterima atau diperoleh dalam suatu tahun pajak digabungkan untuk mendapatkan Dasar Pengenaan Pajak. Dengan demikian, apabila dalam satu tahun pajak suatu usaha atau kegiatan menderita kerugian, maka kerugian tersebut dikompensasikan dengan penghasilan lainnya, kecuali kerugian yang diderita di luar negeri. Namun demikian, apabila suatu jenis penghasilan dikenakan pajak dengan tarif yang bersifat final atau dikecualikan dari Objek Pajak, maka penghasilan tersebut tidak boleh digabungkan dengan penghasilan lain yang dikenakan tarif umum.

Pengertian Penghasilan yang menjadi Objek Pajak termasuk hal-hal di bawah ini ;

- a. Penggantian atau imbalan berkenaan dengan pekerjaan atau jasa, yang diterima atau diperoleh termasuk gaji, upah, tunjangan, honorarium, komisi, bonus, kecuali ditentukan lain

dalam Undang-Undang Pajak Penghasilan. Semua pembayaran atau imbalan dengan pekerjaan, seperti upah, gaji, premi asuransi jiwa, dan asuransi kesehatan yang dibayar oleh pemberi kerja, atau imbalan dalam bentuk lainnya adalah Objek Pajak.

b. Hadiah dari undian atau pekerjaan atau kegiatan dan penghargaan. Dalam pengertian hadiah termasuk hadiah dari undian, pekerjaan, dan kegiatan seperti hadiah undian tabungan, hadiah dari pertandingan olahraga, dan lain sebagainya.

c. Laba usaha

d. Keuntungan karena penjualan atau karena pengalihan harta termasuk :

- 1) Keuntungan karena pengalihan harta kepada perseroan, persekutuan, dan badan lainnya sebagai pengganti saham atau penyertaan modal
- 2) Keuntungan karena pengalihan harta kepada pemegang saham, sekutu, atau anggota yang diperoleh dari perseroan, atau badan lainnya
- 3) Keuntungan karena likuidasi, penggabungan, peleburan, pemekaran, pemecahan, pengambilalihan usaha, atau reorganisasi dengan nama dan dalam bentuk apapun
- 4) Keuntungan karena pengalihan harta berupa hibah, bantuan atau sumbangan, kecuali yang diberikan kepada keluarga sedarah dalam garis keturunan lurus satu derajat dan badan keagamaan, badan kependidikan, badan sosial termasuk

yayasan, koperasi atau orang pribadi yang menjalankan usaha mikro dan kecil

5) Keuntungan karena penjualan atau pengalihan sebagian atau seluruh hak penambangan, tanda turut serta dalam pembiayaan, atau permodalan dalam perusahaan pertambangan.

- e. Penerimaan kembali pembayaran pajak yang telah dibebankan sebagai biaya. Pengembalian pajak yang telah dibebankan sebagai biaya pada saat menghitung Penghasilan Kena Pajak, merupakan Objek Pajak.
- f. Bunga termasuk premium, diskonto, dan imbalan sehubungan dengan jaminan pengembalian utang.
- g. Dividen, dengan nama dalam bentuk apapun, termasuk dividen dari perusahaan asuransi kepada pemegang polis dan pembagian sisa hasil usaha usaha koperasi.
- h. Royalti atau imbalan atau penggunaan hak
- i. Sewa dan penghasilan lain sehubungan dengan penggunaan harta
- j. Penerimaan atau perolehan pembayaran berkala
- k. Keuntungan karena pembebasan utang, kecuali sampai dengan jumlah tertentu yang ditetapkan sesuai Peraturan Pemerintah
- l. Keuntungan yang diperoleh karena selisih kurs mata uang asing , dengan ketentuan diakui berdasarkan sistem pembukuan yang dianut dan dilakukan secara taat asas sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan yang berlaku di Indonesia.
- m. Selisih lebih karena penilaian kembali aktiva

- n. Premi asuransi
- o. Iuran yang diterima atau diperoleh perkumpulan dari anggotanya yang terdiri dari Wajib Pajak yang menjalankan usaha atau pekerjaan bebas
- p. Tambahan kekayaan neto yang berasal dari penghasilan yang belum dikenakan pajak
- q. Penghasilan dari usaha berbasis syariah
- r. Imbalan bunga
- s. Surplus Bank Indonesia

#### **2.2.6 Tarif Pajak Penghasilan**

Sesuai dengan Pasal 17 Undang-Undang Pajak Penghasilan, besarnya tarif pajak penghasilan bagi Wajib Pajak Orang Pribadi Dalam Negeri dan Bentuk Usaha Tetap adalah sebagai berikut :

1. Wajib Pajak Orang Pribadi Dalam Negeri
  - a. Penghasilan Kena Pajak sampai dengan Rp 50.000.000 dikenakan tarif 5% (Lima Persen).
  - b. Diatas Rp 50.000.000 sampai dengan Rp 250.000.000 dikenakan terif 15% ( Lima belas)
  - c. Diatas Rp 250.000.000 sampai dengan Rp. 500.000.000 dikenakan tarif 25% (dua puluh lima ).
  - d. Diatas Rp 500.000.000 dikenakan tarif 30% (Tiga Puluh )
2. Wajib Pajak Badan dalam negeri dan Bentuk Usaha Tetap  
Wajib Pajak Badan dalam negeri dan Bentuk Usaha Tetap adalah sebesar 28%.

### Penghitungan pajak penghasilan

Pajak Penghasilan (bagi Wajib Pajak dalam negeri dan Bentuk Usaha Tetap) setahun dihitung dengan cara mengalikan Penghasilan Kena Pajak dengan tarif pajak sebagaimana diatur dalam Undang-Undang nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan dalam Pasal

Untuk menghitung Pajak Penghasilan dapat digunakan rumus sebagai berikut:

Pajak Penghasilan (WP Orang Pribadi)  
= Penghasilan Kena Pajak x tarif Pasal 17  
= (Penghasilan netto - PTKP) x tarif Pasal 17  
= ((Penghasilan Bruto - biaya yang diperkenankan UU PPh) - PTKP) x tarif Pasal 17

Pajak Penghasilan (Wajib Pajak Badan)  
= Penghasilan Kena Pajak x tarif Pasal 17  
= Penghasilan netto x tarif Pasal 17  
= (Penghasilan Bruto - biaya yang diperkenankan UU PPh) x tarif Pasal 17

### Contoh

1. PT. Raafi sepanjang tahun 2009 mempunyai Penghasilan Kena Pajak sebesar Rp. 150.000.000,00. Besarnya Pajak Penghasilan yang harus di bayar atau terutang oleh PT. Raafi adalah:

$$\text{Penghasilan Kena Pajak} = \text{Rp. 150.000.000,00}$$

Pajak Penghasilan yang harus dibayar :

$$= 28 \% \times \text{Rp. 150.000.000,00}$$

$$= \text{Rp. 42.000.000,00}$$

2. Attar pada tahun 2008 mempunyai Penghasilan Kena Pajak sebesar Rp. 80.000.000,00. Besarnya Pajak Penghasilan yang harus dibayar atau terutang oleh Attar adalah:

Penghasilan Kena Pajak = Rp. 80.000.00,00

Pajak Penghasilan yang harus dibayar :

5% x Rp. 50.000.000,00 = Rp 2.500.000,00

15% x Rp. 30.000.000,00 = Rp. 4.500.000,00 \_

Jumlah Rp. 7.000.000,00

### 2.2.7 Kewajiban Wajib Pajak

Telah ditegaskan bahwa Wajib Pajak merupakan Subjek Hukum dalam konteks Hukum Pajak karena telah memenuhi syarat-syarat subjektif dan syarat-syarat objektif untuk dikenakan pajak. Sebagai Subjek Hukum, Wajib Pajak diwajibkan untuk memenuhi kewajiban yang tersebar dalam Undang-Undang Pajak yang memuat ketentuan-ketentuan yang bersifat formal. Apabila kewajiban yang dibebankan kepada Wajib Pajak tidak dilaksanakan, dapat dikenakan sanksi hukum, yang meliputi sanksi administrasi berupa bunga, denda, atau kenaikan serta sanksi pidana yang terdapat dalam Undang-Undang Pajak.

Kewajiban Wajib Pajak yang harus dilaksanakan sebagaimana yang ditentukan, antara lain sebagai berikut :

1. Kewajiban mendaftarkan diri

Menurut Pasal 2 Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan” Setiap Wajib Pajak yang telah

memenuhi syarat subyektif dan obyektif sesuai dengan ketentuan perundang-undangan perpajakan wajib mendaftarkan diri pada kantor Direktorat Jenderal Pajak yang wilayah kerjanya meliputi tempat tinggal atau tempat kedudukan Wajib Pajak dan kepadanya diberikan Nomor Pokok Wajib Pajak”.

Setiap Wajib Pajak yang telah memenuhi persyaratan subyektif dan objektif sesuai dengan ketentuan perundang-undangan perpajakan wajib mendaftarkan diri pada kantor Direktorat Jenderal Pajak yang wilayah kerjanya meliputi tempat tinggal atau tempat kedudukan Wajib Pajak dan kepadanya diberikan Nomor Pokok Wajib Pajak mendaftarkan diri pada kantor Direktorat Jenderal Pajak yang wilayah kerjanya meliputi tempat tinggal atau tempat kedudukan Wajib Pajak dan kepadanya diberikan Nomor Pokok Wajib Pajak. Fungsi Nomor Pokok Wajib Pajak merupakan suatu sarana dalam administrasi perpajakan yang dipergunakan sebagai tanda pengenal diri atau identitas Wajib Pajak. Oleh karena itu, kepada setiap Wajib Pajak hanya diberikan satu Nomor Pokok Wajib Pajak. Selain itu, Nomor Pokok Wajib Pajak juga dipergunakan untuk menjaga ketertiban dalam membayar pajak dan dalam pengawasan administrasi perpajakan. Dalam hal berhubungan dengan dokumen perpajakan, Wajib Pajak diwajibkan mencantumkan Nomor Pokok Wajib Pajak yang dimilikinya. Terhadap Wajib Pajak yang tidak mendaftarkan diri untuk mendapatkan Nomor Pokok Wajib Pajak dikenakan sanksi sesuai peraturan Perundang–Undangan perpajakan.

Wajib Pajak wajib melaporkan usahanya pada kantor Direktorat Jenderal Pajak yang wilayah kerjanya meliputi tempat tinggal atau tempat kedudukan pengusaha, dan kegiatan

usaha dilakukan untuk dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak, dan kepadanya diberikan Keputusan Pengukuhan Pengusaha Kena Pajak. Fungsi pengukuhan Pengusaha Kena Pajak, selain digunakan untuk identitas pengusaha kena pajak yang sebenarnya, juga berguna untuk melaksanakan kewajiban dan hak dibidang Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah serta untuk pengawasan administrasi perpajakan. Terhadap pengusaha yang telah memenuhi syarat sebagai Pengusaha Kena Pajak, tetapi tidak melaporkan usahanya untuk dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak dikenakan sanksi sesuai Peraturan Perundang – Undangan Perpajakan.

2. Kewajiban Mengisi dan Menyampaikan Surat Pemberitahuan (SPT).

Kewajiban mengisi dan menyampaikan Surat Pemberitahuan diatur dalam Pasal 4 Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan. Surat Pemberitahuan adalah surat yang oleh Wajib Pajak digunakan untuk melaporkan penghitungan dan/atau harta dan kewajiban, menurut ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan. Dalam rangka pemenuhan *Self Assessment System*, Wajib Pajak diberikan kepercayaan untuk menghitung dan menetapkan sendiri pajaknya.

Wajib Pajak wajib mengisi dengan jelas, benar, dan lengkap serta ditandatangani sendiri Surat Pemberitahuan, kemudian mengembalikan ke Kantor Direktorat Jenderal Pajak, dilengkapi dengan lampiran–lampiran. Misalnya, Laporan Keuangan berupa Neraca dan Laporan Laba Rugi serta

keterangan–keterangan lain yang diperlukan untuk menghitung besarnya Penghasilan Kena Pajak. Pada prinsipnya, setiap Wajib Pajak untuk Pajak Penghasilan diwajibkan menyampaikan Surat Pemberitahuan. Kebenaran isi Surat Pemberitahuan sangat penting karena merupakan dasar penetapan utang pajak Wajib Pajak yang bersangkutan. Oleh karena itu, kesalahan pengisian Surat Pemberitahuan yang menimbulkan kerugian bagi negara di dalam undang-undang dianggap sebagai sebuah tindak pidana.

Setelah Surat Pemberitahuan diisi, Wajib Pajak wajib menandatangani Surat Pemberitahuan tersebut untuk kemudian menyampaikan kembali kepada Direktorat Jenderal Pajak tempat Wajib Pajak terdaftar atau dikukuhkan. Penandatanganan dilakukan oleh Wajib Pajak. Untuk Wajib Pajak Badan penandatanganan dilakukan oleh pengurus atau direksi yang mewakili badan dimaksud. Apabila Surat Pemberitahuan ditandatangani oleh orang lain selain Wajib Pajak dan penanggung pajak harus disertai Surat Kuasa. Penyampaian kembali Surat Pemberitahuan yang sudah diisi tersebut diberi batas waktu tertentu, yang dibedakan antara Surat Pemberitahuan Masa dan Surat Pemberitahuan Tahunan.

Batas waktu penyampaian Surat Pemberitahuan adalah:

- a. Untuk Surat Pemberitahuan Masa, paling lambat 20 hari setelah akhir Masa Pajak.
- b. Untuk Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan Wajib Pajak Orang Pribadi, paling lambat 3 bulan setelah akhir Tahun.

- c. Untuk Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan Wajib Pajak Badan, paling lambat 4 bulan setelah akhir Tahun Pajak.

Kadang kala, karena alasan tertentu Wajib Pajak mengalami kesulitan untuk memenuhi kewajiban mengembalikan Surat Pemberitahuan sesuai waktu yang ditentukan. Oleh karena itu Wajib Pajak dapat memperpanjang jangka waktu penyampaian Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan untuk paling lama dua bulan, dengan cara menyampaikan pemberitahuan secara tertulis atau dengan cara lain kepada Direktorat Jenderal Pajak. Pemberitahuan tersebut diajukan secara tertulis disertai perhitungan sementara pajak yang terutang dalam 1 ( satu ) Tahun Pajak dan Surat Setoran Pajak merupakan bukti pelunasan kekurangan pembayaran pajak yang terutang. Surat Pemberitahuan dianggap tidak disampaikan apabila:

- Surat Pemberitahuan tidak ditandatangani sebagaimana mestinya.
- Surat Pemberitahuan tidak sepenuhnya dilampiri keterangan dan /atau dokumen sebagaimana mestinya.
- Surat Pemberitahuan yang menyatakan lebih bayar disampaikan setelah 3 (tiga) Tahun sesudah berakhirnya Masa Pajak, bagian Tahun Pajak atau Tahun Pajak.
- Surat Pemberitahuan yang dimasukkan setelah Direktur Jenderal Pajak melakukan pemeriksaan atau telah menerbitkan Surat Ketetapan Pajak.

Surat Pemberitahuan yang sudah diisi dapat dikembalikan secara langsung oleh Wajib Pajak atau disampaikan kembali melalui pos. Surat Pemberitahuan yang disampaikan secara langsung oleh Wajib Pajak ke kantor Direktorat Jenderal Pajak harus diberi tanggal penerimaan oleh Pejabat yang ditunjuk untuk itu, sedangkan untuk Surat Pemberitahuan Tahunan harus diberikan juga bukti penerimaan. Tanda bukti dan tanggal pengiriman untuk menyampaikan Surat Pemberitahuan sebagaimana dimaksud sepanjang Surat Pemberitahuan tersebut telah lengkap dianggap sebagai tanda bukti dan tanggal penerimaan.

### 3. Kewajiban Membayar Pajak.

Pajak yang hasilnya dimasukkan ke dalam kas negara sangat diperlukan untuk membiayai segala aktivitas dan berjalannya roda pemerintahan. Oleh karena itu, secara bergotong royong rakyat diberi beban untuk dipikul bersama. Akan tetapi, tentunya tidak setiap warga atau rakyat Indonesia diwajibkan membayar pajak. Hanya mereka yang memenuhi syarat sebagai Wajib Pajak yang mempunyai kewajiban itu. Menurut ketentuan, Wajib Pajak wajib membayar dan menyetor pajak yang terutang di Kas Negara melalui Kantor Pos dan/atau Bank Badan pembayaran lain yang ditetapkan oleh Menteri Keuangan. Menurut Ketentuan Pasal 12 ayat (1) Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan *“Setiap Wajib Pajak wajib membayar pajak yang terutang dengan berdasarkan ketentuan peraturan perundang-*

*undangan perpajakan, dengan tidak menggantungkan pada adanya Surat Ketetapan Pajak”.*

Jumlah pajak yang terutang menurut Surat Pemberitahuan yang disampaikan oleh Wajib Pajak adalah jumlah yang terutang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan. Apabila Direktur Jenderal Pajak mendapatkan bukti bahwa jumlah pajak yang terutang menurut Surat Pemberitahuan sebagaimana dimaksud tidak benar maka Direktur Jenderal Pajak menetapkan jumlah pajak terutang yang semestinya.

Dari uraian tersebut terlihat bahwa penerapan *Self Assessment System* memang dikehendaki. Sebagaimana sudah disinggung sebelumnya, apabila sistem ini diterapkan maka yang menghitung dan menetapkan utang pajak adalah Wajib Pajak, sementara Fiskus mempunyai peran kontrol sebagai pengawas, relatif pasif. Dengan demikian, utang pajak itu harus dibayar sesuai dengan yang telah dihitung oleh Wajib Pajak sendiri, dengan menggunakan instrument Surat Pemberitahuan. Apabila jumlah pajak yang dibayar oleh Wajib Pajak berdasarkan Surat Pemberitahuan tersebut ternyata tidak benar, barulah fiskus melakukan koreksi dan menetapkan utang pajaknya di dalam SKP (Surat Ketetapan Pajak).

Dengan ketentuan ini, dimaksudkan bahwa Wajib Pajak yang telah menghitung dan membayar besarnya pajak yang terutang secara benar berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan, serta melaporkan dalam Surat Pemberitahuan, kepadanya tidak perlu diberikan Surat Ketetapan Pajak atau Surat Keputusan dari administrasi

perpajakan. Sampai disini terlihat bahwa, untuk menentukan lahirnya utang pajak, yang dianut oleh pembuat undang-undang adalah ajaran material, yakni sejak dipenuhinya syarat subjektif dan syarat objektif yang ditentukan undang-undang, dengan tidak menunggu diterbitkannya Surat Ketetapan Pajak.

Kewajiban untuk membayar pajak tidak hanya terbatas bagi Wajib Pajak yang wajib membayar utang pajaknya sendiri, melainkan juga meliputi Wajib Pajak yang telah memotong atau memungut pajak dari pihak lain. Perlu diingat kembali kiranya, bahwa dalam konteks yang lebih luas, Wajib Pajak secara normatif termasuk pula mereka yang mempunyai kewajiban untuk memotong atau memungut pajak dari pihak lain. Jumlah pajak yang terutang yang telah dipotong, dipungut, ataupun yang harus dibayar sendiri oleh Wajib Pajak setelah tiba saat atau masa pelunasan pembayaran, oleh Wajib Pajak harus disetorkan ke Kas Negara melalui Kantor Pos dan/atau Bank Badan Usaha Milik Negara atau Bank Badan Usaha Milik aderah atau tempat pembayaran lain yang ditetapkan oleh Meteri Keuangan.

#### 4. Kewajiban melakukan Pembukuan dan Pencatatan

Di Indonesia, pajak tidak dapat terlepas dari aktivitas bisnis. Dengan kata lain, pajak dan bisnis saling mempengaruhi satu sama lain. Seperti halnya dunia bisnis, dunia pajak juga mengharuskan beberapa Wajib Pajak untuk melakukan sistem pencatatan suatu aktivitas bisnis. Dalam pajak, sistem pencatatan tersebut lebih dikenal dengan nama pembukuan. Pembukuan yang disusun secara rapi dan teratur dapat menghasilkan informasi mengenai pajak yang terutang atas

jumlah seluruh Obyek Pajak yang diterima, diperoleh, diserahkan dan dilakukan selama masa pajak (bulanan/tahunan) tertentu. Dengan demikian, pembukuan atau akutansi dapat memudahkan Wajib Pajak untuk melaksanakan hak dan kewajiban perpajakan, antara lain mempermudah Wajib Pajak dalam mengisi Surat Pemberitahuan Masa dan Tahunan, mempermudah perhitungan besarnya Penghasilan Kena Pajak (Dasar Pengenaan Pajak untuk Pajak Pertambahan Nilai ) dan menyajikan informasi tentang posisi finansial dan hasil usaha untuk dianalisa oleh pengambil kebijakan perusahaan.

Ketentuan pembukuan diatur dalam Pasal 28 ayat (1) Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan dinyatakan bahwa pada prinsipnya semua Wajib Pajak menyelenggarakan pembukuan, kecuali Wajib Pajak tertentu yang menurut Undang-Undang Perpajakan diperkenankan untuk tidak menyelenggarakan pencatatan. Dan dalam Pasal 28 ayat (1) tersebut mewajibkan kepada Wajib Pajak orang pribadi yang melakukan kegiatan usaha atau pekerjaan bebas dan Wajib Pajak Badan di Indonesia, wajib menyelenggarakan pembukuan. Jadi pada prinsipnya semua Wajib Pajak wajib mempunyai pembukuan.

Tujuan kewajiban menyelenggarakan Pembukuan dan pencatatan adalah agar dapat digunakan untuk menghitung pajak yang terutang, jumlah pajak yang sudah dibayar sendiri atau melalui pemotongan dan atau pemungutan pihak lain, penghasilan yang merupakan Obyek Pajak, tetapi telah dikenakan pajak yang bersifat final maupun tidak final.

5. Kewajiban menyerahkan dokumen pada waktu pemeriksaan.

Kewajiban menyerahkan dokumen pada waktu pemeriksaan diatur dalam Pasal 29 ayat (3) Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan Yang bunyinya sebagai berikut:

*Wajib Pajak yang diperiksa wajib :*

- a. Memperlihatkan dan/atau meminjamkan buku atau catatan, dokumen yang menjadi dasarnya dokumen lain yang berhubungan dengan penghasilan yang diperoleh, kegiatan usaha, pekerjaan bebas Wajib Pajak, atau obyek 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.*

Tujuan pemeriksaan pajak sebagaimana yang dimaksud dalam Keputusan Menteri Keuangan Nomor. 545/KMK 04/2000 tanggal 22 Desember 2000 adalah untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dalam rangka memberi kepastian hukum, keadilan dan pembinaan kepada Wajib Pajak dan tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

Sebagai pedoman pelaksanaan pemeriksaan pajak, Direktorat Jenderal Pajak telah menetapkan beberapa kebijakan umum antara lain:

- a. Setiap Wajib Pajak mempunyai peluang yang sama untuk diperiksa.

Pada dasarnya semua Wajib Pajak, baik Wajib Pajak Badan maupun Wajib Pajak orang pribadi dapat diperiksa. Yang membedakan hanya jenis pemeriksaanya. Oleh karena itu, untuk menentukan nama Wajib Pajak yang akan diperiksa, telah diintrodusir suatu sistem pemilihan yang didasarkan pada kriteria obyektif dengan menggunakan beberapa variabel terukur dalam suatu program aplikasi komputer. Sistem tersebut dikenal dengan nama sistem kriteria seleksi yang telah dikembangkan oleh Direktorat Jenderal Pajak selama ini.

- b. Setiap pemeriksaan yang dilaksanakan harus dilengkapi dengan Surat perintah pemeriksaan pajak yang mencantumkan tahun pajak yang diperiksa.

Dalam hal Wajib Pajak diperiksa, Wajib Pajak berhak menanyakan kepada Pemeriksa Pajak yang memeriksa, tanda pengenal pemeriksa yang sah dan Surat Perintah Pemeriksaan Pajak (SP3) yang ditandatangani oleh pejabat yang berwenang.

- c. Pemeriksaan dapat dilakukan dikantor pemeriksa (yaitu untuk pemeriksaan sederhana) atau di tempat Wajib Pajak (untuk pemeriksaan sederhana lapangan atau pemeriksaan lengkap). Pemeriksaan kantor adalah pemeriksaan yang dilakukan di Kantor Pelayanan Pajak terhadap satu atau beberapa jenis pajak. Sedangkan pemeriksaan lapangan adalah pemeriksaan yang dilakukan terhadap Wajib Pajak,

termasuk terhadap suatu bentuk Kerjasama Operasi (KSO) dan konsorsium atas seluruh jenis pajak.

- d. Buku-buku, Catatan-catatan dan dokumen lain yang dipinjam dari Wajib Pajak dalam pelaksanaan pemeriksaan tidak harus yang asli, dapat juga misalnya berupa fotocopy sesuai dengan aslinya. Apabila terdapat kekhawatiran dari Wajib Pajak dalam meminjamkan buku, catatan dan dokumen lainnya yang asli dengan alasan hilang, Wajib Pajak dapat menyerahkan dan meminjamkan kepada Pemeriksa, fotocopynya saja, asalkan dilengkapi dengan surat pertanyaan yang menanyakan bahwa fotocopy tersebut sama atau sesuai dengan aslinya.

## **2.2.8 HAK WAJIB PAJAK**

Rochmat Soemitro mengatakan bahwa berdampingan dengan kewajiban adalah hak. Wajib Pajak mempunyai hak yang wajib diindahkan oleh pihak administrasi pajak. Hak-hak Wajib Pajak dapat digunakan untuk dimanfaatkan pada saat-saat tertentu. Jika hak-haknya di langgar oleh pihak administrasi pajak, Wajib Pajak dapat mengajukan masalah ini dihadapan pejabat atasan orang yang melanggar haknya, atau bila perlu, mengajukannya dihadapan peradilan administrasi (sekarang lembaga Peradilan Pajak).

Hak Wajib Pajak tidak berbeda dengan kewajibannya karena hak Wajib Pajak diatur bukan hanya dalam satu Undang-Undang Pajak, melainkan tersebar dalam berbagai Undang-Undang Pajak. Undang-Undang Pajak yang mengatur tentang hak Wajib Pajak merupakan Undang-Undang Pajak dalam kategori sebagai bagian dari

Hukum Pajak Formal. Adapun Hak Wajib Pajak sebagaimana yang tersebar dalam Undang-Undang Pajak, antara lain sebagai berikut :

1. Hak membetulkan Surat Pemberitahuan.

Hak membetulkan Surat Pemberitahuan diatur dalam Pasal 8 Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan yang berbunyi “Wajib Pajak dengan kemauan pernyataan tertulis, dengan syarat Direktur Jenderal Pajak belum melakukan tindakan pemeriksaan” sehingga dapat dikatakan Wajib Pajak dengan sendiri dapat membetulkan Surat Pemberitahuan yang telah disampaikan dengan menyampaikan, Wajib Pajak dengan sendiri dapat membetulkan Surat Pemberitahuan yang telah disampaikan dengan menyampaikan pernyataan tertulis. Terhadap kekeliruan dalam pengisian Surat Pemberitahuan yang dibuat oleh Wajib Pajak, masih terbuka baginya hak untuk melakukan pembetulan atas kemauan sendiri dalam jangka waktu 2 (dua) tahun setelah berakhirnya Masa Pajak, Tahun Pajak dengan syarat Direktur Jenderal Pajak belum mulai melakukan tindakan pemeriksaan.

Penetapan batas waktu pembetulan tersebut disatu pihak dipandang memberi cukup waktu bagi Wajib Pajak yang meneliti dan membetulkan sendiri Surat Pemberituannya tersebut apabila terdapat kesalahan. Sementara itu, di lain pihak masih tersedia cukup waktu bagi Direktorat Jenderal Pajak untuk memberikan pelayanan dan melakukan pengawasan terhadap pembetulan yang dilakukan Wajib Pajak sebelum batas daluarsa terlampaui.

2. Hak mengangsur dan menunda pembayaran pajak.

Adakalanya Wajib Pajak mengalami kesulitan didalam pemenuhan kewajiban pembayaran pajak secara tunai pada waktu yang ditentukan. Didalam ketentuan pajak dimungkinkan kepadanya diberikan kesempatan untuk mengajukan permohonan agar dapat membayar dengan menggunakan angsuran atau menunda pembayaran pajak. Ketentuan tersebut dituangkan dalam Pasal 10 ayat (2) Undang-Undang tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan yang memberikan kewenangan kepada Menteri Keuangan Nomor : 606/KMK.04/1994 tanggal 21 Desember 1994 tentang penentuan tanggal jatuh tempo pembayaran dan penyetoran pajak, serta tata cara pengangsuran dan penundaan pembayaran pajak, serta ditindaklanjuti dengan Surat Keputusan Direktorat Jenderal Pajak Nomor: KEP-53/PJ/1995 tentang Tata Cara Pelaksanaan Pemberian Angsuran dan Penundaan Pembayaran Pajak, telah diatur mengenai pengangsuran dan penundaan pembayaran pajak.

Menurut ketentuan tersebut, Wajib Pajak dapat mengajukan permohonan secara tertulis untuk mengangsur atau menunda pembayaran pajak yang terutang dalam Surat Tagihan Pajak Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar, Surat Keterangan Kurang Bayar Tambahan, dan Surat Keputusan Pembetulan, Surat Keputusan Keberatan, Putusan Banding, yang menyebabkan jumlah pajak yang terutang bertambah, kepada Direktorat Jenderal Pajak dalam hal ini Kepala Kantor Pelayanan Pajak tempat Wajib Pajak terdaftar dengan menggunakan formulir yang tersedia. Surat Permohonan Wajib Pajak tersebut, harus diajukan sebelum jatuh tempo

utang pajak berakhir kecuali dalam hal Wajib Pajak mengalami keadaan diluar kekuasaannya, dapat diajukan setelah batas waktu tersebut, disertai alasan jumlah pembayaran yang dimohon diangsur atau ditunda dan dilampiri dengan bukti-bukti untuk menguatkan alasan permohonannya. Atas setiap permohonan diberikan bukti penerimaan.

### 3. Hak Mendapatkan pengembalian pajak

Apabila Wajib Pajak dalam melakukan pembayaran pajaknya mengalami kelebihan, maka atas kelebihan tersebut dapat diminta kembali dengan suatu permohonan tertulis, sesuai dengan ketentuan Pasal 11 Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan. Wajib Pajak mengajukan permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak serta memperoleh kepastian ditetapkannya Surat Kelebihan Pajak Lebih Bayar ( SKPLB ).

Untuk mendapatkan kembali jumlah kelebihan pembayaran pajak tersebut, maka Wajib Pajak yang bersangkutan harus mengajukan permohonan. Setelah melakukan pemeriksaan terhadap permohonan tersebut, Apabila memang terbukti lebih bayar maka Kantor Pelayanan Pajak menerbitkan Surat Kelebihan Pajak Lebih Bayar. Dengan Surat Kelebihan Pajak Lebih Bayar tersebut Wajib Pajak kemudian mengajukan permohonan Restitusi atau permintaan agar kelebihan pembayaran pajak tersebut pada surat Kelebihan Pajak Lebih Bayar dibayarkan kembali kepada Wajib Pajak, Atas permohonan restitusi tersebut, Kepala Kantor Pelayanan Pajak akan lebih dulu meneliti

apakah Wajib Pajak yang bersangkutan mempunyai kewajiban berupa utang pajak yang lain. Apabila masih mempunyai kewajiban berupa utang pajak tersebut maka kelebihan pembayaran pajak tersebut akan diperhitungkan terlebih dahulu dengan utang pajak lainnya tersebut, atau sering disebut dengan istilah dikompensasikan dengan utang pajak yang masih ada. Apabila setelah pengkompensasian jumlah sisa kelebihan pembayaran pajak dengan utang pajak lainnya masih juga tersisa kelebihan, maka sisa kelebihan tersebut baru dikembalikan ke Wajib Pajak. Jadi restitusi itu tidak datang dengan sendirinya. Wajib Pajak harus aktif mengajukan permohonan restitusi tersebut.

#### 4. Hak Mengajukan Keberatan.

Peraturan yang mengatur tentang tata cara mengajukan Keberatan yaitu Peraturan Menteri Keuangan Nomor 194/PMK.03/2007, Pasal 25 ayat(5) dan Pasal 26 A ayat(1) Undang-Undang tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan. Adapun ini pengertiannya adalah sebagai berikut Wajib Pajak dapat mengajukan keberatan hanya kepada Direktorat Jenderal Pajak atas suatu Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar, Surat Ketetapan Pajak Kurang bayar tambahan, Surat Ketetapan Lebih bayar, Pemotongan atau Pemungutan oleh pihak ketiga berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan

Keberatan diajukan Wajib Pajak dengan menyampaikan Surat Keberatan. Surat Keberatan disampaikan oleh Wajib Pajak ke Direktorat Jenderal Pajak melalui Kantor Pelayanan

Pajak tempat Wajib Pajak terdaftar penyempaian secara langsung atau Kantor Pos dengan bukti pengiriman surat.

5. Hak Mendapatkan Pengurangan dan Pembatalan Pajak.

Penghitungan dan penetapan pajak bisa jadi tidak benar. Hal tersebut bisa terjadi karena kesalahan pihak Fiskus ataupun kekeliruan Wajib Pajak. Apabila terjadi ketidakbenaran dalam penetapan utang pajak maka terhadapnya dapat dilakukan pengurangan atau pembatalan ketetapan tersebut. Hal tersebut diatur dalam Pasal 36 ayat (1) huruf b Undang-Undang tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, yang pada pokoknya mengatur bahwa Direktorat Jenderal Pajak karena jabatannya atas permohonan Wajib Pajak dapat mengurangi atau membatalkan Ketetapan Pajak yang tidak benar. Permohonan pengurangan atau pembatalan Ketetapan Pajak yang tidak benar tersebut, harus menyebutkan jumlah pajak yang menurut perhitungan Wajib Pajak seharusnya terutang. Permohonan tersebut hanya dapat diajukan oleh Wajib Pajak paling banyak 2 (dua) kali.

6. Hak untuk Menunjuk Kuasa Khusus dalam Menjalankan Hak dan Kewajiban Perpajakan.

Menurut Pasal 32 ayat (3) Undang-undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan yang berbunyi “Orang pribadi atau badan dapat menunjuk seorang Kuasa dengan Surat Kuasa Khusus untuk menjalankan hak dan memenuhi kewajiban sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan”.

Dalam Pasal tersebut di atas menjelaskan bahwa untuk menunjuk seorang kuasa dengan Surat Kuasa Khusus dalam memenuhi kewajiban dan menjalankan haknya harus menurut ketentuan peraturan Perundang-undangan perpajakan.

Hak-hak Wajib Pajak sebagaimana tersebut diatas tidak secara limitatif diatur dalam satu ketentuan tertentu, melainkan tersebar dalam Undang-Undang Pajak yang memuat ketentuan yang bersifat formal. Hak-hak Wajib Pajak tidak boleh diabaikan atau dikesampingkan untuk tidak dikabulkan pejabat pajak yang telah melakukan perbuatan melanggar hukum atas tidak dipenuhinya hak-hak Wajib Pajak, boleh dipersoalkan dihadapan hukum, tetapi tidak dijelaskan secara khusus dalam kaitan hak dan kewajiban yang mana, Wajib Pajak dapat menunjuk seorang kuasa khusus.

#### **2.2.9 Kuasa Wajib Pajak**

Dalam pelaksanaan ketentuan Hukum Pajak terdapat dua hal yang melekat pada Wajib Pajak dan dijamin oleh Undang-Undang Pajak, yang dapat digunakan dan harus dilaksanakan agar kewajiban kenegaraan dalam bidang perpajakan dapat terlaksana sebagaimana mestinya. Kedua hal tersebut adalah kewajiban dan hak perpajakan seperti yang telah diuraikan diatas.

Kewajiban perpajakan harus dilaksanakan secara benar, karena kalau tidak, membawa konsekuensi penjatuhan sanksi perpajakan kepada Wajib Pajak. Penjatuhan sanksi ini dimaksudkan agar tidak ada Wajib Pajak yang mencoba melanggar ketentuan yang ada. Apabila ternyata ada pelanggaran maka penjatuhan sanksi dimaksudkan memberikan efek jera kepada Wajib Pajak tersebut dan disisi lain

diharapkan menjadi peringatan bagi Wajib Pajak lain untuk tidak melanggar.

Hal kedua yang melekat pada Wajib Pajak adalah adanya hak perpajakan yang dijamin oleh Undang-Undang, maksudnya Wajib Pajak dijamin akan mendapat pelayanan sepenuhnya dari Fiskus dan akan terhindar dari tindakan kesewenang-wenangan Fiskus apabila terjadi perbedaan penafsiran dalam pelaksanaan ketentuan Undang-Undang Perpajakan.

Kewajiban dan hak perpajakan adalah hal yang saling berhubungan erat dan bersinergi. Pelaksanaan kewajiban perpajakan hendaknya seimbang dengan hak perpajakan. Untuk itu harus dipahami bahwa dalam Hukum Pajak yang pertama kali muncul adalah kewajiban perpajakan yang harus dilaksanakan oleh Wajib Pajak. Dalam rangka melaksanakan kewajiban tersebut munculah hak sebagai jaminan Wajib Pajak tidak terganggu oleh siapa pun dalam memenuhi kewajibannya.

Dalam rangka memberikan kemudahan dan kejelasan bagi masyarakat untuk memahami dan memenuhi hak dan kewajiban perpajakannya, perlu diberikan suatu kepastian hukum dalam melaksanakan ketentuan umum dan tata cara perpajakan dengan mengatur ketentuan tersebut dalam peraturan pemerintah nomor 80 Tahun 2007 tentang Tata Cara Pelaksanaan Hak dan Kewajiban Perpajakan.

Sejak diberlakukan *self assessment* dalam Undang-Undang Perpajakan Indonesia, telah diatur adanya hak dan kewajiban Wajib Pajak yang seimbang dengan hak dan kewajiban Fiskus (pegawai Direktorat Jendral Pajak), sehingga Wajib Pajak dan Fiskus dapat melaksanakan ketentuan yang ada dengan sebaik-baiknya.

Pada dasarnya kewajiban memiliki Nomor Pokok Wajib Pajak melekat pada setiap Wajib Pajak yang telah memenuhi persyaratan subyektif dan persyaratan obyektif. Seorang wanita kawin yang tidak hidup terpisah atau tidak melakukan pemisahan penghasilan dan harta, dapat melaksanakan kewajiban pajaknya dengan menggunakan Nomor Pokok Wajib Pajak suaminya.

Pada prinsipnya Wajib Pajak memiliki hak untuk membetulkan Surat Pemberitahuan sebelum Direktorat Jendral Pajak melakukan pemeriksaan. Namun demikian, dalam hal Direktur Jenderal Pajak telah melakukan pemeriksaan, Wajib Pajak tetap diberi kesempatan untuk mengungkapkan dengan kesadaran sendiri tentang ketidakbenaran pengisian Surat Pemberitahuan sepanjang Direktorat Jenderal Pajak belum menerbitkan Surat Ketetapan Pajak. Untuk memberikan kepastian hukum dan menghindari kemungkinan tidak dipertimbangkannya pengungkapan ketidakbenaran pengisian Surat Pemberitahuan oleh Pemeriksa Pajak, maka pengungkapan tersebut harus dilakukan sebelum pemeriksaan pajak menyampaikan Surat Pemberitahuan Hasil Pemeriksaan. Hal ini disebabkan Surat Pemberitahuan Hasil Pemeriksaan harus mencerminkan seluruh temuan-temuan yang dihasilkan selama pelaksanaan pemeriksaan.

Dengan demikian pengungkapan ketidakbenaran pengisian Surat Pemberitahuan oleh Wajib Pajak yang dilakukan setelah Surat Pemberitahuan Hasil Pemeriksaan dan akan menyebabkan pengungkapan tersebut tidak tercermin dalam Surat Pemberitahuan Hasil Pemeriksaan. Disamping itu, pengungkapan ketidakbenaran pengisian Surat Pemberitahuan yang disampaikan setelah Surat Pemberitahuan Hasil Pemeriksaan tidak mencerminkan pengungkapan ketidakbenaran pengisian Surat Pemberitahuan yang dilandasi oleh kesadaran Wajib Pajak.

Dalam hal Wajib Pajak setelah dilakukan pemeriksaan mengungkapkan ketidakbenaran pengisian Surat Pemberitahuan dalam laporan tersendiri, pemeriksa pajak harus menyelesaikan pemeriksaannya untuk membuktikan kebenaran laporan tersendiri tersebut.

Berdasarkan *Sistem Self Assessment*, kewajiban perpajakan Wajib Pajak ditentukan oleh terpenuhinya persyaratan subjektif dan objektif. Dengan demikian, Surat Ketetapan Pajak dan/atau Surat Tagihan Pajak untuk Masa Pajak, Bagian Tahun Pajak, atau Tahun Pajak sebelum Wajib Pajak tersebut diterbitkan Nomor Pokok Wajib Pajak atau dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak, dapat diterbitkan apabila diperoleh data dan/atau informasi yang menunjukkan adanya kewajiban perpajakan yang belum dipenuhi Wajib Pajak.

Penerbitan Surat Ketetapan Pajak dan/atau Surat Tagihan Pajak dapat juga dilakukan apabila setelah penghapusan Nomor Pokok Wajib Pajak atau pencabutan pengukuhan Pengusaha Kena Pajak diperoleh data dan/atau informasi yang menunjukkan adanya kewajiban perpajakan yang belum dipenuhi Wajib Pajak untuk Masa Pajak, Bagian Tahun Pajak, atau Tahun Pajak sebelum atau setelah penghapusan Nomor Pokok Wajib Pajak atau pencabutan pengukuhan Pengusaha Kena Pajak.

Dalam rangka melaksanakan Putusan Banding dari Pengadilan Pajak, Direktur Jenderal Pajak menerbitkan Surat Keputusan Pelaksanaan Putusan Banding, yaitu keputusan Direktur Jenderal Pajak menerbitkan Surat Keputusan Pelaksanaan Putusan Banding, yaitu keputusan Direktur Jenderal Pajak yang diterbitkan berdasarkan Putusan Banding dari Pengadilan Pajak dan digunakan sebagai dasar

untuk melaksanakan Putusan Banding dari Pengadilan Pajak agar Putusan Banding tersebut dapat dicatat ke dalam sistem administrasi perpajakan.

Dalam rangka memberikan kepastian hukum agar Direktur Jenderal Pajak dapat membetulkan surat ketetapan atau surat keputusan sehubungan dengan pelaksanaan Undang-Undang Pajak Bumi dan Bangunan serta Undang-Undang Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan, Pembetulan Surat Ketetapan Pajak, Surat Tagihan Pajak, Surat Keputusan Pembetulan, Surat Keputusan Keberatan, Surat Keputusan Pengurangan Sanksi Administrasi, Surat Keputusan Penghapusan Sanksi Administrasi, Surat Keputusan Pengurangan Ketetapan Pajak, Surat Keputusan Pembatalan Ketetapan Pajak, Surat Keputusan Pengembalian Pendahuluan Kelebihan Pajak, atau Surat Keputusan Pemberian Imbalan Bunga. Yang dalam penerbitannya terdapat kesalahan tulis, kesalahan hitung, dan/atau kekeliruan penerapan ketentuan tertentu dalam peraturan perundang-undangan perpajakan sebagaimana dimaksud pada ayat ini meliputi juga pembetulan terhadap Surat Pemberitahuan Pajak Terutang (SPPT).

Dalam pelaksanaan hak dan kewajiban menurut ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan Wajib Pajak dapat diwakili oleh orang atau badan tertentu yang ditunjuk oleh Wajib Pajak. Untuk itu orang pribadi atau badan yang menjadi Wajib Pajak dapat menunjuk seorang kuasa, yang bukan pegawainya, dengan Surat Kuasa Khusus untuk menjalankan hak dan kewajiban menurut ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

Wajib Pajak yang akan melaksanakan kewajiban perpajakannya tidak harus melakukan sendiri tetapi dapat diwakilkan

oleh wakil atau kuasanya. Dalam Pasal 32 Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan yang menjadi wakil untuk melaksanakan hak dan kewajiban perpajakan Wajib Pajak terhadap badan, badan yang dinyatakan pailit, badan dalam pembubaran, badan dalam likuidasi, warisan yang belum dibagi, dan anak yang belum dewasa atau orang yang berada dalam pengampuan. Bagi Wajib Pajak tersebut perlu ditentukan siapa yang menjadi wakil atau kuasanya karena mereka tidak dapat atau tidak mungkin melakukan sendiri tindakan hukum tersebut.

Secara umum sifat pemberian kuasa diatur dalam Pasal 1792 Kitab Undang – Undang Hukum Perdata yang menyebutkan bahwa :

” Pemberian kuasa adalah suatu perjanjian dengan mana seseorang memberikan kekuasaan kepada orang lain, yang menerimanya, untuk atas namanya penyelenggaraan suatu urusan.”

Kuasa ini dapat diberikan dan diterima dalam suatu akta umum, dalam tulisan di bawah tangan, bahkan bisa dengan sepucuk surat ataupun dengan lisan. Pasal 1795 Kitab Undang-Undang Hukum Perdata menerangkan bahwa pemberian kuasa dapat dilakukan secara khusus yaitu mengenai hanya satu kepentingan tertentu atau lebih, atau secara umum, yaitu meliputi segala kepentingan si pemberi kuasa.

Dalam perpajakan seorang Wajib Pajak dalam melakukan perpajakan dapat diwakilkan sebagaimana yang diatur dalam Pasal 32 ayat (3) Undang-Undang Nomor: 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tatacara Perpajakan yang berbunyi “ Orang pribadi atau badan dapat menunjuk seorang kuasa dengan Surat Kuasa Khusus untuk menjalankan hak dan memenuhi kewajiban sesuai dengan ketentuan peraturan perundangan-undangan perpajakan.”

Dalam ayat ini memberikan kelonggaran dan kesempatan bagi Wajib Pajak untuk meminta bantuan pihak lain yang memahami masalah perpajakan sebagai kuasanya, untuk dan atas namanya, membantu melaksanakan hak dan kewajiban perpajakan Wajib Pajak. Bantuan tersebut meliputi kewajiban formal dan material serta pemenuhan hak Wajib Pajak yang ditentukan dalam peraturan perundang-undangan perpajakan. Yang dimaksud dengan kuasa adalah orang yang menerima kuasa khusus dari Wajib Pajak untuk menjalankan hak dan memenuhi kewajiban perpajakan tertentu dari Wajib Pajak sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

Untuk menentukan siapa yang dapat mewakili Wajib Pajak dalam melaksanakan kewajiban perpajakan, telah diatur dalam Pasal 32 ayat (1) Undang-Undang nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagai berikut: *“Dalam menjalankan hak dan kewajiban sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan, Wajib Pajak diwakili dalam hal:*

*a. badan oleh Pengurus;*

*termasuk dalam pengertian pengurus adalah orang yang nyata-nyata mempunyai wewenang ikut menentukan kebijaksanaan dan atau mengambil keputusan dalam menjalankan perusahaan. Orang yang nyata-nyata mempunyai wewenang dalam menentukan kebijaksanaan dan/atau mengambil keputusan dalam menjalankan kegiatan perusahaan misalnya berwenang menandatangani kontrak dengan pihak ketiga, menandatangani cek, dan sebagainya, walaupun orang tersebut tidak*

*tercantum namanya dalam susunan pengurus yang tertera dalam akte pendirian maupun akte perubahan. Ketentuan ini berlaku pula bagi Komisaris dan pemegang saham mayoritas.*

- b. Badan dinyatakan pailit oleh kurator,*
- c. Badan dalam pembubaran oleh orang atau badan yang ditugasi untuk melakukan pembubaran.*
- d. Badan dalam likuidasi oleh likuidator.*
- e. Suatu warisan yang belum dibagi oleh seorang ahli warisnya, pelaksana wasiatnya atau yang mengurus peninggalannya.*
- f. Anak yang belum dewasa atau orang yang berada dalam pengampuan oleh Wali atau Pengampunya.*

Wakil Wajib Pajak dalam menjalankan hak dan kewajiban suatu badan diwakili oleh pengurus. Yang dimaksud dengan pengurus adalah orang yang nyata-nyata mempunyai wewenang dalam menentukan kebijakan dan/atau mengambil keputusan dalam rangka menjalankan perusahaan, misalnya berwenang menandatangani kontrak dengan pihak ketiga, menandatangani cek, dan sebagainya walaupun orang tersebut tidak tercantum namanya dalam susunan pengurus yang tertera dalam akte pendirian maupun akta perubahan. Dalam hal pelaksanaan hak dan kewajiban suatu badan dalam hal ini yang berupa Perseroan Terbatas diwakili oleh direktur yang diatur dalam pasal 1 ayat(5) Undang-Undang nomor 40 tahun 2007.

Kuasa Wajib Pajak diatur dalam Pasal 32 ayat (3) Undang-Undang tentang Ketentuan Umum dan Tata cara

Perpajakan dengan maksud mempermudah pelaksanaan hak dan kewajiban perpajakan seorang Wajib Pajak. Kuasa Wajib Pajak adalah orang yang menerima Kuasa Khusus dari wajib Pajak sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan. Untuk memberikan bantuan maka kuasa yang ditunjuk oleh Wajib Pajak harus memenuhi persyaratan yang ditetapkan berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan yaitu Nomor 22/PMK.03/2008 tentang Persyaratan serta pelaksanaan hak dan kewajiban seorang kuasa.

Seorang kuasa adalah seseorang yang memenuhi persyaratan tertentu untuk melaksanakan hak dan/atau memenuhi kewajiban perpajakan tertentu dari Wajib Pajak yang memberikan kuasa. Pasal 4 ayat (1) Peraturan Menteri Keuangan Nomor 22/PMK.03/2008 Seorang kuasa harus memenuhi persyaratan sebagai berikut:

- a. Memiliki Nomor Pokok Wajib Pajak,
- b. Telah menyampaikan Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan Tahun Pajak terakhir,
- c. Menguasai ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.
- d. Memiliki Surat Kuasa Khusus dari Wajib Pajak yang memberi kuasa dengan format sebagaimana ditetapkan dalam lampiran Peraturan Menteri Keuangan Nomor 22/PMK.03/2008.

Seorang kuasa bisa berasal dari konsultan pajak maupun bukan konsultan pajak. Dalam hal seorang kuasa adalah konsultan pajak, persyaratan menguasai ketentuan

peraturan perundang-undangan perpajakan dibuktikan dengan kepemilikan Surat Izin Praktek Konsultan Pajak yang diterbitkan oleh Direktorat Jenderal Pajak atas nama Menteri Keuangan dan menyerahkan fotocopi Surat Izin Praktek Konsultan Pajak yang dilengkapi dengan Surat Pernyataan sebagai Konsultan Pajak dengan format yang ditetapkan dalam Lampiran II Peraturan Menteri Keuangan Nomor 22/PMK.03/2008.

Dalam hal seorang kuasa yang bukan konsultan pajak, persyaratan menguasai ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan yang dibuktikan dengan kepemilikan sertifikat brevet atau ijazah pendidikan formal di bidang perpajakan yang diterbitkan oleh perguruan tinggi negeri atau swasta dengan status terakreditasi A.

## **2.3 Tinjauan yuridis tentang Kuasa Khusus dalam Rangka Pelaksanaan Hak dan Kewajiban Pajak di Indonesia**

### **2.3.1 Pengertian Surat Kuasa Khusus dalam menjalankan hak dan pemenuhan kewajiban perpajakan di Indonesia.**

Dalam menjalankan hak dan memenuhi kewajiban perpajakan sesuai dengan ketentuan yang berlaku dapat terjadi keadaan dimana seseorang atau suatu badan yang ditetapkan menjadi Wajib Pajak tidak dapat sendiri hak dan kewajiban tersebut, tetapi harus diwakili oleh pihak lain. Hal ini secara tegas diatur dalam Hukum Pajak Indonesia, sebagaimana ditentukan dalam Pasal 32 ayat(1) Undang-Undang tentang Ketentuan dan Tata Cara Perpajakan yang menyatakan bahwa dalam menjalankan hak dan kewajiban menurut ketentuan Peraturan

Perundang-Undangan Perpajakan, Wajib Pajak tertentu diwakili oleh pihak berikut ini:

- a. Wajib Pajak Badan diwakili oleh Pengurus.
- b. Wajib Pajak Badan yang dinyatakan pailit diwakili oleh Kurator.
- c. Wajib Pajak Badan dalam pembubaran diwakili oleh orang atau badan yang ditugasi untuk melakukan pemberesan.
- d. Wajib Pajak Badan dalam likuidasi diwakili oleh Likuidator,
- e. Wajib Pajak berupa suatu warisan yang belum terbagi diwakili oleh salah seorang ahli warisnya, pelaksana wasiatnya, atau yang mengurus harta peninggalannya.
- f. Wajib Pajak anak yang belum dewasa atau orang yang berada dalam pengampuan diwakili oleh Wali atau Pengampunya.

Bagi Wajib Pajak tersebut perlu ditentukan siapa yang menjadi wakil atau kuasanya karena mereka tidak dapat atau tidak mungkin melakukan sendiri tindakan hukum tersebut. Wakil Wajib Pajak yang diatur dalam Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 ini bertanggung jawab secara pribadi atau secara renteng atas pembayaran pajak terutang. Pengecualian dapat dipertimbangkan oleh Direktur Jenderal Pajak dapat membuktikan dan meyakinkan bahwa dalam kedudukannya, menurut kewajaran dan kepatutan, tidak mungkin diminta pertanggungjawaban.

Dalam Pasal 32 ayat(3) Undang – Undang Ketentuan Umum dan Tata cara Perpajakan Nomor 28 Tahun 2007 yang berbunyi “Orang Pribadi atau Badan dapat menunjuk seorang kuasa dengan Surat Kuasa Khusus untuk menjalankan hak dan memenuhi kewajiban sesuai dengan peraturan perundang-undangan perpajakan’. Ayat ini

memberikan kelonggaran dan kesempatan bagi Wajib Pajak untuk meminta bantuan pihak lain yang memahami masalah perpajakan sebagai kuasanya, untuk dan atas namanya, membantu melaksanakan hak dan kewajiban perpajakan Wajib Pajak. Bantuan tersebut meliputi pelaksanaan kewajiban formal dan material serta pemenuhan hak Wajib Pajak yang ditentukan dalam peraturan perundang-undangan perpajakan.

Dalam Pasal 28 ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 80 Tahun 2008 tentang Tata Cara Pelaksanaan Ketentuan Umum dan Tata cara Perpajakan menyatakan bahwa” Wajib Pajak dapat menunjuk seorang kuasa dengan Surat Kuasa Khusus untuk menjalankan hak dan memenuhi kewajiban sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan. Sehingga dapat dikatakan bahwa menurut Ketentuan Umum dan tata Cara Perpajakan seorang Kuasa Wajib Pajak harus mempunyai Surat Kuasa Khusus. Yang dimaksud dengan seorang kuasa adalah Konsultan Pajak dan Bukan Konsultan Pajak dan seorang kuasa Wajib Pajak sebagaimana yang diatur dalam Pasal 28 ayat (3) Peraturan ini harus memenuhi persyaratan sebagai berikut:

- a. Menguasai ketentuan perundang-undangan,
- b. Memiliki Surat Kuasa Khusus dari Wajib Pajak,
- c. Memiliki Nomor Pokok Wajib Pajak, telah menyampaikan Surat Pemberitahuan tahunan Pajak Penghasilan.
- d. Tidak pernah dipidana karena melakukan tindak pidana di bidang perpajakan.

dan Pasal 5 ayat(1) Peraturan Menteri Keuangan Nomor. 22/PMK.03/2008 yang isinya tentang “ Surat Kuasa Khusus sebagaimana dimaksud dalam pasal 2 ayat(2) huruf d paling sedikit memuat

- a. Nama, Alamat, dan Tandatangan diatas Materai, serta Nomor Pokok Wajib Pajak dari Wajib Pajak pemberi kuasa,
- b. Nama, Alamat, dan Tandatangan, serta Nomor Pokok Wajib Pajak dari penerima kuasa,
- c. Hak dan/atau Kewajiban perpajakan tertentu yang dikuasakan.

Sehingga orang tersebut tidak dapat diterima sebagai kuasa Wajib Pajak dalam menjalankan hak dan/atau memenuhi kewajiban perpajakan Wajib Pajak. Seorang Kuasa tidak dapat melimpahkan Kuasa yang diterima kepada pihak lain. Hal itu berarti, pemberian Kuasa tersebut tidak diberikan dengan hak substitusi bagi si kuasa. Maksud dari hak substitusi tersebut adalah hak si kuasa untuk memberikan kuasanya kepada orang lain dalam menjalankan hak dan kewajiban perpajakan Wajib Pajak. Walaupun demikian, seorang kuasa dapat menunjuk orang lain dengan surat penunjukkan darinya, terbatas untuk menyampaikan dokumen-dokumen dan/atau menerima dokumen-dokumen perpajakan tertentu yang diperlukan dalam pelaksanaan hak dan/atau kewajiban perpajakan tertentu yang dikuasakan, selain penyerahan dokumen yang dapat disampaikan melalui tempat pelayanan terpadu. Pada saat melaksanakan tugasnya, orang lain yang ditunjuk oleh kuasa tersebut wajib menyerahkan surat penunjukkan dari kuasa tersebut. Hal tersebut diatur dalam Pasal 7 ayat (3) Peraturan Menteri Keuangan Nomor. 22/PMK.03/2008 tentang Persyaratan serta pelaksanaan hak dan kewajiban seorang Kuasa yang berbunyi” Orang lain atau karyawan yang ditunjuk sebagaimana dimaksud pada ayat (2), wajib menyerahkan Surat Penunjukan dari seorang Kuasa pada saat melaksanakan tugasnya sebagaimana ditetapkan dalam lampiran IV Peraturan Menteri ini.

Pasal 1792 BW menyatakan “Pemberian kuasa adalah suatu perjanjian dengan mana seorang memberikan kekuasaan kepada

seorang lain, yang menerimanya, untuk atas namanya menyelenggarakan suatu urusan”

Pemberian kuasa (*lastgeving*) yang terdapat dalam Pasal 1792 BW itu mengandung unsur :

- persetujuan;
- memberikan kekuasaan untuk menyelenggarakan suatu urusan; dan
- atas nama pemberi kuasa

Unsur *persetujuan* ini harus memenuhi syarat-syarat persetujuan sebagaimana disebutkan dalam Pasal 1320 BW , yaitu sepakat mereka yang mengikatkan dirinya; kecakapan untuk membuat suatu perikatan; suatu hal tertentu; dan suatu sebab yang halal.

Unsur *memberikan kekuasaan untuk menyelenggarakan suatu urusan* adalah sesuai dengan yang telah disetujui oleh para pihak, baik yang dirumuskan secara umum maupun dinyatakan dengan kata-kata yang tegas.

Unsur *atas nama pemberi kuasa* berarti bahwa penerima kuasa diberi wewenang untuk mewakili pemberi kuasa. Akibatnya tindakan hukum yang dilakukan oleh penerima kuasa merupakan tindakan hukum dari pemberi kuasa.

Dalam Pernyataan-pernyataan tersebut dijelaskan bahwa persetujuan dari pemberian kuasa itu adalah dengan adanya kesepakatan antara kedua belah pihak, yang mana dilaksanakan untuk suatu hal tertentu atas nama pemberi kuasa.

Jenis kuasa di bagi menjadi dua yaitu:

1. Kuasa Umum

Kuasa Umum diatur dalam Pasal 1796 Kitab Undang-Undang Hukum Perdata, dimana kuasa umum bertujuan untuk memberi kuasa kepada seseorang untuk mengurus kepentingan pemberi kuasa mengenai pengurusan. Dengan demikian, dari segi hukum, surat kuasa umum tidak dapat dipergunakan di depan pengadilan untuk mewakili pemberi kuasa. Sebab, sesuai dengan ketentuan Pasal 123 HIR, untuk dapat tampil di depan pengadilan sebagai wakil pemberi kuasa, Penerima Kuasa haruslah mendapat surat kuasa khusus.

2. Kuasa Khusus

Adapun pengaturan mengenai surat kuasa khusus diatur dalam Pasal 1795 BW yaitu mengenai pemberian kuasa mengenai satu kepentingan tertentu atau lebih. Agar bentuk kuasa yang disebut dalam pasal ini sah sebagai Surat Kuasa Khusus di depan pengadilan, kuasa tersebut harus disempurnakan terlebih dahulu dengan syarat-syarat yang disebutkan dalam Pasal 123 HIR.

Pemberian Surat Kuasa secara tertulis ini yang disebut sebagai Surat Kuasa. Surat Kuasa dapat diberikan secara khusus atau secara umum, secara khusus berarti kuasa yang diberikan hanya mengenai satu kepentingan tertentu atau lebih. Untuk pengaturan tentang penunjukkan seorang kuasa dengan Surat Kuasa Khusus terdapat dalam Surat Edaran oleh Direktorat Jenderal Pajak Nomor

SE-16/PJ/2008 tentang Penegasan sehubungan dengan Penunjukkan Seorang Kuasa dengan Surat Kuasa Khusus.

Adapun pembuatan Surat Kuasa ini dapat dilakukan secara dibawah tangan atau dilakukan di depan Notaris. Dalam hal-hal tertentu adakalanya seorang kuasa atau penerima kuasa lebih menyukai pemberian kuasa ini dilakukan di depan Notaris atau menjadi suatu akte yang otentik. Dengan dibuatnya kuasa didepan Notaris tersebut selain mempunyai kekuatan bukti yang sempurna juga pihak (pemberi kuasa tidak mudah untuk mencabut kuasa tersebut, terutama bila penerima kuasa merasa keberatan serta tidak menyetujui pencabutan tersebut).

Apabila pemberi kuasa membuat kuasa dibawah tangan akan mudah mencabut kuasanya tersebut, namun bila kuasa tersebut secara tertulis dan dilakukan dihadapan Notaris maka pencabutan tidak dapat dilakukan hanya kepada Nortaris dan tembusan kepada penerima kuasa saja. Apabila penerima kuasa tidak setuju maka pencabutan harus dilakukan dengan suatu gugatan Pengadilan.

Bedasarkan Pasal 123 ayat (1) HIR dinyatakan “bahwa selain kuasa secara lisan atau kuasa yang ditunjuk dalam surat gugatan, pemberi kuasa dapat diwakili/ kuasa dengan Surat Kuasa khusus atau *bijzondere schriftelijke machtiging.*”

Pendapat diatas ditegaskan juga pada Pasal 32 ayat (3) UU Nomor 28 Tahun 2007, menyatakan bahwa; “ Orang pribadi atau badan dapat menunjuk seorang Kuasa dengan Surat Kuasa Khusus untuk menjalankan hak dan memenuhi kewajiban sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan”. Ketentuan tersebut menunjukkan bahwa dalam menjalankan suatu hak dan kewajiban menurut peraturan perundang-undangan perpajakan,

Wajib Pajak dapat diwakili oleh seorang kuasa yang ditunjuk dengan Surat Kuasa Khusus. Hal ini memberikan suatu kesempatan dan kemudahan kepada Wajib Pajak untuk menyelesaikan hak dan kewajiban perpajakannya kepada pihak lain (kuasanya) yang memahami masalah perpajakan. Hal yang dilakukan oleh kuasa Wajib Pajak tersebut meliputi pelaksanaan kewajiban formal dan material serta pemenuhan hak Wajib Pajak yang ditentukan dalam peraturan perundang-undangan perpajakan, sebagaimana telah dijelaskan dalam Pasal 32 Ayat (3) Undang-Undang Nomor. 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.

Dalam pasal tersebut juga menunjukkan bahwa, pemberian kuasa dalam menjalankan hak dan kewajiban perpajakan Wajib Pajak dituangkan secara tertulis dalam bentuk Surat Kuasa Khusus. Hal ini berarti bahwa pemberian kuasa di bidang perpajakan merupakan perjanjian formil karena pemberian kuasa tersebut dikatakan sah dan mengikat, jika telah dipenuhi syarat formalitas tertentu yaitu dibuat secara tertulis dalam bentuk Surat Kuasa Khusus. Secara Khusus ini berarti kuasa yang diberikan hanya mengenai satu kepentingan tertentu atau lebih. Surat Kuasa Khusus ini pada pokoknya harus memenuhi syarat formil sebagai berikut:

- 1) Menyebutkan identitas para pihak yakni Pihak pemberi Kuasa dan Pihak Penerima Kuasa yang harus disebutkan dengan jelas,
- 2) Menyebutkan obyek masalah yang harus ditandatangani oleh penerima kuasa yang disebutkan secara jelas dan benar.
- 3) Menyebutkan dimana Surat Kuasa Khusus tersebut digunakan.

Sehingga dapat dikatakan bahwa Surat Kuasa Khusus tersebut tidak diwajibkan untuk kata pembukanya berjudul Surat Kuasa Khusus karena isi surat tersebut sudah menunjukkan bahwa Surat Kuasa itu hanya digunakan untuk keperluan tertentu.

Jika dilihat dari format Surat Kuasa Khusus yang ditetapkan dalam Lampiran I Peraturan Menteri Keuangan Nomor. 22/PMK.03/2008 tentang Persyaratan serta pelaksanaan hak dan kewajiban seorang kuasa”, Surat Kuasa Khusus tersebut berbentuk akta di bawah tangan, namun hal ini tidak menutup kemungkinan jika para pihak menghendaki Surat Kuasa Khusus tersebut dibuat dalam bentuk akta otentik (akta Notaris). Surat Kuasa Khusus ini diberikan kepada Konsultan Pajak atau bukan Konsultan Pajak yang mewakili pihak yang memberi kuasa kepadanya dalam suatu permasalahan. Surat Kuasa Khusus ini yang akan digunakan sebagai alat bukti di muka pengadilan, harus dibubuhi materai untuk memenuhi ketentuan Undang-Undang Nomor 13 Tahun 1985 tentang Bea Materai. Selain itu Surat Kuasa Khusus ini harus memenuhi ketentuan Surat Edaran Makamah Agung (SEMA) RI nomor 6 tahun 1994 Tentang Surat Kuasa Khusus, yang menyatakan:

1. Surat Kuasa harus bersifat khusus dan menurut Undang-Undang harus dicantumkan dengan jelas bahwa Surat Kuasa itu hanya digunakan untuk keperluan tertentu.
2. Apabila dalam Surat Kuasa Khusus disebutkan bahwa kuasa tersebut mencakup pula pemeriksaan pada tingkat banding dan kasasi maka Surat Kuasa tidak diperlukan apabila kuasa yang mendampingi atau mewakili pemohon banding atau penggugat adalah keluarga sedarah atau semenda sampai dengan derajat kedua, pegawai, atau pengampu.

Kuasa Wajib Pajak adalah seseorang yang memenuhi persyaratan tertentu untuk melaksanakan hak dan memenuhi kewajiban perpajakan tertentu dari Wajib Pajak yang memberikan kuasa. Peraturan Menteri Keuangan Nomor 22/PMK.03/2008 pada

prinsipnya mengatur mengenai ketentuan pemberian kuasa dengan menggunakan Surat Kuasa Khusus yang diperlukan untuk urusan tertentu dalam melaksanakan hak dan kewajiban perpajakan. Pengertian urusan tertentu antara lain pelaksanaan hak dan kewajiban perpajakan dalam rangka pemeriksaan, pengajuan keberatan, permohonan fasilitas perpajakan, dan pengisian serta penandatanganan Surat Pemberitahuan (SPT).

Pada pernyataan di atas disebutkan juga bahwa Surat Kuasa Khusus hanya dapat digunakan untuk menjalankan hak dan kewajiban perpajakan tertentu saja. Hal itu ditegaskan pada Pasal 5 ayat (2) Peraturan Menteri Keuangan Nomor. 22/PMK.03/2008 tentang Persyaratan serta pelaksanaan hak dan kewajiban seorang kuasa yang berbunyi” Satu Surat Kuasa Khusus hanya untuk 1 (satu) pelaksanaan hak dan/atau pemenuhan kewajiban perpajakan Wajib Pajak tertentu”, hal tersebut menentukan bahwa dalam satu Surat Kuasa Khusus hanya dapat dikuasakan satu pelaksanaan hak/atau pemenuhan kewajiban perpajakan tertentu. Dengan demikian, pada dasarnya seorang kuasa mempunyai hak dan/atau kewajiban perpajakan yang sama dengan Wajib Pajak pemberi kuasa, dengan ketentuan bahwa, hak dan/atau kewajiban perpajakan tersebut terbatas pada pelaksanaan hak dan/atau pemenuhan kewajiban perpajakan tertentu sesuai dengan yang tercantum dalam Surat Kuasa Khusus.

Suatu Surat Kuasa Khusus hanya untuk satu pelaksanaan hak dan atau pemenuhan kewajiban perpajakan tertentu. Dengan demikian pemberi kuasa dengan menggunakan Surat Kuasa Khusus diperlukan untuk satu urusan tertentu Wajib Pajak dalam melaksanakan hak dan Kewajiban perpajakan. Satu Surat Kuasa Khusus hanya untuk satu pelaksanaan hak dan/atau pemenuhan kewajiban perpajakan tertentu. Seorang kuasa tidak dapat melimpahkan kuasa yang diterima dari

Wajib Pajak kepada orang lain. Seorang kuasa dapat menunjuk orang lain atau karyawannya dengan membuat Surat Penunjukan, terbatas untuk menyampaikan dokumen dan/atau menerima dokumen perpajakan yang diperlukan dalam pelaksanaan hak dan/atau pemenuhan kewajiban perpajakan yang dikuasakan, selain penyerahan dokumen yang dapat disampaikan melalui Tempat Pelayanan Terpadu.

Wajib Pajak dapat meminta karyawannya untuk menyampaikan dokumen dan/atau menerima dokumen perpajakan yang diperlukan dalam pelaksanaan hak dan/atau pemenuhan kewajiban perpajakan tanpa Surat Penunjukan kepada karyawan yang bersangkutan, selain penyerahan dokumen yang dapat disampaikan melalui Tempat Pelayanan Terpadu. Dokumen perpajakan seperti Faktur Pajak dan/atau Surat Setoran Pajak, dapat ditandatangani oleh pejabat atau karyawan yang ditunjuk oleh Wajib Pajak tanpa memerlukan Surat Kuasa Khusus. Penyerahan dokumen yang berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan dapat disampaikan melalui Tempat Pelayanan Terpadu, tidak memerlukan Surat Kuasa Khusus.

Seperti diuraikan di atas, Suatu Surat Kuasa Khusus harus menyebutkan hak dan/atau kewajiban tertentu. Dengan demikian, satu Surat Kuasa harus spesifik menyebutkan suatu urusan perpajakan dan Surat Kuasa tidak bisa bersifat umum. Dengan kata lain, satu Surat Kuasa untuk satu urusan perpajakan tertentu. Misal, Surat Kuasa Khusus penandatanganan Surat Pemberitahuan Tahunan PPh Badan, Surat Kuasa Khusus pengajuan keberatan dan lain-lain.

**2. Kontroversi pada Peraturan Menteri Keuangan No. 22/PMK.03/2008 bagi yang mempunyai profesi dalam bidang perpajak khususnya Seorang Kuasa Khusus yang bukan Konsultan.**

Dalam menjalankan hak dan/atau kewajiban perpajakan tertentu, seorang Kuasa diwajibkan mematuhi ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan. Seorang Kuasa wajib memberikan bantuan, penjelasan dan hal-hal lain yang berkaitan dengan pelaksanaan hak dan/atau kewajiban perpajakan tertentu dari Wajib Pajak yang memberikan kuasa, sebagaimana ditegaskan dalam Pasal 9 ayat (3) Peraturan Menteri Keuangan Nomor. 22/PMK.03/2008 yang berbunyi sebagai berikut “ Seorang kuasa wajib memberi bantuan, penjelasan dalam hal ini lain-lain yang berkaitan dengan pelaksanaan hak dan pemenuhan perpajakan tertentu Wajib Pajak yang memberi kuasa kepadanya, sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangnya perpajakan”. Oleh karena itu, seorang kuasa bertanggung jawab secara hukum atas pelaksanaan hak dan/atau kewajiban perpajakan dari Wajib Pajak yang dikuasakan kepadanya.

Pasal 10 ayat(1) Peraturan Menteri Keuangan Nomor 22/PMK.03/2008 menyebutkan bahwa” Seorang Kuasa dalam melaksanakan hak dan/atau kewajiban perpajakan Wajib Pajak dilarang untuk melakukan hal-hal berikut :

1. Melanggar ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan
2. Menghalang-halangi pelaksanaan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan , atau ;

3. Dipidana karena melakukan tindak pidana di bidang perpajakan atau tindak pidana lainnya

Pasal 11 Peraturan Menteri Keuangan Nomor 22/PMK.03/2008 mengatur bahwa “ Dalam hal seorang Kuasa terbukti melakukan salah satu perbuatan di atas, maka Wajib Pajak pemberi kuasa wajib melaksanakan sendiri hak dan/atau kewajiban perpajakannya atau menunjuk kuasa lain dengan Surat Kuasa Khusus”.

Dalam hal seorang kuasa tersebut bukan Konsultan Pajak, syarat kompetensi berupa fotocopy sertifikat brevet atau ijazah pendidikan formal di bidang perpajakan dari PTN atau PTS yang terakreditasi A dengan jenjang pendidikan minimal adalah Diploma III.

Dalam hal seorang kuasa adalah Konsultan Pajak, syarat kompetensi adalah berupa kepemilikan surat ijin praktek Konsultan Pajak yang diterbitkan oleh Direktur Jenderal Pajak atas nama Menteri Keuangan. Fotocopy surat ijin praktek ini harus diserahkan dilengkapi dengan surat pernyataan sebagai Konsultan Pajak.

Dalam Pasal 1 ayat (1) Peraturan Menteri Keuangan Nomor. 97/PMK.03/2005, menyatakan bahwa; “Wajib Pajak dapat menunjuk seorang kuasa yang bukan pegawainya dengan Surat Kuasa Khusus untuk menjalankan hak dan kewajiban perpajakannya menurut ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan. Namun pernyataan tersebut tidak berarti bahwa pegawai/ karyawan Wajib Pajak tidak dapat menjadi kuasa Wajib Pajak, Wajib Pajak tetap dapat menunjuk karyawannya sebagai Kuasanya.

Karyawan Wajib Pajak yang dapat menerima kuasa dari Wajib Pajak adalah karyawan tetap yang telah menerima penghasilan dari

Wajib Pajak pemberi kuasa yang dibuktikan dengan surat pernyataan bermaterai dari Wajib Pajak. Surat Kuasa Khusus yang dimiliki oleh seorang kuasa khusus yang memberi kuasa paling sedikit memuat:

- a. Nama, Alamat, dan tandatangan diatas Materai serta Nomor Pokok Wajib Pajak.
- b. Nama, Alamat dan Tandatangan serta Nomor Pokok Wajib Pajak penerima Kuasa.
- c. Hak dan Kewajiban perpajakan tertentu yang dikuasakan.

Adanya Surat Kuasa Khusus dari Wajib Pajak kepada seorang kuasa harus ada apabila seorang kuasa hendak melaksanakan hak dan kewajiban perpajakan dari Wajib Pajak yang memberi kuasa kepadanya. Apabila tidak maka seorang kuasa tersebut tidak akan mendapatkan pelayanan dari Direktorat Jenderal Pajak. Sesuai dengan Pasal 8 Peraturan menteri Keuangan Nomor 22/PMK.03/2008 ditentukan bahwa setiap Pegawai Negeri Sipil di lingkungan Direktorat Jenderal Pajak dilarang menindaklanjuti pelaksanaan hak dan atau pemenuhan kewajiban perpajakan tertentu dari Wajib Pajak yang memberikan kuasa kepada seseorang yang tidak memenuhi persyaratan sebagai Kuasa Wajib Pajak

Dalam Pasal 4 ayat(1) Peraturan Menteri Keuangan Nomor 22/PMK.03/2008 tentang Persyaratan serta pelaksanaan hak dan kewajiban seorang Kuasa mengatur seorang yang bukan Konsultan Pajak, termasuk karyawan, hanya dapat menerima kuasa dari :

1. Wajib Pajak Orang Pribadi yang tidak menjalankan usaha atau pekerjaan bebas

2. Wajib Pajak Orang Pribadi yang menjalankan usaha atau pekerjaan bebas dengan omzet setahun tidak lebih dari Rp1,8 Milyar
3. Wajib Pajak Badan dengan peredaran bruto tidak lebih dari Rp 2,4 Milyar setahun

Dengan terbitkannya Peraturan Menteri Keuangan tersebut, seolah-olah juga telah menyebabkan adanya pembatasan bagi pihak-pihak (terutama) karyawan dari Wajib Pajak untuk membantu Wajib Pajak dalam memenuhi kewajiban perpajakannya. Hal ini tentunya akan menyebabkan Wajib Pajak akan kesulitan/atau kerepotan untuk mengurus kewajiban perpajakannya, padahal untuk urusan bisnisnya sendiri, Wajib Pajak sudah sangat kerepotan.

Peraturan dari Menteri Keuangan tersebut yang menjadi hambatan untuk menjalankan perpajakan di Indonesia terdapat dalam :

1. Pasal 32 ayat (1) huruf a Undang-undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan menyebutkan bahwa dalam menjalankan hak dan kewajiban sesuai dengan ketentuan perundang-undangan perpajakan, Wajib Pajak diwakili dalam hal badan oleh pengurus.
2. Pasal 32 ayat (4) Undang-undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan menyebutkan bahwa termasuk dalam pengertian pengurus adalah orang yang nyata-nyata mempunyai wewenang ikut menentukan kebijakan dan/atau mengambil keputusan dalam menjalankan perusahaan.
3. Penjelasan Pasal 32 ayat (4) Undang-undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan menyebutkan bahwa Orang yang nyata-nyata mempunyai wewenang dalam menentukan kebijaksanaan dan/atau mengambil keputusan dalam rangka menjalankan kegiatan perusahaan, misalnya berwenang menandatangani kontrak dengan pihak

ketiga, menandatangani cek, dan sebagainya walaupun orang tersebut tidak tercantum namanya dalam susunan pengurus yang tertera dalam akte pendirian maupun akte perubahan, termasuk dalam pengertian pengurus. Ketentuan dalam ayat ini berlaku pula bagi komisaris dan pemegang saham mayoritas atau pengendali.

Pemasalahan atas Peraturan Menteri Keuangan Nomor 22/PMK.03/2008 yang juga berasal dari Pasal 4 ayat (1) yang membatasi peran karyawan Wajib Pajak dan seseorang yang mempunyai keahlian pajak yang bukan Konsultan Pajak untuk menjadi kuasa Wajib Pajak untuk urusan tertentu seperti mendampingi Wajib Pajak selama pemeriksaan pajak dan keberatan pajak..

Aturan lebih rinci mengenai kuasa yang dilakukan oleh karyawan Wajib Pajak diatur dalam Pasal 4 ayat (1) huruf c dimana seseorang yang bukan Konsultan Pajak termasuk karyawan Wajib Pajak hanya dapat menerima kuasa dari Wajib Pajak badan dengan peredaran bruto tidak lebih dari Rp 2.400.000.000,00 (dua miliar empat ratus juta rupiah) dalam 1 (satu) tahun.

Dengan keluarnya Peraturan Menteri Keuangan nomor 22/PMK.03/2008 mengakibatkan adanya pembatasan wewenang bagi seseorang yang dapat menjadi kuasa bagi Wajib Pajak dalam menjalankan hak dan kewajiban perpajakannya. Kuasa yang dapat ditunjuk ini hanya terbatas:

- a. Kuasa yang merupakan seorang Konsultan Pajak, yang harus memenuhi kriteria sebagai Konsultan Pajak sesuai dengan Pasal 3 ayat (2) Peraturan Menteri Keuangan nomor 22/PMK.03/2008 yang isinya sebagai berikut” dalam hal seorang kuasa adalah Konsultan Pajak persyaratan menguasai ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 ayat(2) huruf c dibuktikan dengan kepemilikan Surat Izin

Praktek Konsultan Pajak yang diterbitkan oleh Direktorat Jenderal Pajak atas nama Menteri Keuangan dan menyerahkan fotocopi Surat Izin Praktek konsultan Pajak yang dilengkapi dengan Surat Pernyataan Sebagai Konsultan Pajak dengan format yang ditetapkan dalam Lampiran II Peraturan Menteri Keuangan.

- b. Kuasa yang bukan Konsultan Pajak termasuk sebagai karyawan Wajib Pajak yang harus memenuhi ketentuan Pasal 3 ayat (1) Peraturan Menteri Keuangan Nomor 22/PMK.03/2008 yang berbunyi “ Dalam hal Kuasa bukan Konsultan Pajak, persyaratan menguasai ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 ayat(2) huruf c dibuktikan dengan kepemilikan sertifikat brevet atau ijazah pendidikan formal dibidang perpajakan yang diterbitkan oleh Perguruan Tinggi Negeri atau Swasta dengan status terakreditasi A, sekurang-kurangnya tingkat Diploma III yang dibuktikan dengan menyerahkan fotocopi sertifikat brevet atau ijazah.

Perlu diingat bahwa dalam Pasal 32 Undang-Undang tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan diatur bahwa untuk segala tindakan Wajib Pajak dalam menjalankan hak dan kewajibannya, dalam hal badan adalah oleh pengurus, ini berarti seluruh tindakan di bidang perpajakan harus dilakukan langsung oleh pengurus badan tersebut. Termasuk juga membuat Faktur Pajak, karena membuat Faktur Pajak adalah kewajiban dari Wajib Pajak (Pengusaha Kena Pajak). Dalam menjalankan hak dan kewajibannya ini, Wajib Pajak dapat menunjuk seorang kuasa. Setelah diterbitkannya Peraturan Menteri Keuangan Nomor 22/PMK.03/2008 mengakibatkan bahwa pejabat yang dapat ditunjuk ini hanya dibatasi untuk pihak-pihak yang memenuhi persyaratan PMK tersebut. Oleh sebab itu, saat ini jika Wajib Pajak akan memberikan kuasa untuk menandatangani Faktur Pajak kepada Manajernya (dan Manajer ini

bukan orang yang nyata-nyata mempunyai wewenang dalam menjalankan perusahaan), maka pemberian kuasa ini baru sesuai dengan ketentuan jika Wajib Pajak Badan yang ditunjuk memiliki peredaran usaha setahun adalah maksimal Rp2.400.000.000,00. Jika melebihi, maka kuasa yang diberikan tersebut menjadi cacat, akibatnya Faktur Pajak yang diterbitkan juga dapat dikategorikan sebagai Faktur Pajak cacat.

Penerbitan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 22/PMK.03/2008 jelas tidak memihak atau melayani kepentingan mayoritas komunitas pajak yang ada tanah air kita. Peraturan Menteri Keuangan Nomor.22/PMK.03/2008 cenderung memihak atau melayani kepentingan sebagian kecil dari komunitas pajak yaitu orang yang berprofesi di bidang pajak. Patut dipertanyakan, di tengah suasana kehidupan berbangsa yang semakin sulit ini masih ada kebijakan-kebijakan pemerintah yang memberikan hak-hak istimewa kepada suatu kelompok orang atau organisasi tertentu.

Kebijakan pajak dalam mengatur profesi pajak seharusnya memperhatikan hal-hal sebagai berikut di bawah ini sebagaimana ditulis oleh Victor Thuronyi dan Frans Vanistendael dalam artikel *Regulations for Tax Professionals* di buku *Tax Law Design and Drafting*:

1. Tujuan dari diterbitkannya pengaturan terhadap profesi perpajakan adalah untuk melindungi klien dari Tax Advisor yang tidak kompeten. Akan tetapi, pengaturan tersebut dapat memberikan dampak yang negatif jika ternyata pengaturan tersebut justru untuk melindungi kepentingan ekonomi dari pihak-pihak yang mempunyai ijin untuk menjadi Tax Advisor atau dengan menghambat pihak lain untuk

memasuki profesi tersebut dengan menciptakan birokrasi berbelit yang sebenarnya tidak perlu.

2. Setiap rencana penerbitan pengaturan terhadap profesi perpajakan sangat penting untuk mengetahui di tahap awal berapa jumlah orang yang akan diperbolehkan untuk berprofesi di bidang perpajakan. Ditetapkannya standar minimal pengalaman dan tingkat pendidikan dapat untuk menentukan estimasi berapa jumlah supply Tax Advisor. Kemudian, permintaan (demand) terhadap Tax Advisor tergantung dari tingkat pertumbuhan ekonomi dan jumlah Wajib Pajak yang menyampaikan Surat Pemberitahuan. Estimasi terhadap supply dan demand dari Tax Advisor akan menentukan apakah untuk profesi perpajakan perlu atau tidak dilakukan pengaturan serta apakah profesi perpajakan harus diberikan monopoli.

3. Monopoli dalam profesi perpajakan kadangkala memang diperlukan. Akan tetapi, tujuan dari diadakannya monopoli adalah untuk kepentingan publik atau dengan kata lain bukan untuk kepentingan pihak yang dapat berprofesi di bidang perpajakan. Kepentingan publik harus diutamakan dengan terciptanya kualitas jasa di bidang perpajakan yang tinggi dan harga yang terjangkau oleh masyarakat. Kemudian, dengan adanya monopoli diharapkan dapat menghilangkan Tax Advisor yang tidak kompeten. Akan tetapi perlu diingat bahwa pada umumnya monopoli akan menimbulkan harga yang tinggi. Terakhir, monopoli belum tentu dapat menghilangkan semua Tax Advisor yang tidak kompeten. Hal ini dapat terjadi jika justru Tax Advisor yang tidak kompeten berhasil menciptakan monopoli sehingga Tax

Advisor yang berkompeten malah berada di luar sistem. Oleh karena itu, monopoli hanya akan menghasilkan kualitas jasa konsultasi perpajakan yang rendah dibandingkan dengan adanya free competition yang sehat.

4. Profesi di bidang perpajakan dapat diatur melalui undang-undang, akan tetapi tidak boleh memberikan monopoli kepada organisasi profesi terhadap jasa konsultasi perpajakan. Dengan adanya aturan ini maka konsumen dapat mempunyai pilihan untuk mendapatkan konsultasi pajak dari konsultan pajak “terakreditasi” atau dari professional lainnya yang dalam praktik sehari-hari berhubungan erat dengan perpajakan (seperti Notary, Accountant, Auditor, Lawyer, dan Akademisi). Kondisi ini dapat menciptakan kompetisi yang sehat antara Konsultan Pajak dengan profesi lainnya dalam pemberian jasa Tax Advisory.
5. Untuk menjaga kualitas jasa Tax Advisor, maka setiap aturan yang diterbitkan tidak boleh memberikan hanya satu jalur saja akses untuk memasuki profesi Tax Advisor untuk menghindari terjadinya bottleneck.
6. Setiap aturan yang akan diterbitkan harus memperhatikan bahwa jasa perpajakan terhadap perusahaan bukan dilakukan oleh eksternal Tax Advisor, melainkan juga oleh karyawan internal perusahaan. Jika ada upaya pengaturan dari pemerintah mengenai jasa apa saja yang dapat dilakukan oleh karyawan, maka hal tersebut tidak tepat karena perusahaan-lah, sebagai pemberi kerja, yang paling tahu kebutuhan perusahaan. Oleh karena itu, pada umumnya karyawan bebas untuk memberikan jasa perpajakan kepada pemberi kerja

tanpa adanya pembatasan dari pemerintah terhadap kualifikasi mereka. Terakhir, karyawan harus dibebaskan dari kualifikasi atau standar yang dipersyaratkan kepada independent Tax Advisor.

7. Seringkali praktisi pajak di masa awal transisi membuka pintu lebar-lebar untuk memasuki profesi perpajakan dengan menetapkan standar yang sangat minimal untuk memasuki profesi perpajakan. Akan tetapi, kemudian menutup pintu tanpa memberikan celah sedikitpun setelah masa awal transisi berakhir, sehingga praktisi pajak yang sudah mapan akan duduk dengan manis, di lain pihak calon lain yang masih muda dan berkompeten akan terpinggirkan melalui halangan-halangan yang sulit untuk diatasi (insurmountable entry barriers).

Dari apa yang diutarakan oleh Victor Thuronyi dan Frans Vanistendael tersebut, terkait dengan penerbitan Peraturan Menteri Keuangan Nomor. 22/PMK.03/2008, penulis berpendapat bahwa:

1. Komunitas pajak (khususnya karyawan Wajib Pajak) adalah pihak mayoritas (bukan Konsultan Pajak) yang terkena dampak negatif secara ekonomis dan sosial akibat adanya pembatasan untuk menangani Wajib Pajak dengan skala kecil. Sedangkan organisasi profesi (Konsultan Pajak) adalah pihak minoritas yang mendapatkan keuntungan secara ekonomis ditinjau dari pemberian hak eksklusif untuk menangani Wajib Pajak dengan skala besar. Atau dengan kata lain karyawan dari Wajib Pajak yang perusahaannya beromset lebih dari 2,4 milyar tidak bisa menjadi Kuasa Wajib Pajak yang akhirnya Wajib Pajak tersebut diwajibkan untuk menggunakan seorang Konsultan Pajak. Dapat dikatakan

bahwa Peraturan Menteri Keuangan tersebut memihak Konsultan Pajak dan merugikan yang bukan Konsultan Pajak.

2. Organisasi profesi secara ekonomis di masa mendatang mempunyai potensi untuk menambah pendapatan dari “hanya melaksanakan” ujian sertifikasi. Hal ini disebabkan karena karyawan perusahaan yang skalanya melewati ambang batas Pasal 4 ayat (1) Peraturan Menteri Keuangan Nomor. 22/PMK.03/2008 untuk dapat menjalankan kuasa harus menempuh ujian sertifikasi yang dalam ketentuan sebelumnya tidak ada kewajiban untuk ikut ujian ikut sertifikasi. Jadi, kebijakan Peraturan Menteri Keuangan Nomor. 22/PMK.03/2008 ini menciptakan biaya tinggi. Hal ini tentu bertentangan dengan prinsip efisiensi yaitu, menurut Duncant Bentley, bahwa biaya administrasi dan kepatuhan pajak seharusnya serendah mungkin.
3. Pada umumnya otoritas pajak akan melindungi pihak minoritas yang lemah dari kelompok mayoritas yang pada umumnya lebih mempunyai kekuasaan agar tercipta keadilan dalam berusaha. Di Indonesia, kondisi yang terjadi adalah sebaliknya, dengan terbitnya Peraturan Menteri Keuangan Nomor. 22/PMK.03/2008 dapat diartikan bahwa otoritas pajak berpihak terhadap pihak minoritas yang justru berpotensi mendapat keuntungan secara ekonomis.
4. Syarat yang sangat ketat untuk berprofesi di bidang perpajakan dikhawatirkan dapat menyebabkan Tax Advisor yang tidak kompeten yang justru menciptakan birokrasi yang panjang untuk menghambat regenerasi atau modernisasi sehingga generasi muda yang berbakat sulit untuk masuk ke dalam profesi ini.
5. Tidak ada otoritas pajak di negara manapun di dunia yang mengatur kualifikasi karyawan serta mempersyaratkan kualifikasi

karyawan setara dengan independent Tax Advisor. Yang paling tahu kebutuhan dan kualifikasi karyawan adalah pemberi kerja atau perusahaan itu sendiri. Kemudian, kalau Wajib Pajak ingin bertanya mengenai masalah perpajakan atau kesulitan dalam menjalankan hak dan kewajiban pajaknya dapat berkonsultasi dengan Account Representative ( pegawai dari Direktorat Jenderal Pajak yang ditugasi atau mewakili Kantor pelayanan Pajak untuk menjalin komunikasi antara Fiskus dengan Wajib Pajak).

Jadi dapat disimpulkan bahwa tujuan perubahan Undang-undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga Undang-undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP) yaitu untuk meningkatkan efisiensi pemungutan pajak dalam rangka mendukung penerimaan negara. Selaras dengan tujuan perubahan Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan. tersebut. Duncant Bentley juga menyatakan bahwa *"...minimizing taxpayer compliance costs and making compliance easier is thought to improve revenue collection.."* Oleh karena itu, jika Direktorat Jenderal Pajak ingin meningkatkan penerimaan pajak maka dalam pembuatan kebijakan seharusnya memperhatikan compliance cost Wajib Pajak. Tetapi malah sebaliknya Peraturan Menteri Keuangan nomor. 22/PMK.03/2008 justru menambah *cost of compliance* Wajib Pajak. Terkait dengan modernisasi Direktorat Jenderal Pajak, prinsip keadilan, dan dalam konteks pelayanan prima kepada semua Wajib Pajak, hendaknya setiap kebijakan pajak yang diambil tidak memihak kepada salah satu profesi tertentu dan kalau bisa dipermudah kenapa harus dipersulit.

## KESIMPULAN DAN SARAN

### 3.1 Kesimpulan

1. Pemberian Surat Kuasa secara tertulis ini yang disebut sebagai Surat Kuasa. Surat Kuasa, Surat Kuasa yang diberikan hanya mengenai satu kepentingan disebut Surat Kuasa Khusus. Adapun Pengaturan Kuasa Khusus diatur dalam Pasal 1795 BW. Kuasa khusus diberikan pada saat Wajib Pajak tidak dapat menjalankan suatu hak dan kewajiban perpajakan tertentu. Orang yang menerima Surat Kuasa Khusus harus bertanggung jawab terhadap pelaksanaan dan pemenuhan pemberi Kuasa hanya sepanjang tindakan yang sesuai dengan instruksi yang diberikan. Diluar itu, menjadi tanggung jawab Kuasa sesuai dengan anggapan hukum; atas tindakan kuasa yang melampaui batas, kuasa secara sadar telah memberi garansi bahwa dia sendiri yang akan memikul pelaksanaan pemenuhannya. Kuasa Khusus ini dapat berakhir jika Pemberi Kuasa menarik kembali secara sepihak. Pencabutan Surat Kuasa harus dilakukan secara terbuka. Surat Kuasa ini dapat juga berakhir apabila salah satu pihak meninggal dunia, hal itu diatur dalam Pasal 1813 KUHP. Pasal 1817 KUHP Perdata, memberi hak secara sepihak kepada kuasa untuk melepaskan kuasa yang diterimanya. Setelah dilakukan penelaahan dapat disimpulkan bahwa dalam Pasal 32 ayat(3) Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan memberikan landasan hukum tentang Kuasa dimana orang pribadi atau badan sebagai wajib Pajak dapat menunjuk seorang kuasa dengan Surat Kuasa Khusus untuk menjalankan hak dan memenuhi kewajiban. Seorang kuasa harus memiliki Surat Kuasa Khusus dari Wajib Pajak yang memberi kuasa dengan format sebagaimana ditetapkan dalam Lampiran I Peraturan menteri Keuangan. Dengan

demikian dalam setiap Surat kuasa Khusus harus mencantumkan “identitas para pihak yang harus disebutkan dengan jelas termasuk mencantumkan nomor Pokok Wajib Pajak, menyebutkan dengan jelas obyek permasalahannya dan ditandatangani oleh penerima kuasa dengan benar dan jelas, dimana Surat Kuasa Khusus tersebut digunakan’ sehingga dapat dikatakan bahwa format dari Surat Kuasa Khusus tidak mesti kalimat pembuka bertuliskan Surat Kuasa Khusus yang diutamakan adalah Kekhususan pelaksanaan Surat Kuasa tersebut tertuang dalam isi dari Surat Kuasa Khusus tersebut. Satu Surat Kuasa Khusus hanya untuk satu pelaksanaan hak dan /atau pemenuhan kewajiban perpajakan tertentu. Seorang penerima kuasa tidak dapat melimpahkan kuasa yang diterima dari Wajib Pajak kepada orang lain.

2. Kuasa wajib Pajak diatur dalam Pasal 32 ayat(3) dan ayat (3a) Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan. Berdasarkan kewenangan yang diberikan oleh Pasal 32 ayat (3a) Menteri Keuangan kemudian mengeluarkan Peraturan Menteri Nomor 22/PMK.03/2008 telah memberi batasan-batasan bagi pegawai Wajib Pajak untuk melakukan hak dan kewajiban perpajakan yang telah dikuasakan kepadanya apabila perusahaan tempat dia bekerja mempunyai omset lebih dari 2,4 milyar maka pegawai tidak bisa menjadi kuasa Wajib Pajak. Sehingga terlihat kesenjangan antara Konsultan Pajak dengan bukan Konsultan Pajak. Dengan ketentuan Peraturan Menteri Keuangan telah berlaku diskriminasi dan memberi hak monopoli kepada organisasi profesi perpajakan tertentu (Konsultan Pajak) serta mengarahkan perusahaan untuk menggunakan jasa Konsultan Pajak untuk menjalankan hak dan kewajiban perpajakan mereka. Perusahaan yang mempunyai pegawai yang ahli pajak tidak dapat memperdayakan karyawannya tersebut, ini tentunya

menimbulkan biaya tinggi dan mempersulit Wajib Pajak dalam menjalankan hak dan kewajiban perpajakan.

### 3.2 Saran

1. Agar format Surat kuasa Khusus diatur lebih baik agar dapat dimengerti dan jelas pada penggunaannya oleh setiap komunitas pajak misalnya dalam Peraturan Pemerintah apakah Surat Kuasa Khusus harus dengan kata pembuka Surat Kuasa Khusus atau tidak.
2. Terkait Peraturan Menteri Keuangan nomor. 22/PMK.03/2008 yang menyebabkan kesenjangan antara seseorang yang berprofesi dibidang perpajakan, hendaknya setiap kebijakan pajak yang diambil tidak memihak kepada salah satu profesi tertentu dan tidak menghambat terutama untuk Kuasa Khusus bukan Konsultan Pajak dalam hal memenuhi segala persyaratannya sebagai seorang kuasa khusus.
3. Dalam rangka memberikan kepastian hukum, seharusnya persyaratan tentang kuasa Wajib Pajak dinyatakan secara tegas dalam Undang-Undang dan tidak didelegasikan kepada Peraturan Menteri Keuangan.

## DAFTAR PUSTAKA

### *Pustaka yang diambil dari buku – buku dan artikel*

- Abdulkadir Muhammad, 1990, *Pengantar Hukum Perdata*, Bandung, Citra Aditia Bakti.
- Djaja S. Meliala, SH. MH. 2007 *Perkembangan Hukum Perdata*, Bandung, PT Nuansa Aulia.
- Dr. Muhammad Djafar Saidi, S.H.,M.H.2007. *Pembaharuan Hukum Pajak*, Jakarta, Rajawali pers
- Fidel, SE., SH., MM., BKP, 2007, *Pembahasan Undang – Undang No. 28/2007 Tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan*, Jakarta, Amparo's Publising.
- G.H.S Lumban Tobing S.H “Peraturan Jabatan Notaris “ Erlangga 1982
- Handoko, Rukiah. *Pengantar Hukum Pajak : Seri Buku Ajar*, Depok : Fakultas Hukum Universitas Indonesia, 2000
- Hotagaol, John, *Kapita Selekta Perpajakan : Strategi Pengelolaan Kewajiban Dan Hak Dibidang Perpajakan*, Jakarta salemba Empat.2007.
- Martani, Dewi “*Kepatutan Pajak Dalam Perpajakan “ Economic Business Acconunting Review – FEUI ( November 2005 )*
- Muhamad Marjuki, peter. *Penelitian Hukum*. Jakarta Kencana, 2006

- Nurmantu, Safri “ *Pengantar Perpajakan Jakarta* “ Kelompok Yayasan Obor, 2003.
- R. Santoso Brotodiharjo, 1981, *Pengantar Ilmu Hukum Pajak*, Cetakan Pertama, Jakarta – Bandung. PT Eresco.
- Rochmat Soemitro, 1987, *Asas Dan Dasar Perpajakan*, Bandung, Eresco.
- \_\_\_\_\_, 1992, *Pengantar Singkat Hukum Pajak*, Bandung, PT Eresco.
- Smaftaxs series, 2004. *Studi Kasus Banding Pengadilan Pajak. Buku Satu Tata Cara Dan Dasar Hukum*, Jakarta Semar Publising.
- \_\_\_\_\_, 2004 *Studi Kasus Banding, Pengadilan Pajak, Buku Kedua Studi Kasus*, Jakarta. Semar Publising.
- Soerjono Soekanto, 2007, *Pengantar Peneliti Hukum*, Jakarta, UI Press
- Tang Tong Kie “ Serba-Serbi Notariat “ Universitas Indonesia
- Tax Training House, LKPI, 2009, Pendidikan Perpajakan Modul 1, Ikatan Konsultan Pajak Indonesia
- Tunggtul Anshan Setia Negara, SH., M. Hum, 2008 pengantar Hukum Pajak malang, bayu Media Publihing.
- Wirawan B. Ilyas dan Richar Burton, 2001 *Hukum Pajak*, Edisi Pertama - Jakarta, Salemba Empat.
- \_\_\_\_\_, 2001 *Hukum Pajak*, Edisi Kelima - Jakarta, Salemba Empat.
- Y. Sri Pudyatmoko, SH, M. Hum, 2008, *Pengantar Hukum Pajak*, Andi Yogyakarta
- \_\_\_\_\_, “ Agar Semua Sadar Pajak “ Media Indonesia ( 30 Oktober 2007 )

***Pustaka sumber pada peraturan perundang – undangan***

- *Kitab Undang – Undang Hukum Perdata*
- *Kitab Undang\_Undang Hukum Dagang*
- *Peraturan direktorat Jendral Pajak Nomor 27/PJ/2008 tentang tata cara penyampaiaan pengadministrasiaan, serta penghapusan sanksi administrasi sehubungan dengan penyampaian surat pemberitahuan tahunan pajak penghasilan wajib pajak orang pribadi untuk tahun pajak 2007 dan sebelumnya, dan sehubungan dengan pembetulan surat pemberitahuan tahunan pajak penghasilan wajib pajak pribadi atau wajib pajak badan untuk tahun pajak sebelum tahun 2007*
- *Peraturan Menteri Keuangan Nimor 06/PMK.01/2007 tentang persyaratan menjadi kuasa hukum pajak di pengadilan pajak.*
- *Peraturan pemerintah Republik Indonesia Nomor 80 Tahun 2007 Tentang Tata Cara pelaksanaan hak dan kewajiban perpajakan berdasarkan Undang – Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang – Undang Nomor 28 Tahun 2007. Peraturan Menteri Keuangan Nomor 22/PMK.03/2008 Tentang Persyaratan serta pelaksanaan hak dan kewajiban seorang kuasa*
- *Surat edaran direktur jendral pajak Nomor SE-16/PJ/2008 Tentang Penegasan sehubungan dengan Penunjukan seorang kuasa dengan surat kuasa.*
- *Undang – Undang Nomor 28 Tahun 2007 Tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan.*
- *Undang – Undang Republik Indonesia Nomor 14 Tahun 2002 Tentang Pengadilan Pajak*

- Undang – Undang Republik Indonesia Nomor 19 Tahun 2000 *Tentang Penagihan Pajak Dengan Surat Paksa.*
- Undang –Undang Republik Indonesia Nomor 17 Tahun 1997 *Tentang Badan Penyelesaian Sengketa Pajak.*
- Undang – Undang Republik Indonesia Nomor 40 Tahun 2007 *Tentang Perseroan Terbatas*
- Undang - Undang Republik Indonesia Nomor 30 Tahun 2004 *Tentang Peraturan Jabatan Notaris*
- Undang – Undang Republik Indonesia Nomor 13 Tahun 1985 *Tentang Biaya Materai*
- Undang – Undang Republik Indonesia Nomor 28 Tahun 2004 *Tentang Yayasan.*
- Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 36 Tahun 2008 *Tentang Pajak Penghasilan*