

BAB III

PERKEMBANGAN NOMOR POKOK WAJIB PAJAK DI INDONESIA DAN PENGENAAN PAJAK PENGHASILAN BAGI KARYAWAN MENURUT UU NO. 36 TAHUN 2008

A. Perkembangan Nomor Pokok Wajib Pajak tahun 2005 – 2007

Berbagai upaya ekstensifikasi dilakukan DJP dalam rangka meningkatkan jumlah wajib pajak terdaftar untuk memiliki NPWP. Salah satu bentuk ekstensifikasi yang dilakukan oleh DJP yaitu melalui kegiatan *canvassing*. Upaya ekstensifikasi lainnya yang dilakukan DJP yaitu dengan cara “memaksa” Wajib Pajak Orang Pribadi untuk memiliki NPWP secara sistem, dengan mewajibkan kepemilikan NPWP melalui UU PPh No.36 Tahun 2008 dengan pemberlakuan diferensiasi tarif Pajak Penghasilan, yaitu adanya kenaikan tarif sebesar 20% bagi wajib pajak yang tidak mempunyai NPWP. Selain itu proses penyaringan selanjutnya berdasarkan informasi dari Pusat Data Pajak dan sistem komputerisasi pajak, DJP akan memberikan NPWP secara jabatan kepada:

- a. Pemilik tanah dan bangunan mewah;
- b. Pemilik mobil mewah;
- c. Pemilik kapal pesiar atau yacht;
- d. Pemegang saham, baik di dalam negeri maupun di luar negeri;
- e. Orang asing;
- f. Pegawai tetap yang berpenghasilan di atas PTKP; dan lain-lain, yang belum berNPWP.

Pemberian NPWP secara jabatan tersebut akan dilakukan sejak tanggal 1 September 2005. Dengan demikian diharapkan jumlah Wajib Pajak akan mencapai 10 juta Wajib Pajak pada tanggal 20 Oktober 2005. Mengacu kepada kegiatan ekstensifikasi yang dilakukan oleh pemerintah dalam menjangkau wajib pajak yang potensial untuk ber-NPWP, fungsi NPWP adalah:

1. Sebagai sarana dalam administrasi perpajakan.
2. Tanda pengenal diri atau Identitas WP dalam melaksanakan hak dan kewajiban perpajakannya.
3. Dicantumkan dalam setiap dokumen perpajakan.
4. Menjaga ketertiban dalam pembayaran pajak dan pengawasan administrasi perpajakan.

Di Indonesia komposisi pemilik NPWP dibandingkan dengan banyaknya jumlah penduduk Indonesia berdasarkan survey yang dilakukan oleh Badan Pusat Statistik Indonesia maka terjadi ketimpangan yang signifikan antar jumlah penduduk Indonesia dengan penduduk Indonesia yang terdaftar sebagai Wajib Pajak. Hal ini dapat terlihat dalam tabel berikut ini:

Tabel III.1
Jumlah Penduduk Indonesia
Indonesian Number of Population
Sumber/Source: SP (1971, 1980, 1990, 2000) dan Supas (1995, 2005)

Propinsi / Province Kabupaten / District	Tahun - Year					
	1971	1980	1990	1995	2000	2005
11. Nanggroe Aceh Darussalam	2,008,595	2,611,271	3,416,156	3,847,583	3,929,234	4,031,589
12. Sumatera Utara	6,621,831	8,360,894	10,256,027	11,114,667	11,642,488	12,450,911
13. Sumatera Barat	2,793,196	3,406,816	4,000,207	4,323,170	4,248,515	4,566,126
14. Riau	1,641,545	2,168,535	3,303,976	3,900,534	3,907,763	4,579,219
15. Jambi	1,006,084	1,445,994	2,020,568	2,369,959	2,407,166	2,635,968
16. Sumatera Selatan	3,440,573	4,629,801	6,313,074	7,207,545	6,210,800	6,782,339
17. Bengkulu	519,316	768,064	1,179,122	1,409,117	1,455,500	1,549,273
18. Lampung	2,777,008	4,624,785	6,017,573	6,657,759	6,730,751	7,116,177
19. Kep. Bangka Belitung	na	na	na	na	899,968	1,043,456
20. Kepulauan Riau	na	na	na	na	1,040,207	1,274,848
31. DKI Jakarta	4,579,303	6,503,449	8,259,266	9,112,652	8,361,079	8,860,381
32. Jawa Barat	21,623,529	27,453,525	35,384,352	39,206,787	35,724,093	38,965,440
33. Jawa Tengah	21,877,136	25,372,889	28,520,643	29,653,266	31,223,258	31,977,968

Propinsi / Province Kabupaten / District	Tahun - Year					
	1971	1980	1990	1995	2000	2005
34. DI Yogyakarta	2,489,360	2,750,813	2,913,054	2,916,779	3,121,045	3,343,651
35. Jawa Timur	25,516,999	29,188,852	32,503,991	33,844,002	34,765,993	36,294,280
36. Banten	na	na	na	na	8,098,277	9,028,816
51. Bali	2,120,322	2,469,930	2,777,811	2,895,649	3,150,057	3,383,572
52. Nusa Tenggara Barat	2,203,465	2,724,664	3,369,649	3,645,713	4,008,601	4,184,411
53. Nusa Tenggara Timur	2,295,287	2,737,166	3,268,644	3,577,472	3,823,154	4,260,294
61. Kalimantan Barat	2,019,936	2,486,068	3,229,153	3,635,730	4,016,353	4,052,345
62. Kalimantan Tengah	701,936	954,353	1,396,486	1,627,453	1,855,473	1,914,900
63. Kalimantan Selatan	1,699,105	2,064,649	2,597,572	2,893,477	2,984,026	3,281,993
64. Kalimantan Timur	733,797	1,218,016	1,876,663	2,314,183	2,451,895	2,848,798
71. Sulawesi Utara	1,718,543	2,115,384	2,478,119	2,649,093	2,000,872	2,128,780
72. Sulawesi Tengah	913,662	1,289,635	1,711,327	1,938,071	2,175,993	2,294,841
73. Sulawesi Selatan	5,180,576	6,062,212	6,981,646	7,558,368	7,159,170	7,509,704
74. Sulawesi Tenggara	714,120	942,302	1,349,619	1,586,917	1,820,379	1,963,025
75. Gorontalo	na	na	na	na	833,496	922,176
76. Sulawesi Barat	na	na	na	na	891,618	969,429
81. Maluku	1,089,565	1,411,006	1,857,790	2,086,516	1,166,300	1,251,539
82. Maluku Utara	na	na	na	na	815,101	884,142
91. Irian Jaya Barat	na	na	na	na	529,689	643,012
92. Papua	923,440	1,173,875	1,648,708	1,942,627	1,684,144	1,875,388
Total penduduk Indonesia	119,208,229	147,490,298	179,378,946	194,754,808	205,132,458	218,868,791

Sumber : Badan Pusat Statistik Indonesia

Banyaknya jumlah penduduk Indonesia pada tahun 2005 dalam tabel 3.1 diatas, jumlah penduduk Indonesia mengalami peningkatan tiap tahunnya. Pendataan yang dilakukan oleh Badan Pusat Statistik yang perhitungannya dilakukan tiap 5 (lima) tahun sekali ini menunjukkan jumlah total penduduk Indonesia. Pada tahun 2005 jumlah penduduk Indonesia mencapai 218.868.791 orang. Sedangkan jumlah

penduduk yang mempunyai NPWP pada tahun 2005 dapat terlihat dalam tabel dibawah ini:

Tabel III.2
Jumlah Penduduk Indonesia
Yang Mempunyai NPWP

TAHUN	JUMLAH
2001	2.619.467
2002	3.066.565
2003	3.484.710
2004	3.878.925
2005	4.349.766
2006	4.796.640
2007	7.123.161

Sumber : Direktorat Teknologi Informasi Perpajakan

Pada tahun 2005 jumlah penduduk yang telah terdaftar dan mempunyai NPWP berjumlah 4.349.766 orang. Jika dibandingkan dengan total penduduk Indonesia sebesar 218.868.791 orang, maka jumlah penduduk Indonesia yang terdaftar sebagai Wajib pajak dan mempunyai NPWP sangatlah sedikit. Maka terkait dengan sistem *Self Assesment* masing-masing penduduk mendaftarkan diri ke KPP untuk memperoleh NPWP. Dalam rangka program ekstensifikasi, meskipun Wajib Pajak tidak (belum) mendaftarkan diri, bagi wajib pajak yang telah memenuhi syarat untuk memiliki NPWP maka akan diberikan NPWP secara jabatan. Apabila kepada wajib pajak telah diberikan NPWP secara jabatan, maka telah menggugurkan kewajiban wajib pajak untuk mendaftarkan diri.

A.1. Sistem Perpajakan di berbagai negara

Suatu sistem yang baik adalah sistem yang pelaksanaannya mudah dimengerti dan bersahabat dengan perekonomian. Dalam artian tidak ada tambahan *cost of collection*

yang berarti dalam pelaksanaannya. Saat ini sistem perpajakan yang berlaku di negara-negara maju menerapkan *Single Identify Number* atau yang biasa disebut dengan SIN. SIN merupakan satu nomor dengan berbagai fungsi. Selama ini jika dihitung setiap orang kurang lebih memiliki 29 nomor keanggotaan. Diantaranya KTP, SIM, kartu kredit, kartu ATM, rekening bank, kartu keanggotaan klub atau restoran, Jamsostek, kartu asuransi, kartu pegawai, paspor, kartu keluarga, pelanggan PLN, PDAM, telepon baik yang fixed maupun selular, IMB, akta kelahiran atau Surat Kenal Lahir, akta pernikahan, dan lain sebagainya. Tetapi di beberapa negara, terutama negara maju, telah menerapkan *Single Identify Number*. Disana cukup dengan memiliki satu nomor yang mencerminkan aneka identitas segala transaksi menjadi mudah dan pemerintah setempat dapat mengetahui transaksi apa yang telah dilakukan oleh warga negaranya sehingga pemerintah dapat menghitung berapa jumlah harta masing-masing warga negaranya. Penamaan *Single Identify Number* di Malaysia: *MyKad*, Italia: *Codice Fiscale*, Kanada: *Social Insurance Number*, dan sebagainya. Berikut penerapan identitas tunggal di beberapa negara.

1. Italia

Di Negeri Pizza ini, setiap penduduk memiliki 16 nomor identitas tunggal mereka, yang sekaligus integral dengan kinerja ekonomi negara itu. Maka, nomornya disebut juga *Codice Fiscale*, dikeluarkan oleh Kementerian Keuangan. Format *Codice Fiscale* adalah AAABBBCCD-EEFFFFG. Tiga huruf pertama, AAA, adalah konsonan pertama nama keluarga. Lalu, BBB menunjuk nama awal. Berikutnya, CC adalah digit terakhir tahun kelahiran, D bulan kelahiran, dan EE mencerminkan tanggalnya. Empat huruf F berikutnya menunjuk kode kota kelahiran, dan huruf G terakhir jika ada atribut tertentu yang ingin ditambahkan. *Codice Fiscale* ini diberikan saat seseorang dilahirkan.

2. Australia

Pemberian identitas tunggal di Negeri Kanguru terkait upaya mencegah pengelabuan pajak. Itu sebabnya nomor identitasnya disebut *Tax File Number (TFN)*, dikeluarkan oleh *Australian Taxation Office (ATO)*. TFN ini memiliki sembilan digit angka. Dengan TFN, kantor pajak dapat mencocokkan jumlah pajak yang dibayar

dengan penghasilan yang diterima seseorang. Selain gaji, data penghasilan yang terekam dalam TFN meliputi perolehan suku bunga tabungan, deposito, obligasi dan surat-surat berharga lainnya, dividen, sumber-sumber penerimaan lain, termasuk benefit dari pemerintah.

3. Kanada

Di negeri paling aman sedunia ini, identitas tunggal disebut dengan istilah Social Insurance Number (SIN). Di sana, SIN dimulai pada 1964 yang kala itu baru mencakup Perencanaan Program Pensiun dan asuransi lainnya. Tiga tahun kemudian, 1967, Badan Penerimaan Negara (Canada Revenue Agency) mulai menggunakan nomor itu untuk laporan perpajakan. Saat ini SIN diterbitkan oleh Human Resources Development Canada. SIN di Kanada memiliki tiga kelompok nomor. Misalnya, 123-456-789. Saat ini SIN merupakan nomor identitas tunggal yang menyerupai Social Security Number di AS. SIN yang diawali angka 9 diberikan hanya untuk mereka yang tinggal sementara di Kanada, seperti para pelajar atau tenaga kerja asing. Nah, SIN untuk mereka ini juga mempunyai masa berlaku atau memiliki tanggal kedaluwarsa.

4. Perancis

Nomor identitas tunggal di sana diterbitkan oleh Institute National de la Statistique et des Etude Economiques (INSEE). Badan ini pula yang secara resmi memberikan informasi seputar kinerja ekonomi negeri itu, dan menyelenggarakan sensus yang periodik. INSEE ini didirikan pada 1946, yang merupakan penerus dari National Statistics Service (NSS) sebuah badan statistik semasa Perang Dunia II. INSEE ini menerbitkan dua nomor. Pertama, INSEE Codes, atau dikenal juga dengan sebutan COG, yang diberikan kepada unit-unit pemerintahan administratif dan memiliki delapan digit angka. Kedua, INSEE Number, yang terdiri dari 13 digit dan diberikan kepada individu. Formatnya: syymmllllllooo kk. Rinciannya: – s adalah angka 1 untuk pria, dan 2 untuk wanita. Ini untuk penduduk tetap. Untuk yang bukan penduduk tetap, kodenya 7 (pria) dan 8 (wanita). – yy untuk tahun kelahiran. – mm untuk bulan kelahiran, dengan angka 20 diberikan bagi yang bulan kelahirannya tidak diketahui. – lllll adalah kode (COG) untuk lokasi kelahiran. – ooo adalah nomor untuk

membedakan mereka yang dilahirkan pada tempat, tahun, dan bulan yang sama. – 'kk' adalah nomor kunci, setara dengan angka 97 pada nomor modulo.

5. Malaysia

Malaysia mengeluarkan identitas tunggal pada 1 Januari 2004. Mereka menyebutnya dengan istilah MyKad, kartu berwarna biru untuk mereka yang telah berusia 12 tahun. Adapun untuk yang di bawah 12 tahun berwarna merah muda yang disebut MyKid. Kartu ini juga sekaligus sebagai akta kelahiran. Nomor yang tercantum di MyKid ini akan tetap digunakan jika yang bersangkutan telah berusia 12 tahun. MyKad memiliki angka 12 digit: AABCCDDEEEF. Enam angka pertama, AABCC, menunjuk tanggal, bulan, dan tahun kelahiran. Lalu, DD tempat lahir, sementara EEE menunjukkan kelompok etnis tertentu, golongan darah, dan agama. Kemudian, satu digit terakhir, F, untuk menunjukkan pria atau wanita. Angka ganjil untuk pria dan genap bagi wanita. Di Malaysia, proyek MyKad ini merupakan kerja bersama dari lima institusi, yakni Kementerian Kesehatan, Jabatan Pendaftaran Negara, Jabatan Pengangkutan Jalan, Polis Diraja Malaysia, dan Jabatan Keimigrasian.

B. Pendaftaran Untuk Mendapatkan NPWP

Berdasarkan sistem self assessment setiap WP wajib mendaftarkan diri ke Kantor Pelayanan Pajak (KPP) atau melalui Kantor Penyuluhan dan Pengamatan Potensi Perpajakan (KP4) yang wilayah kerjanya meliputi tempat tinggal atau tempat kedudukan WP, untuk diberikan NPWP. Kewajiban mendaftarkan diri berlaku pula terhadap wanita kawin yang dikenakan pajak secara terpisah, karena hidup terpisah berdasarkan keputusan hakim atau dikehendaki secara tertulis berdasarkan perjanjian pemisahan penghasilan dan harta. Wajib Pajak Orang Pribadi Pengusaha Tertentu yang mempunyai tempat usaha berbeda dengan tempat tinggal, selain wajib mendaftarkan diri ke KPP yang wilayah kerjanya meliputi tempat tinggalnya, juga diwajibkan mendaftarkan diri ke KPP yang wilayah kerjanya meliputi tempat kegiatan usaha dilakukan. Wajib Pajak Orang Pribadi yang tidak menjalankan usaha atau pekerjaan bebas, bila sampai dengan suatu bulan memperoleh penghasilan yang

jumlahnya telah melebihi Penghasilan Tidak Kena Pajak (PTKP) setahun, wajib mendaftarkan diri paling lambat pada akhir bulan berikutnya. WP Orang Pribadi lainnya yang memerlukan NPWP dapat mengajukan permohonan untuk memperoleh NPWP.

B.1. Tatacara Pendaftaran NPWP

Untuk mendapatkan NPWP Wajib Pajak (WP) mengisi formulir pendaftaran dan menyampaikan secara langsung atau melalui pos ke Kantor Pelayanan Pajak (KPP) atau Kantor Penyuluhan dan Pengamatan Potensi Perpajakan (KP4) setempat dengan melampirkan:

- a. Untuk WP Orang Pribadi Non-Usahawan:
 1. Fotokopi Kartu Tanda Penduduk bagi penduduk Indonesia atau foto kopi paspor ditambah surat keterangan tempat tinggal dari instansi yang berwenang minimal Lurah atau Kepala Desa bagi orang asing.
- b. Untuk WP Orang Pribadi Usahawan :
 1. Fotokopi KTP bagi penduduk Indonesia atau fotokopi paspor ditambah surat keterangan tempat tinggal dari instansi yang berwenang minimal Lurah atau Kepala Desa bagi orang asing;
 2. Surat Keterangan tempat kegiatan usaha atau pekerjaan bebas dari instansi yang berwenang minimal Lurah atau Kepala Desa.
 3. Untuk WP Badan :
 4. Fotokopi akte pendirian dan perubahan terakhir atau surat keterangan penunjukkan dari kantor pusat bagi BUT;
 5. Fotokopi KTP bagi penduduk Indonesia atau fotokopi paspor ditambah surat keterangan tempat tinggal dari instansi yang berwenang minimal Lurah atau Kepala Desa bagi orang asing, dari salah seorang pengurus aktif;
 6. Surat Keterangan tempat kegiatan usaha dari instansi yang berwenang minimal Lurah atau Kepala Desa.
 7. Untuk Bendaharawan sebagai Pemungut/ Pemetong:
 8. Fotokopi KTP bendaharawan;

9. Fotokopi surat penunjukkan sebagai bendaharawan.
10. Untuk *Joint Operation* sebagai wajib pajak Pemotong/pemungut:
11. Fotokopi perjanjian kerja sama sebagai *joint operation*;
12. Fotokopi NPWP masing-masing anggota *joint operation*;
13. Fotokopi KTP bagi penduduk Indonesia atau fotokopi paspor ditambah surat keterangan tempat tinggal dari instansi yang berwenang minimal Lurah atau Kepala Desa bagi orang asing, dari salah seorang pengurus *joint operation*.
14. Wajib Pajak dengan status cabang, orang pribadi pengusaha tertentu atau wanita kawin tidak pisah harta harus melampirkan foto kopi surat keterangan terdaftar.
15. Apabila permohonan ditandatangani orang lain harus dilengkapi dengan surat kuasa khusus.

C. Pengenaan Pajak Penghasilan Bagi Karyawan

Pajak Penghasilan Pasal 21 (PPh Pasal 21) adalah pajak atas penghasilan berupa gaji, upah, honorarium, tunjangan, dan pembayaran lainnya sehubungan dengan pekerjaan atau jabatan, jasa, dan kegiatan lainnya yang dilakukan oleh Wajib Pajak orang pribadi dalam negeri.

C.1. Subjek Pajak penghasilan

Pajak Penghasilan (PPh) dikenakan terhadap orang pribadi dan badan, berkenaan dengan penghasilan yang diterima atau diperoleh selama satu tahun pajak.

- Subjek Pajak Penghasilan:
Subjek PPh adalah orang pribadi; warisan yang belum terbagi sebagai satu kesatuan, menggantikan yang berhak; badan; dan bentuk usaha tetap (BUT). Subjek Pajak terdiri dari Subjek Pajak Dalam Negeri dan Subjek Pajak Luar Negeri.

C.2. Objek Pajak Penghasilan

Ketentuan mengenai penghasilan ini secara umum diatur dalam satu pasal saja yaitu Pasal 4 yang kemudian dipecah dalam tiga ayat. Ayat pertama berbicara mengenai penghasilan secara umum yang merupakan objek dari Pajak Penghasilan. Ayat kedua memberikan kewenangan kepada Pemerintah untuk mengatur pengenaan Pajak Penghasilan yang bersifat final terhadap beberapa jenis penghasilan tertentu. Ayat terakhir mengatur mengenai jenis-jenis penghasilan yang bukan merupakan objek pajak. Dengan demikian, secara umum, dalam Pajak Penghasilan dikenal tiga jenis penghasilan yaitu penghasilan yang dikenakan pajak secara umum, penghasilan yang dikenakan pajak secara final dan penghasilan yang bukan merupakan objek pajak.

C.3. Pemotong PPh Pasal 21

Pihak yang wajib melakukan pemotongan, penyetoran, dan pelaporan PPh Pasal 21 adalah pemberi kerja, bendaharawan Pemerintah, badan, bentuk usaha tetap, yayasan, perusahaan dan penyelenggara kegiatan, yang membayar gaji, upah, honorarium, tunjangan, dan pembayaran lain dengan nama dan dalam bentuk apapun, sebagai imbalan sehubungan dengan pekerjaan atau jasa, serta dana pensiun, badan penyelenggara Jaminan Sosial Tenaga Kerja, dan badan-badan lain yang membayar uang pensiun dan Tabungan Hari Tua atau Jaminan Hari Tua. Dikecualikan sebagai pemotong pajak adalah organisasi Internasional yang tercantum dalam lampiran Keputusan Menteri Keuangan Nomor 649/ KMK.04/1 994 jo. Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-13/PJ.4/1995, sehingga tidak berkewajiban memotong PPh Pasal 21. Dengan demikian, bagi Wajib Pajak orang pribadi dalam negeri (staf Jokal) yang menerima atau memperoleh penghasilan sehubungan dengan pekerjaan, jasa, dan kegiatan pada organisasi internasional tersebut wajib membayar sendiri pajak yang terutang dalam tahun berjalan dan melaporkan penghasilannya dengan mengisi SPT Tahunan PPh Orang Pribadi apabila seluruh penghasilannya melebihi Penghasilan Tidak Kena Pajak (PTKP).

C.4. Penerima Penghasilan yang dipotong PPh Pasal 21

Penerima penghasilan yang dipotong PPh Pasal 21 adalah:

1. Pegawai Tetap termasuk anggota dewan komisaris dan anggota dewan pengawas yang secara teratur terus menerus ikut mengelola kegiatan perusahaan secara langsung.
2. Tenaga Lepas, yaitu orang pribadi yang bekerja pada pemberi kerja yang hanya menerima imbalan apabila orang pribadi yang bersangkutan bekerja.
3. Penerima Pensiun
4. Penerima Honorarium
5. Penerima Upah, yaitu orang pribadi yang menerima upah harian, upah mingguan, upah borongan, atau upah satuan.
6. Orang pribadi lainnya yang menerima atau memperoleh penghasilan sehubungan dengan pekerjaan atau jabatan, jasa, dan kegiatan dan Pemetong Pajak.

C.5. Tarif PPh Pasal 21

Tarif pajak yang diterapkan atas Penghasilan Kena Pajak bagi Wajib Pajak orang pribadi dalam negeri sesuai pada pasal 17 ayat 1(a) adalah sebagai berikut:

Tabel III.3.
Tarif Pajak Progresif Bagi Wajib Pajak Orang Pribadi
dalam Negeri Menurut UU PPh No.36 tahun 2008

Lapisan Penghasilan Kena Pajak	Tarif Pajak
sampai dengan Rp 50.000.000,00 (lima puluh juta rupiah)	5% (lima persen)
di atas Rp 50.000.000,00 (lima puluh juta rupiah) sampai dengan Rp 250.000.000,00 (dua ratus lima puluh juta rupiah)	15% (lima belas persen)
Lapisan Penghasilan Kena Pajak Tarif Pajak di atas Rp 250.000.000,00 (dua ratus lima puluh juta rupiah) sampai dengan Rp 500.000.000,00 (lima ratus juta rupiah)	25% (dua puluh lima persen)
di atas Rp 500.000.000,00 (lima ratus juta rupiah)	30% (tiga puluh persen)

C.6. Hak dan Kewajiban Pemotong Pajak

Hak dan kewajiban pemotong pajak adalah:

1. Mendaftarkan diri ke KPP atau Kantor Penyuluhan dan Pengamatan Pajak setempat.
2. Mengambil sendiri formulir-formulir yang diperlukan dalam rangka pemenuhan kewajiban perpajakannya pada KPP atau Kantor Penyuluhan dan Pengamatan Potensi Perpajakan setempat.
3. Wajib menghitung memotong, dan menyetorkan PPh Pasal 21 yang terutang untuk setiap bulan takwim.
4. Apabila dalam satu bulan takwim terjadi kelebihan penyetoran PPh Pasal 21, maka kelebihan tersebut dapat diperhitungkan dengan PPh Pasal 21 yang terutang pada bulan berikutnya dalam tahun takwim yang bersangkutan.
5. Memberikan bukti pemotongan PPh Pasal 21 baik diminta maupun tidak pada saat dilakukannya pemotongan pajak kepada orang pribadi bukan sebagai pegawai tetap, penerima uang tebusan pensiun, penerima JHT/THT, penerima uang pesangon, dan penerima dana pensiun.
6. Memberikan Bukti Pemotongan PPh Pasal 21 Tahunan kepada pegawai tetap, termasuk penerima pensiun bulanan, dengan menggunakan formulir yang ditentukan oleh DJP dalam waktu 2 (dua) bulan setelah tahun takwim berakhir.
7. Apabila pegawai tetap berhenti bekerja atau pensiun pada bagian tahun takwim, maka Bukti Pemotongan diberikan oleh pemberi kerja selambat-lambatnya 1(satu) bulan setelah pegawai yang bersangkutan berhenti bekerja atau pensiun.
8. Dalam 2 bulan setelah tahun takwim berakhir, Pemotong Pajak berkewajiban menghitung kembali PPh Pasal 21 terutang oleh pegawai tetap dan penerima pensiun bulanan menurut tarif Pasal 17 Undang-undang PPh.
9. Apabila jumlah pajak yang terutang sebagaimana dimaksud dalam angka 8 lebih besar dan jumlah pajak yang telah dipotong, kekurangannya dipotongkan dan pembayaran gaji pegawai yang bersangkutan untuk bulan pada waktu dilakukannya penghitungan kembali.

10. Apabila jumlah pajak yang terutang sebagaimana dimaksud dalam angka 8 lebih rendah dan jumlah pajak yang telah dipotong. kelebihannya diperhitungkan dengan pajak yang terutang atas gaji untuk bulan pada waktu dilakukannya penghitungan kembali..
11. Pada prinsipnya UU PPh tidak mengatur mekanisme pemusatan (sentralisasi) pemotongan, penyetoran dan pelaporan PPh Pasal 21, dengan demikian setiap Pemotong Pajak (pusat atau cabang) wajib menyampaikan SPT Tahunan PPh Pasal 21 ke KPP tempat Pemotong Pajak terdaftar atau Kantor Penyuluhan dan Pengamatan Potensi Perpajakan setempat.
12. Dalam hal jumlah PPh Pasal 21 yang terutang dalam satu tahun takwim lebih kecil dan PPh Pasal 21 yang telah di setor, kelebihan tersebut diperhitungkan dengan PPh Pasal 21 yang terutang untuk bulan pada waktu dilakukannya penghitungan tahunan, dan jika masih ada sisa kelebihan. maka diperhitungkan untuk bulan- bulan lainnya dalam tahun berikutnya.

C.7. Hak dan kewajiban Penerima Penghasilan yang Dipotong PPh Pasal 21

Hak dan kewajiban penerima penghasilan yang di potong pajak adalah :

- a. Menyerahkan surat pernyataan kepada pemotong Pajak yang menyatakan, jumlah tanggungan keluarga pada permulaan tahun takwim.
- b. Menyerahkan bukti pemotongan PPh Pasal 21 kepada:
 1. pemotong pajak kantor cabang baru dalam hal yang bersangkutan dipindahtugaskan:
 2. pemotongan pajak tempat kerja yang baru dalam hal yang bersangkutan pindah kerja:
 3. pemotong pajak dana pensiun dalam hal yang bersangkutan mulai mencari pensiun dalam tahun berjalan.
- c. Apabila peughasilan neto tidak melebihi jumlah Penghasilan Tidak Kena Pajak (PTKP) tidak wajib menyampaikan SPT Masa PPh Pasal 25 dan SPT Tahunan PPh.

- d. Penerima penghasilan yang tidak menjalankan usaha atau pekerjaan bebas, apabila sampai dengan suatu bulan memperoleh penghasilan yang jumlahnya telah melebihi PTKP setahun, wajib mendaftarkan diri untuk memperoleh NPWP paling lambat pada akhir bulan berikutnya.
- e. Penerima penghasilan sebagai Wajib Pajak, wajib mengisi dan menyampaikan Surat Pemberitahuan (SPT).
- f. Penerima penghasilan yang diwajibkan untuk mempunyai NPWP, sepanjang tidak menjalankan usaha atau melakukan pekerjaan bebas dan hanya menerima penghasilan dan satu pemberi kerja, tidak diwajibkan untuk menyampaikan SPT Masa PPh Pasal 25. Dengan demikian, pegawai tersebut hanya diwajibkan untuk menyampaikan SPT Tahunan PPh orang pribadi.
- g. jumlah PPh Pasal 21 yang telah dipotong oleh Pemotong Pajak merupakan kredit pajak bagi penerima penghasilan yang dikenakan pemotongan untuk tahun pajak yang bersangkutan, kecuali PPh Pasal 21 yang bersifat final.

D. Gambaran SE-59/PJ/2008 Tentang Pemberian NPWP bagi Karyawan

Berikut ini isi dari SE-59/PJ/2008 yang merupakan aturan yang memberitahukan diberlakukannya amendemen Undang-Undang Pajak Penghasilan yang akan mulai berlaku pada 1 Januari 2009 dan sejalan dengan program pemberian NPWP melalui kegiatan Ekstensifikasi Wajib Pajak Orang Pribadi, yaitu:

1. Sesuai dengan Pasal 2 ayat (1) Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, setiap Wajib Pajak yang telah memenuhi persyaratan subjektif dan objektif sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan 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.
2. Dalam rangka pelayanan kepada Wajib Pajak, Direktorat Jenderal Pajak secara proaktif mendorong masyarakat yang telah memenuhi syarat untuk

mendaftarkan diri dan memperoleh NPWP secara mudah antara lain melalui kegiatan Ekstensifikasi Wajib Pajak Orang Pribadi.

3. Berdasarkan Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-16/PJ/2007 tanggal 25 Januari 2007, diatur bahwa pemberian NPWP Wajib Pajak Orang Pribadi dapat dilakukan melalui Pemberi Kerja/Bendaharawan Pemerintah.
4. Dalam amendemen Undang-Undang Pajak Penghasilan diatur hal-hal sebagai berikut :
 - a. Bagi Orang Pribadi dalam negeri yang telah berusia 21 (dua puluh satu) tahun dan belum memiliki NPWP yang bertolak ke luar negeri wajib membayar Fiskal Luar Negeri.
 - b. Bagi Karyawan/Pegawai yang belum memiliki, NPWP dikenakan PPh Pasal 21 dengan tarif 20% lebih tinggi dibandingkan tarif normal yang berlaku.
5. Berkenaan dengan hal-hal tersebut diatas, Kantor Pelayanan Pajak diminta untuk :
 - a. Secara aktif mensosialisasikan kebijakan substansi amendemen Undang-undang Pajak Penghasilan khususnya mengenai perlakuan berbeda terhadap orang pribadi yang memiliki dan tidak memiliki NPWP baik secara langsung maupun melalui media.
 - b. Secara khusus menyampaikan surat pemberitahuan kewajiban kepemilikan NPWP kepada seluruh Pemberi Kerja/Bendahara Pemerintah di wilayah kerjanya (contoh surat terlampir).
 - c. Data yang disampaikan oleh Pemberi Kerja/Bendahara Pemerintah harus segera ditindaklanjuti untuk diberikan NPWP sesuai prosedur yang diatur dalam Peraturan Dirjen Pajak Nomor PER-16/PJ/2007 tanggal 25 Januari 2007.
6. Dalam hal Pemberi Kerja/Bendahara Pemerintah belum melengkapi seluruh fisik fotokopi KTP/Identitas karyawan/pegawainya, penerbitan NPWP tetap dilakukan sepanjang data nomor KTP/Noppon karyawan/pegawainya dapat diperoleh.

7. Berkenaan dengan belum lengkapnya fotokopi KTP, KPP Lokasi tetap berkewajiban melengkapi fotokopi KTP untuk disatukan dengan berkas Wajib Pajak sebelum disampaikan ke KPP Domisili.
8. Pemberian NPWP dilakukan terhadap seluruh Karyawan/Pegawai yang sudah memenuhi syarat dan belum memiliki NPWP.



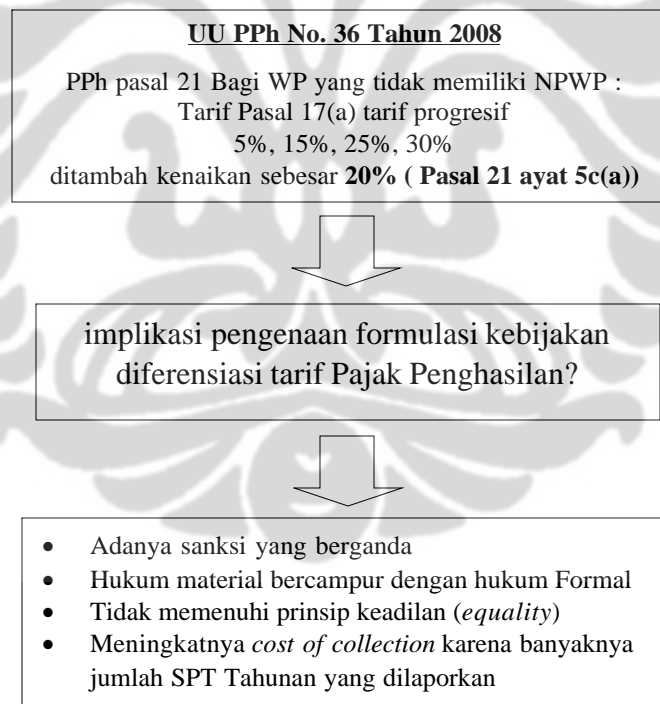
BAB IV

**ANALISIS FORMULASI KEBIJAKAN DIFERENSIASI TARIF PAJAK
PENGHASILAN BAGI KARYAWAN YANG TIDAK MEMILIKI NOMOR
POKOK WAJIB PAJAK (SUATU KAJIAN ATAS IMPLIKASI
UU PPh No.36 TAHUN 2008)**

**Analisis implikasi peneanaan formulasi kebijakan diferensiasi tarif Pajak
Penghasilan bagi karyawan yang tidak memiliki Nomor Pokok Wajib Pajak**

Sebelum menganalisis lebih lanjut mengenai implikasi peneanaan formulasi kebijakan diferensiasi tarif Pajak Penghasilan bagi karyawan yang tidak memiliki Nomor Pokok Wajib Pajak, peneliti terlebih dahulu memetakan alur pemikiran analisis diferensiasi tarif pajak penghasilan melalui gambar berikut ini:

Gambar IV.1



**Alur Pemikiran implikasi peneanaan formulasi kebijakan diferensiasi tarif
Pajak Penghasilan bagi karyawan yang tidak mempunyai NPWP**

Sumber : Diolah oleh peneliti

Berbagai upaya telah dilakukan oleh Direktorat Jenderal Pajak untuk mengoptimalkan penerimaan pajak negara salah satunya adalah ekstensifikasi pajak yang difokuskan kepada Wajib Pajak melalui pemberian NPWP. Pemberian NPWP dilakukan secara berkesinambungan oleh Direktorat Jenderal Pajak melalui berbagai macam program ekstensifikasi tiap tahunnya. Hal ini bertujuan untuk menambah jumlah wajib pajak terdaftar sehingga cakupan pajak (*Tax coverage*) menjadi lebih luas kemudian terjadi peningkatan penerimaan pajak negara. Sebagaimana dikatakan oleh Sumihar Petrus Tambunan, selaku Direktur Potensi Kepatuhan Direktorat Jenderal Pajak,

”Prinsip Perpajakan yaitu semakin luas pembayar pajak (*Taxpayer*) maka cakupan basis perpajakannya (*Tax Coverage*) akan semakin luas sehingga semakin kokoh. Kalau sedikit *Taxpayer*-nya maka negara kita akan cepat goyah” (wawancara dengan Sumihar Petrus Tambunan, 3 November 2008).

Kegiatan ekstensifikasi telah dilakukan sejak tahun 2001, pada saat itu Direktorat Jenderal Pajak memberikan wewenang kepada masing-masing Kantor Pelayanan Pajak untuk melakukan ekstensifikasi wajib pajak. Sementara itu Direktorat Jenderal Pajak bersikap pasif menunggu hasil ekstensifikasi dari kantor pelayanan pajak. Kegiatan ekstensifikasi yang telah dilaksanakan oleh masing-masing Kantor Pelayanan Pajak (KPP) menunjukkan jumlah Wajib Pajak yang telah memiliki NPWP hanya saja jika dibandingkan dengan jumlah penduduk Indonesia, jumlah tersebut masih jauh dari apa yang diharapkan.

Hal ini memicu ketimpangan antara jumlah penduduk Indonesia yang mempunyai NPWP dengan penduduk yang tidak mempunyai NPWP. Direktur Jenderal Pajak menyatakan berdasarkan data yang dimiliki oleh Direktorat Jenderal Pajak rendahnya jumlah Wajib Pajak yang terdaftar terlihat perbandingan potensi pajak yang masih tinggi dan wajib pajak terdaftar yang masih sedikit. Bandingkan dengan wajib pajak yang belum memiliki NPWP, seperti dalam pernyataan Sumihar Petrus Tambunan di bawah ini

”Nah Wajib Pajak itu dimulai dari identitas tapi sekarang umpamakan tahun 2001 kita punya Wajib Pajak 3juta, padahal penduduk kita mencapai

200jutaan dan yang berpenghasilan diatas PTKP lebih dari 10%-15% kira-kira penduduk kita sebesar 15 jutaan orang” (wawancara dengan Sumihar Petrus Tambunan, 3 November 2008).

Penambahan jumlah Wajib Pajak terdaftar sampai dengan saat ini masih terbentur pada keinginan masyarakat yang sangat rendah dalam membuat NPWP. Hal ini tentu saja sangat berpengaruh pada peningkatan jumlah Wajib Pajak terdaftar karena seluruh pembuatan NPWP diserahkan pada partisipasi aktif masyarakat. Kondisi tersebut mengakibatkan penerimaan negara dari sektor pajak belum optimal, sehingga perlu dilakukan optimalisasi penerimaan pajak, optimalisasi penerimaan pajak dilakukan dengan ekstensifikasi (menambah jumlah Wajib Pajak Terdaftar) melalui perubahan Undang-Undang Pajak Penghasilan No.36 Tahun 2008 yang di dalamnya terkandung perubahan ketentuan tarif Pajak Penghasilan yaitu dengan diferensiasi tarif Pajak Penghasilan yang signifikan. Perubahan yang dimaksud adalah:

Tabel IV.1
Diferensiasi Tarif Pemotongan/Pemungutan Pajak Penghasilan
(Berdasarkan Ketentuan UU No. 36 Tahun 2008)

Jenis Pajak Penghasilan	Tarif Pemotongan / Pemungutan
Bagi WP penerima penghasilan yang dikenai pemotongan PPh Pasal 21 yang tidak mempunyai NPWP	dikenai pemotongan 20% lebih tinggi dari tarif normal.
Bagi WP menerima penghasilan yang dikenai pemotongan PPh Pasal 23 yang tidak mempunyai NPWP	dikenai pemotongan 100% lebih tinggi dari tarif normal.
Bagi WP yang dikenai pemungutan PPh Pasal 22 yang tidak mempunyai NPWP	dikenakan pemungutan 100% lebih tinggi dari tarif normal.

Pada tabel IV.1 dijelaskan perubahan diferensiasi tarif pemotongan dan pemungutan Pajak Penghasilan yang signifikan. Untuk Pajak Penghasilan pasal 21 bagi Wajib Pajak yang tidak mempunyai NPWP akan dikenakan tambahan sebesar 20% terhadap penghasilan. Sedangkan untuk penghasilan Pasal 23 akan dikenakan

kenaikan sebesar 100%. Hal ini merupakan bentuk lain dari program ekstensifikasi yang dilakukan oleh Direktorat Jenderal Pajak. Hal ini sesuai dengan pernyataan Sumihar Petrus Tambunan yaitu

” Kita sudah menghimbau-menghimbau terus misalnya untuk rekening bank, telkom, supaya mereka membuat NPWP. Itu kesannya untuk kepentingan eksekutif atau pemerintah padahal NPWP itu sebenarnya kepentingan warga negara sebagai identitasnya untuk bayar pajak nah karena ini begitu terus tidak ada perkembangan sekarang kita mau menerapkan bahwa NPWP itu kepentingan Wajib Pajak bagai mana caranya ya kita bikin diferensiasi tarif, karena selama ini ada kesan sepertinya kita kurang kurang sensitive terhadap mereka- mereka yang tidak patuh” (wawancara dengan Sumihar Petrus Tambunan, 3 November 2008).

Berdasarkan pernyataan Sumihar Petrus Tambunan tersebut peneliti menyimpulkan bahwa filosofi dikeluarkannya diferensiasi tarif Pajak Penghasilan merupakan salah satu upaya pemerintah khususnya Direktorat Jenderal Pajak untuk menjaring wajib pajak lebih luas lagi. Adanya kegiatan ekstensifikasi yang pernah dijalankan kurang efektif dalam menjaring wajib pajak baru sehingga kesan yang terlihat selama ini pemerintah kurang sensitif terhadap mereka-mereka yang tidak patuh. Sehingga hal ini memicu penegakan hukum pajak yang konsisten sebagai landasan untuk meningkatkan ekstensifikasi pajak.

Dalam rangka pelaksanaan hukum pajak yang konsisten sesuai dengan Undang-undang merupakan cara agar ketentuan hukum perpajakan ditaati oleh wajib pajak. Dengan adanya konsistensi dalam hukum dapat diharapkan bahwa kepatuhan Wajib Pajak muncul bukan karena aspek paksaan dan berbagai ancaman seperti sanksi, pidana maupun kenaikan yang kesemuanya sudah tercangkup dalam Undang-undang KUP. Melainkan karena adanya kesadaran (*Voluntary Compliance*) hanya saja penegakan hukum ini tidak menunggu sampai kesadaran tersebut muncul, justru untuk menciptakan kesadaran dan mencegah untuk terjadinya pelanggaran terhadap hukum pajak. Selain itu agar penegakan hukum pajak dapat berjalan efektif diperlukan seperangkat sanksi dan alat pemaksa yang mendidik dan menimbulkan

rasa jera bagi yang melanggarnya. Dikeluarkannya kebijakan diferensiasi tarif pajak penghasilan Sumihar Petrus Tambunan mendefinisikan diferensiasi tarif pajak penghasilan sebesar 20% sebagai:

“ NPWP itu kepentingan Wajib Pajak bagai mana caranya ya kita bikin diferensiasi tarif, karena selama ini ada kesan sepertinya kita kurang sensitive terhadap mereka- mereka yang tidak patuh. Kita terlalu toleransi, mereka- mereka yang patuh merasa kami saja yang di kejar-kejar terus. Hal ini sama saja berburu di kebun binatang. Paradigmanya kalau dia mau bayar normal ya sudah punya NPWP, tapi kalau tidak dia harus terkena tambahan 20%”(wawancara dengan Sumihar Petrus Tambunan, 3 November 2008).

Berdasarkan pernyataan diatas Sumihar Petrus Tambunan mendefinisikan diferensiasi tarif sebesar 20% merupakan tambahan tarif karena adanya ketidak patuhan oleh wajib pajak. Tambahan tarif tersebut bukanlah termasuk kedalam sanksi, tetapi pilihan karena tidak patuh. Kemudian Sumihar Petrus Tambunan juga menjelaskan untuk penduduk yang tidak ber-NPWP secara sengaja menurut Undang-undang KUP merupakan tindak pidana, hukuman terberat adalah penjara. Hanya saja penduduk yang tidak mempunyai NPWP jumlahnya tidak sedikit. Sehingga diferensiasi tarif merupakan pilihan yang ditawarkan oleh Direktorat Jenderal Pajak untuk mempunyai NPWP atau tidak. Seperti yang dikutip dari pernyataan Sumihar Petrus Tambunan di bawah ini

” Karena menurut UU KUP mereka-mereka yang tidak ber-NPWP secara sengaja itu adalah tindak pidana. Hanya saja jika itu dipidanakan maka ada berapa orang yang akan dipenjara? padahal ini semua sudah berlaku semenjak tahun 1983. jadi kita ambil jalan yang paling bijak kalau dipidanakan maka mau dikemanakan orang segitu banyaknya. Maka kita kasih kesempatan. Kalau mau NPWP tarif normal kalau tidak 20%. Termasuk lagi PPh pasal 23 sebesar 100% jika dia sudah mempunyai penghasilan dari jasanya” (wawancara dengan Sumihar Petrus Tambunan, 3 November 2008).

Masih mengenai definisi diferensiasi tarif pajak penghasilan, peneliti melakukan wawancara dengan Eddy Mangkuprawira selaku Ketua Yayasan Lembaga Hukum

Pajak Indonesia (YLHPI) dan Staff pengajar di Universitas Indonesia. Beliau mengidentifikasi status kenaikan diferensiasi tarif sebesar 20%. Sebagai berikut:

” Jadi hal ini terkait juga dengan PPh Pasal 21 yaitu kenaikan sebesar 20%, 22 dan 23 masing-masing sebesar kenaikan 100%. Jadi disini saya berpendapat memang adanya besaran tarif yang lebih tinggi bagi yang tidak ber NPWP untuk 3 jenis pungutan/potongan Pajak Penghasilan ini pada dasarnya itu adalah sanksi administrasi” (wawancara dengan Eddy Mangkuprawira, 27 November 2008).

Berdasarkan kutipan pendapat Eddy Mangkuprawira di atas terdapat perbedaan pendapat antara Sumihar Petrus Tambunan dengan Eddy Mangkuprawira mengenai pendefinisian diferensiasi tarif pajak penghasilan. Eddy Mangkuprawira mengatakan bahwa diferensiasi tarif pajak penghasilan sebesar 20% merupakan sanksi administrasi. Sedangkan Sumihar Petrus Tambunan mengemukakan diferensiasi tarif sebesar 20% merupakan tambahan tarif karena adanya ketidakpatuhan oleh wajib pajak. Mengenai kenaikan sebesar 20% merupakan sanksi administrasi yang seharusnya timbul dalam Undang-undang KUP. Menurut Eddy Mangkuprawira bentuknya yang berupa kenaikan sebesar 20% merupakan *punishment* bagi orang yang tidak mempunyai NPWP. Karena sifat dari sanksi itu memberikan hukuman (*punishment*). Ada pemberlakuan hukuman karena sebagai bentuk sebab-akibat dari konsekuensi ketidak patuhan. Seperti dalam pernyataan Eddy Mangkuprawira sebagai berikut

”Itu bukan lah toleransi ketidakpatuhan, istilahnya adalah *punishment* untuk orang yang tidak memiliki NPWP. Dalam UUD 1945 pasal 23a menerangkan bahwa pajak dan pungutan lain yang bersifat massal diatur oleh UUD, intinya pajak mengatur subjek, objek dan berapa tarif pajak terhadap Wajib Pajak yang telah memenuhi persyaratan yang subjektif dan objektif” (wawancara dengan Eddy Mangkuprawira, 27 November 2008).

Adanya perbedaan pendefinisian mengenai sanksi atau bukan sanksi yang mendasar justru dalam pendefinisian yang tercantum dalam Undang-undang. Seharusnya ketentuan Undang-Undang tidak boleh memberikan keragu-raguan. Hal

ini dikarenakan Undang-Undang diterapkan secara konsekuen untuk keadaan yang sama secara terus menerus. Sehingga Undang-Undang harus disusun sedemikian rupa kemudian tidak memberikan peluang kepada siapapun untuk memberikan interpretasi lain daripada yang dikehendaki oleh pembuat Undang-Undang. Untuk tujuan ini Rochmat Soemitro dalam bukunya Pajak Ditinjau dari Segi Hukum menjelaskan dalam penyusunan Undang-undang perlu memperhatikan beberapa faktor yaitu:

1. Materi objek, mengenai materi/objek harus diuraikan secara jelas dan tegas, yang tidak menimbulkan keragu-raguan dan tidak memberikan kesempatan kepada pihak manapun untuk memberikan interpretasi lain. Penggunaan bahasa dan cara menguraikan mempunyai pengaruh yang sangat besar terhadap kejelasan dan kepastian hukum. Orang yang kurang menguasai bahasa dan tidak mempunyai sistem tertentu, tidak mungkin memberikan uraian secara tepat dan jelas.
2. Subjek, subjek harus menyebutkan secara tegas mengenai sifat, tempat, ciri-ciri, dan waktu sehingga tidak ditafsirkan lain. Jika ditafsirkan lain, maka akan terjadi objek atau subjek yang tidak tercakup dalam definisi itu mungkin dapat termasuk didalamnya, misalnya dengan jalan interpretasi analogis. Hal ini berakibat bahwa pihak-pihak yang semula tidak akan dikenakan pajak, menjadi pihak yang dikenakan pajak.
3. Pendefinisian, ada pendefinisian secara luas dan pendefinisian secara sempit. Pendefinisian secara sempit lebih memberikan kepastian hukum, karena menggunakan cara yang limitatif. Hanya yang disebut saja yang termasuk dalam ruang lingkup peraturan perundang-undangan.
4. Penyempitan/ perluasan, penyempitan atau perluasan materi sama sekali tidak dibenarkan jika dilakukan dengan peraturan yang lebih rendah dari Undang-Undang atau dilakukan dalam memori penjelasan.
5. Ruang lingkup, daya mengikat dari suatu ketentuan Undang-Undang tidak saja ditentukan oleh materinya, tetapi juga oleh tempat dan waktu. Pada umumnya Undang-Undang negara berlaku untuk seluruh wilayah negara, tetapi adakalanya suatu ketentuan Undang-Undang hanya berlaku untuk sebagian wilayah negara.
6. Penggunaan bahasa hukum dan penggunaan istilah yang baku (Soemitro 6-13).

Selain itu menurut Mansury prinsip utama yang harus dirumuskan dalam Undang-Undang harus bersifat sederhana. kesederhanaan pernyataan dalam Undang-Undang akan menurunkan tingkat pelanggaran dan maksud yang terkandung di dalamnya akan terlihat dengan jelas. Dalam pelaksanaannya sistem perpajakan selalu berkaitan dengan kehidupan masyarakat yang terus berkembang, maka peraturan juga harus luwes (fleksibel), artinya dapat menampung perkembangan yang ada dalam masyarakat. Undang-Undang pajak membutuhkan hukum pajak untuk mengatur pelaksanaannya.

Pada pelaksanaannya Hukum pajak mengatur hubungan antara pemerintah (fiskus) selaku pemungut pajak dengan wajib pajak. Jika memperhatikan isi materinya, Hukum pajak sebenarnya dibedakan menjadi:

1. Hukum pajak materiil, yang memuat norma-norma yang menerangkan keadaan, perbuatan, peristiwa hukum yang dikenakan pajak (objek-objek), siapa yang dikenakan pajak (subjek), berapa besar pajak yang dikenakan, segala sesuatu tentang timbul dan hapusnya utang pajak, dan hubungan hukum antara pemerintah dan Wajib Pajak. Saat ini hukum pajak materiil yaitu Undang-Undang Pajak Penghasilan No. 36 Tahun 2008.
2. Kemudian hukum pajak formal, yang memuat bentuk/tata cara untuk mewujudkan hukum pajak materiil menjadi kenyataan, hukum pajak formal ini memuat, antara lain:
 - a. Tata cara penetapan utang pajak
 - b. Hak-hak fiskus untuk mengawasi Wajib Pajak mengenai keadaan, perbuatan, dan peristiwa yang dapat menimbulkan hutang pajak.
 - c. Kewajiban Wajib Pajak sebagai contoh penyelenggaraan pembukuan/pencatatan, dan hak-hak Wajib Pajak mengajukan keberatan dan banding. Bentuk dari hukum pajak formal Undang-Undang No. 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata cara Perpajakan (Waluyo 11).

Undang-undang Pajak Penghasilan yang merupakan hukum pajak materiil yang didalamnya terkandung norma-norma yang menerangkan keadaan, perbuatan, peristiwa hukum yang dikenakan pajak (objek-objek), siapa yang dikenakan pajak

(subjek), berapa besar pajak yang dikenakan, segala sesuatu tentang timbul dan hapusnya utang pajak, dan hubungan hukum antara pemerintah dan Wajib Pajak. Terkait dengan hukum pajak materiil dan formal Eddy Mangkuprawira menjelaskan diferensiasi tarif pajak penghasilan ketentuannya

”Dalam UU KUP sudah diatur, tinggal Dirjen Pajak mau melaksanakan atau tidak secara administratif/pemungutan pajak secara Undang-Undang yang telah memberikan kewenangan begitu besarnya kepada Dirjen Pajak. Sudah ada ketentuan yang seperti itu, malah mengapa ketentuan yang bersifat hukum material terkandung suatu sanksi-sanksi yang sebenarnya merupakan ketentuan hukum formal. Itulah inti pembahasannya menurut saya. Jadi tidak boleh bergabung dalam ketentuan material dalam tarif misalnya didalamnya ada terkandung unsur sanksi” (wawancara dengan Eddy Mangkuprawira, 27 November 2008).

Maksud dari pernyataan Eddy Mangkuprawira mengenai pernyataan diatas dalam Undang-undang KUP sebenarnya sudah ada ketentuan yang mengatur mengenai kewajiban untuk mendaftarkan diri kepada Direktorat Jenderal Pajak apabila wajib pajak tersebut sudah memenuhi persyaratan subjektif dan objektif. Seperti kutipan Undang-undang KUP No. 28 Tahun 2007 dalam pasal 2 yaitu (a) Setiap Wajib Pajak yang telah memenuhi persyaratan subjektif dan objektif sesuai dengan ketentuan peraturan 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. (b) Setiap Wajib Pajak sebagai Pengusaha yang dikenai pajak berdasarkan Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai 1984 dan perubahannya, wajib melaporkan usahanya pada kantor Direktorat Jenderal Pajak yang wilayah kerjanya meliputi tempat tinggal atau tempat kedudukan Pengusaha, dan tempat kegiatan usaha dilakukan untuk dikukuhkan menjadi Pengusaha Kena Pajak.

Selain itu dalam Undang-undang KUP juga sudah mencakup sanksi karena adanya kesengajaan untuk tidak mendaftarkan diri untuk diberikan NPWP. Dalam Undang-

undang KUP No. 28 Tahun 2007 terdapat pasal 39 yang menjelaskan sanksi tersebut. Yaitu ayat (1) Setiap orang yang dengan sengaja (a) tidak mendaftarkan diri untuk diberikan Nomor Pokok Wajib Pajak atau tidak melaporkan usahanya untuk dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak sehingga dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara dipidana dengan pidana penjara paling singkat 6 (enam) bulan dan paling lama 6 (enam) tahun dan denda paling sedikit 2 (dua) kali jumlah terutang yang tidak atau kurang dibayar dan paling banyak 4 (empat) kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar.

Pada pasal 39 ada unsur pidana jika seseorang dengan sengaja tidak mendaftarkan diri untuk kemudian diberikan NPWP dapat dipidana penjara paling singkat 6 (enam) bulan dan paling lama 6 (enam) tahun penjara dan denda paling sedikit 2 (dua) kali jumlah terutang yang tidak atau kurang dibayar dan paling banyak 4 (empat) kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar. Pasal-pasal yang telah dijelaskan diatas semuanya terkandung di dalam UU KUP. Pajak secara Undang-Undang memberikan kewenangan begitu besarnya kepada Dirjen Pajak. Tidak seharusnya ketentuan yang bersifat hukum material terkandung suatu sanksi-sanksi yang sebenarnya merupakan ketentuan hukum formal. Hal ini dipertegas dengan pernyataan Mansury dibawah ini

”Jadi 20% persen itukan kenaikan pajak. Kenaikan pajak adalah pajak yang menurut Undang-Undang dasar Pajak itu dipungut melalui Undang-Undang jadi kalau tidak ada dalam Undang-undang tindakan seperti itu, itu tidak konstitusional. Itu yang terpenting. Tidak ada undang-undang pajak penghasilan untuk menentukan sanksi. Sanksi itu terdapat oleh Undang-Undang KUP” (wawancara dengan Mansury, 26 November 2008).

Sedangkan diferensiasi tarif yang terkandung dalam Undang- Undang Pajak Penghasilan No. 36 Tahun 2008 didalamnya ada unsur sanksi yang melekat dalam tarif pajak penghasilan yaitu berupa kenaikan sebesar 20%. Sesuai dengan pendapat Waluyo diatas, hukum pajak materiil dan formil seharusnya terpisah keduanya memiliki penyekat yang satu sama lain tidak boleh bercampur. Sedangkan dalam ketentuan Undang-undang pajak penghasilan yang baru ini jelas-jelas telah

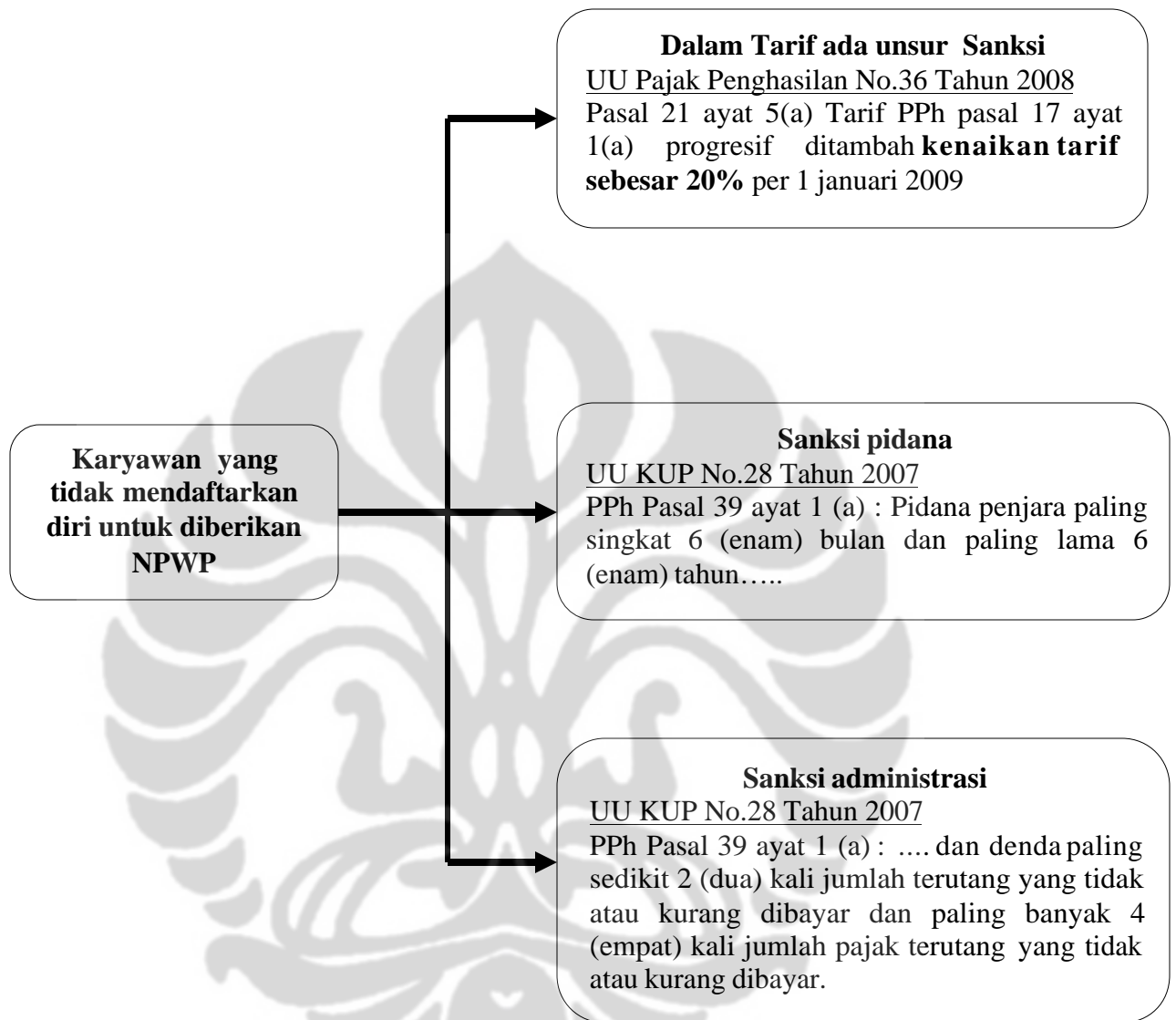
mencampuradukkan antara ketentuan hukum materiil dengan ketentuan hukum formal. Hal ini dipertegas oleh pernyataan Mansury yaitu “Bukan tidak relevan tetapi sepertinya mencampur-adukkan antara ketentuan hukum material dengan ketentuan hukum formal itu harus jelas terpisah” (wawancara dengan Mansury, 27 November 2008).

Sehingga dengan bercampurnya hukum materiil dengan hukum formal menyebabkan adanya sanksi yang bertumpuk atau *double* dikarenakan dalam Undang- Undang Pajak Penghasilan No. 36 Tahun 2008 ada unsur kenaikan tarif sebesar 20% untuk wajib pajak yang belum terdaftar dan tidak memiliki NPWP hal ini tertuang dalam pasal 21 ayat 5(a). Sedangkan dalam Undang-Undang No. 28 Tahun 2007 terdapat sanksi karena dengan sengaja tidak mendaftarkan diri untuk memiliki NPWP yang terkandung dalam pasal 39 ayat 1 (a) akan dipidana dengan pidana penjara paling singkat 6 (enam) bulan dan paling lama 6 (enam) tahun dan sanksi yang berupa denda paling sedikit 2 (dua) kali jumlah terutang yang tidak atau kurang dibayar dan paling banyak 4 (empat) kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar. Hal ini juga disinyalir oleh Eddy Mangkuprawira akan terjadi *double* sanksi. Seperti dalam pernyataannya berikut ini:

”Ditinjau dari sudut sanksi-sanksi perpajakan juga ini berarti terdapat banyaknya sanksi-sanksi yang berlipat ganda. Dalam tarif sudah ada unsur sanksi, nanti kena sanksi administrasi, bisa lagi kena sanksi pidana. Jadi sanksinya bisa *double* atau bahkan *triple*. Menurut saya hal ini tidak mendasar kepada teori-teori yang ada” (wawancara dengan Eddy Mangkuprawira, 27 November 2008).

Untuk alur pengenaan sanksi yang berganda yaitu berupa *triple* sanksi dapat terlihat pada gambar berikut ini:

Gambar IV.2



Sanksi Berganda Bagi Karyawan Yang Tidak Mempunyai NPWP

Sumber : Diolah peneliti

Menurut penjelasan Sumihar Petrus Tambunan pajak itu mempunyai 3 (tiga) sifat. Berikut penjelasannya:

”Pada dasarnya pajak itu mempunyai sifat wajib kalau tidak melaksanakan kena hukuman, yang kedua dipaksakan, yang ketiga tidak ada kontraprestasi langsung.”

Berdasarkan penjelasan Sumihar Petrus Tambunan dapat dijelaskan bahwa sifat pajak yaitu:

1. Merupakan iuran wajib, pengenaan pajak ditetapkan untuk semua orang dalam suatu negara tanpa kecuali. Apabila suatu ketetapan (undang-undang) pajak telah ditetapkan maka penduduk suatu negara yang terkena peraturan wajib pajak suka atau tidak suka harus membayar pajak.
2. Penarikan pajak dapat dipaksakan pemerintah dengan kewenangan yang melekat padanya berhak memaksakan penarikan/pembayaran pajak kepada wajib pajak. Sudah barang tentu sebelum pemaksaan itu dilakukan pemerintah berkewajiban untuk memberitahukan terlebih dahulu mengenai belum dibayarnya pajak oleh wajib pajak. Selanjutnya apabila pemberitahuan tersebut tidak dihiraukan oleh wajib pajak, dalam hal ini tidak segera melunasi hutang pajaknya, pemerintah berhak untuk menyita barang milik wajib pajak. Selanjutnya bila cara penyitaan tidak diindahkan oleh wajib pajak maka pemerintah berhak menjual barang sitaan itu untuk melunasi hutang pajak dari wajib pajak. Di sinilah letak paksaan yang dimaksud dalam penarikan pajak.
3. Pemerintah tidak akan memberikan balas jasa (kontra-prestasi) secara langsung kepada pembayar pajak. Artinya kebutuhan dana pemerintah yang ditutup oleh masyarakat dengan membayar pajak tidak berarti bahwa si pembayar pajak akan menerima secara langsung balas jasanya. Jasa negara berlaku untuk semua orang walaupun ada sebagian masyarakat yang karena keadaan sesuai dengan peraturan tidak dikenakan pajak.

Kemudian dari sisi pemerintah, pajak itu mempunyai fungsi reguler dan fungsi budgeter. Terkait dengan hal ini asas ekonomi lebih menekankan pada pemikiran bahwa negara menghendaki agar kehidupan ekonomi masyarakat agar terus meningkat. Untuk itu pemungutan pajak harus diupayakan agar tidak menghambat kelancaran ekonomi sehingga kehidupan ekonomi tidak terganggu. Sektor pajak sebagai sumber utama penerimaan negara mempunyai peran yang penting dalam mengatur perekonomian suatu negara. Berikut ini keuangan negara tahun 2007-2008:

Tabel IV.2
Keuangan Negara 2007-2008/State Budget 2007-2008
(In Billions of rupiah)

	2007				2008			
	Budget	% to GDP	Revised Budget	% to GDP	Budget	% to GDP	Proposed Revised Budget	% to GDP
1	2	3	4	5	6	7	8	9
A. Total Revenue and Grants	723,057.9	19.1	694,087.9	18.5	781,354.1	18.1	839,401.5	19.6
I. Domestic Revenue	720,389.0	19.1	690,264.6	18.4	779,214.5	18.1	836,695.5	19.5
1 Tax Revenue	509,462.0	13.5	492,010.9	13.1	591,978.4	13.7	601,476.4	14
a. Domestic Taxes	494,591.6	13.1	474,551.0	12.6	569,971.7	13.2	572,784.8	13.4
i. income tax	261,698.3	0.9	251,748.3	0.7	305,901.4	7.1	297,096.6	6.9
1 PPh Migas	41,241.7	1.1	37,267.0	1	41,640.6	1	46,736.6	1.1
2 PPh Non-Migas	220,456.6	5.8	214,480.7	5.7	204,311.0	6.1	250,300.0	5.8
ii. Value Added Tax	161,044.2	4.3	152,057.2	4	187,626.7	4.4	195,412.9	4.6
iii. Land and Building Taxes	21,267.0	0.6	22,025.8	0.6	24,150.7	0.6	25,803.9	0.6
iv. Duties on land and building transfer	5,389.9	0.1	3,605.5	0.1	4,852.7	0.1	5,412.2	0.1
v. Excises	42,034.7	1.1	42,034.7	1.1	44,420.5	1	45,717.5	1.1
vi. Other taxes	3,157.5	0.1	2,719.5	0.1	2,944.0	0.1	3,341.7	0.1
b. International Trade Tax	14,870.4	0.4	17,459.9	0.5	22,006.7	0.5	28,691.6	0.7
2 Non-tax Revenue	210,927.0	5.6	198,253.7	5.3	187,236.1	4.3	235,219.2	5.5
a. Natural Resources	146,256.9	3.9	115,053.3	3.1	126,203.2	2.9	161,387.1	3.8
i. Oil and as	139,892.7	3.7	107,716.0	2.9	117,922.0	2.7	152,240.9	3.6
ii. Nin oil abd Gas	6,364.2	0.2	7,334.4	0.2	8,281.2	0.2	91,416.1	0.2
b. Profit Transfer from SOE's	19,100.0	0.5	21,800.0	0.6	23,404.3	0.5	31,404.3	0.7
c. Government Share from Central Bank'd Prof	0.0	0	13,669.3	0.4	0.0	0	0.0	0
d. Other non-tax revenues	45,570.0	1.2	47,731.1	1.3	37,628.6	0.9	42,427.8	1
II. Grants	2,669.0	0.1	3,823.3	0.1	2,139.7	0	2,705.9	0.1
B. Expenditures	763,570.8	20.2	752,373.2	20	854,660.1	19.8	926,228.6	21.6
I. Central Government Expenditures	504,776.2	13.4	498,172.2	13.2	573,430.7	13.3	641,393.5	15
1 Ministries/Agencies Expenditures	258,004.8	6.8	244,594.2	6.5	311,947.0	7.2	272,063.7	6.3
2 Non-Ministries/Agencies Expenditures	246,771.4	6.5	253,578.0	6.7	261,483.7	6.1	369,329.6	8.6
- Interest Payment	85,086.4	2.3	83,555.1	2.2	91,305.0	2.1	94,150.0	2.2
- Subsidies	102,924.3	2.7	105,073.4	2.8	97,874.6	2.3	208,619.2	4.9
- Other Expenditures	18,837.9	0.5	30,858.3	0.8	24,954.2	0.6	19,271.3	0.4
II. Transfer to Region	258,794.6	6.8	254,201.0	6.8	281,229.5	6.5	284,835.0	6.6
1 Balanced Funds	250,324.8	6	244,007.8	6.5	266,780.1	6.2	274,770.2	6.4
a. Revenue Sharing	68,401.3	1.8	62,726.3	1.7	66,070.8	1.5	74,066.9	1.7
b. General Allocation Fund	104,787.4	4.4	104,787.4	4.4	179,507.1	4.2	179,507.1	4.2
c. Specific Allocation Fund	47,094.1	0.5	47,094.1	0.5	21,202.1	0.5	21,202.1	0.5
2 Special autonomy & Adjustment Fund	8,451.8	0.2	9,593.2	0.3	14,449.8	0.3	10,058.8	0.2
C. Overall Balance (A-B)	-40,512.9	-1.1	-58,285.3	-1.5	-73,306.0	-1.7	-86,827.1	-2
D. Financing (E.I + E.II)	40,512.9	1.1	58,285.3	1.5	73,306.0	1.7	86,827.1	2
I. Domestic Financing	55,068.3	1.5	70,825.7	1.9	89,975.3	2.1	104,215.9	2.4
1 Domestic Bank Financing	12,962.0	0.3	10,621.6	0.3	300.0	0	-11,700.0	-0.3
2 Domestic Non-Bank Financing	42,106.3	1.1	60,204.0	1.6	89,675.3	2.1	115,915.9	2.7
a. Privatisation (net)	2,000.0	0.1	2,000.0	0.1	1,500.0	0	1,500.0	0
b. Assets Recovery PT. PPA	1,500.0	0.6	1,657.7	0.6	600.0	0	600.0	0
c. Government Bonds (net)	40,000.3	1.1	56,540.3	1.6	91,575.3	2.1	116,639.0	2.7
d. Infrastructure Fund)	-2,000.0	-0.2	-2,000.0	-0.1	-4,000.0	-0.1	-2,823.1	-0.1
II. Foreign Financing	-14,555.4	-0.4	-12,540.4	-0.3	-1,669.3	-0.4	-17,388.8	-0.4
1 Gross Drawing	40,274.6	1.1	42,210.3	1.1	42,989.3	1	44,202.7	1
a. Program Loan	16,275.0	0.4	19,005.0	0.5	19,110.0	0.4	23,790.0	0.6
b. Project Loan	23,999.0	0.6	23,205.3	0.6	23,879.3	0.6	20,412.7	0.5
2 Amortizations	-54,830.0	-1.5	-54,830.0	-1.5	-59,658.6	-1.1	-61,591.5	-1.4

Sumber : Departemen Keuangan RI

Berdasarkan tabel IV.2 diatas pendapatan tahun 2007 dari segi pajak (*Tax Revenue*) memberikan kontribusi sebesar Rp 509.462.000.000,- dari total pendapatan negara sebesar Rp 723.057.900.000,- kontribusi yang diberikan oleh pajak untuk pendapatan keuangan negara sebesar 70,46%. Hal ini membuktikan bahwa pajak merupakan kontribusi terbesar penerimaan keuangan negara.

Dilihat dari besarnya penerimaan negara yang berasal dari pajak. Maka pemerintah khususnya Direktorat Jenderal Pajak ingin memperluas kepemilikan NPWP kepada seluruh wajib pajak yang belum terdaftar dengan mengeluarkan Undang-undang Pajak Penghasilan No.36 Tahun 2008 yang di dalamnya tercantum diferensiasi tarif pajak penghasilan. Bagi wajib pajak yang sudah mempunyai NPWP mempunyai kewajiban untuk menghitung, menyetor kemudian melaporkan pajak yang terhutang. Untuk orang pribadi yaitu karyawan mempunyai kewajiban untuk melaporkan Surat Pemberitahuan atau biasa disebut dengan SPT Tahunan bagi Orang Pribadi setiap tahunnya. Dimulai pada tahun kepemilikan NPWP. Untuk kebijakan diferensiasi tarif ini pemerintah mengharuskan semua orang yang mempunyai penghasilan diatas PTKP untuk mempunyai NPWP. Berikut ini peneliti akan menjabarkan perhitungan banyaknya SPT yang akan dilaporkan.

- **Perhitungan SPT tahunan WPOP**

Jumlah penduduk	= 218.868.791 orang
Karyawan yang bekerja dan mempunyai NPWP	= 4.349.766 orang
Yang melaporkan SPT (Asumsi semuanya melaporkan SPT)	= 4.349.766 SPT
- **ketentuan UU PPh No.36 Tahun 2007 tentang adanya diferensiasi tarif**

Jumlah penduduk	= 218.868.791 orang
Yang mempunyai NPWP (Jumlah karyawan dan mempunyai NPWP)5%	= 10.943.440 orang
Yang melaporkan SPT (Asumsi semuanya melaporkan SPT)	= 10.943.440 SPT
- **Kenaikan jumlah SPT yang dilaporkan**

Setelah adanya ketentuan diferensiasi tarif	= 10.943.440 SPT
Sebelum adanya ketentuan diferensiasi tarif	= 4.349.766 SPT
Kenaikan pelaporan SPT	= 6.593.674 SPT
- **Tambahan penerimaan pajak yang timbul karena bertambahnya pelaporan SPT dan penambahan jumlah NPWP karyawan**

Karyawan yang bekerja pada satu pemberi kerja = Tidak ada penambahan karena

Pajak sudah diperhitungkan dan dilaporkan sebelumnya.

Karyawan yang bekerja dan mempunyai penghasilan tambahan lainnya = Naik tapi tidak signifikan

Sumber : Berdasarkan keterangan Sumihar Petrus Tambunan

Hal ini juga dijelaskan oleh Adhitia Hertiana Andriani selaku *Tax and Account Staff* Tokyo Gas Engineering-Prosyst Joint Operation (TGE-Prosyst JO) mengenai bertambahnya pekerjaan administrasi yang diakibatkan dari kepemilikan NPWP karyawannya

“Disini kebanyakan karyawan kontrak disetiap proyek jadi siklus pergantian karyawannya lumayan. Pegawainyapun ratusan sedangkan kebanyakan dari mereka tidak tahu tentang pajak sehingga kami yang nantinya akan mengurus SPT tahunan pribadinya. Menambah pekerjaan administrasi tentunya.” (wawancara dengan Adhitia Hertiana Andriani, 28 November 2008).

Sejalan dengan pernyataan Adhitia Hertiana Andriani, Husni Tamrin selaku direktur Trust Sinergy Consultant menyatakan bahwa pemberian NPWP kepada karyawan akan berakibat pada banyaknya SPT Tahunan yang dilaporkan berikut ini kutipan wawancaranya “ pemberian NPWP kepada karyawan hanya membuang-buang tenaga saja. Jumlah SPT yang masuk dengan penerimaan bagi pemerintah tidak sebanding. Jadi dapat dikatakan *Waste of energy*-lah”(wawancara dengan Husni Tamrin, 28 November 2008).

Hal ini jelas bertentangan dengan prinsip ekonomi yaitu secara ekonomi bahwa biaya pemungutan dan biaya pemenuhan kewajiban pajak bagi Wajib Pajak diharapkan seminimum mungkin, demikian pula beban yang dipikul Wajib Pajak. Sedangkan efek dari SPT yang dilaporkan biayanya tidak sepadan dengan jumlah penerimaan yang didapatkan oleh pemerintah. Hal ini dipertegas dengan pendapat Mansury yaitu:

“Kemudian jika dilihat dari segi *economic of collection* karyawan pajaknya sudah dipotong dan disetorkan oleh majikan/ pemberi kerja, kalau mereka diharuskan untuk mempunyai NPWP maka yang ada hanya ada tambahan *cost*

of collection tetapi tidak ada tambahan penerimaan pajak ke pemerintah.” (wawancara dengan Mansury, 27 November 2008).

Jika dikaitkan dengan pernyataan Mansury mengenai prinsip *economic of collection* karyawan pajaknya sudah dipotong dan disetorkan oleh majikan/ pemberi kerja, jika karyawan diharuskan untuk mempunyai NPWP maka yang ada hanya tambahan *cost of collection* tetapi tidak ada tambahan penerimaan pajak ke pemerintah. Dalam menentukan suatu sistem perpajakan yang baik di suatu negara sebaiknya sistem tersebut sesuai dengan prinsip *economic of collection* hal ini dapat di adopsi dengan belajar kepada negara-negara lainnya yang sudah terbukti sukses dengan sistem perekonomian juga sistem perpajakannya.

Single Identity Number (SIN) di Indonesia

Aplikasi *Identity Number (SIN)* di Indonesia diperjelas dengan pernyataan Mansury dibawah ini :

”Itu bagus, artinya kan kita harus belajar dari praktek-praktek administrasi pajak sedunia yang ternyata sudah berhasil. Dalam hal ini seperti negara tetangga kita yaitu Singapore itu boleh dikata sedikit sekali masyarakat yang punya penghasilan tetapi tidak terjaring oleh *Internal Revenue Services*. Di Indonesia seharusnya dilakukan secara terus menerus dan berkesinambungan hingga ada pelaksanaannya dapat diterapkan di Indonesia.” (wawancara dengan Mansury, 27 November 2008).

Sejalan dengan pendapat diatas dalam aplikasi lapangan sekarang ini indonesia belum menerapkan sistem penomoran tunggal yang disebut dengan *Single Identity Number (SIN)*. Padahal dari banyaknya ID yang berdiri sendiri ini bisa diciptakan nomor bersama yang dapat mengkoordinir nomor identitas yang berdasarkan bidang dan nomor identitas yang berdasarkan orang. Selama ini perpajakan di Indonesia mengalami kendala internal terhadap WP. Misalnya tidak ada akses ke bank, laporan lalu lintas devisa, money loundering, deposito, pemegang kartu kredit, akses antar departemen. Hal ini dapat dikatakan bila SIN diterapkan di Indonesia bisa menjadi pemecahan berbagai macam permasalahan yang terkait dengan administrasi pajak. Dengan nomor bersama dan tentunya adanya bantuan pihak lain, perpajakan dapat

mengakses untuk memperoleh data dan bukti mengenai kepatuhan WP. Hal ini memperkecil kemungkinan bagi Wajib pajak untuk memanipulasi data. Semua data yang berkaitan dengan wajib pajak baik itu harta, usaha diluar pekerjaan semuanya dapat terlihat melalui SIN. Pemerintah dengan mudah menguji kepatuhan wajib pajak dalam mengisi SPT dikarenakan bisa mengakses seluruh data atau identitas dari si wajib pajak. SIN dibentuk pada akhirnya menuju identitas tunggal, tanpa harus mengganti nomor dan tidak merusak sistem masing-masing departemen atau instansi.

Mengenai pelaksanaan *Single Identity Number* (SIN) Eddy Mangkuprawira selaku Ketua Yayasan Lembaga Hukum Pajak Indonesia dan Staff pengajar di Universitas Indonesia menyatakan penerapan SIN yang belum juga dilaksanakan di Indonesia ada unsur politisnya yang menghambat untuk penerapan di Indonesia. Karena yang paling terkena justru para pejabat, para pemimpin politik tersebut. Di bawah ini kutipan wawancara dengan Eddy Mangkuprawira :

”Dalam hal ini mungkin saja ada unsur politisnya, kalau SIN (*single Identity Number*) ini diterapkan yang paling terkena justru para pejabat, para pemimpin-pemimpin politik dsb” (wawancara dengan Tb. Eddy Mangkuprawira, 27 November 2008).

Masih menurut Eddy Mangkuprawira yang menjelaskan pernah mengusulkan diberlakukannya SIN di Indonesia sewaktu menjabat sebagai ketua kantor pelayanan pajak hanya saja sampai detik ini realisasinya belum ada. Berikut kutipan pernyataannya:

”Bisa dibilang seperti itu kepentingan pengusaha yang juga penguasa. Hampir semua anggota DPR yang beberapa persennya adalah pengusaha, dan juga anggota pemerintahan. *Single Identity Number* sendiri adalah sistem yang ada di amerika untuk *Social Security Number*, hal itu akan sangat efektif bila diterapkan karena dengan demikian kalo kita mau menerapkan undang-undang KUP pasal 35a bahwa seluruh instansi mengirimkan data perpajakan kepada kantor pajak dengan SIN akan lebih mudah dan itu diikuti pula dengan ketentuan yang lainnya menurut Undang-undang jangan dengan Peraturan-Pemerintah supaya lebih kuat, jadi semua instansi baik pemerintah, swasta,

asosiasi, organisasi apapun yang pasti ada kaitannya dengan perpajakan wajib mengirimkan data tapi apakah data yang belum diolah dalam artian pakai hardcopy atau softcopy. Harusnya sistem komputerisasi dalam perpajakan harus diatur sedemikian rupa sehingga begitu dikeluarkannya misal data perpajakan yang dimiliki oleh si A dan si A ingin membeli mobil maka akan ada informasi/link dari Dirjen Pajak dan contoh yang lainnya. Saya sendiri untuk hal ini sudah mengusulkan dari belasan tahun yang lalu selaku saya Ketua kantor pelayanan pajak dan sampai saat ini belum diterapkan” (wawancara dengan Eddy Mangkuprawira, 27 November 2008).

Sementara itu Mansury dalam bukunya menyatakan bahwa “ *Tax administration is the key to tax policy*”. Administrasi pajak merupakan kunci keberhasilan dari kebijakan perpajakan. Dengan kata lain kebijakan perpajakan yang baik tidak akan berjalan tanpa didukung oleh administrasi pajak. Sebagai penyelenggaraan pemungutan pajak berdasarkan undang-undang perpajakan, administrasi perpajakan harus disusun dengan sebaik-baiknya, Sehingga mampu menjadi instrumen yang bekerja secara efisien dan efektif. Jika tidak maka sasaran dari sistem perpajakan tidak akan tercapai. Selain itu sejalan dengan pernyataan Mansury yang mengemukakan bahwa untuk menjangkau wajib pajak potensial seharusnya tidak dengan cara diferensiasi tarif pajak penghasilan tetapi melalui administrasi melalui ekstensifikasi. Pelaksanaannya harus sesuai dengan undang-undang KUP dan dilakukan secara berkesinambungan. Berikut ini pernyataannya:

“Saya kira tidak melalui sanksi begitu. Tapi melalui administratif. Administrasi itu harus melalui ekstensifikasi. Jadi siapa-siapa anggota masyarakat yang memperoleh penghasilan di atas PTKP tetapi tidak mempunyai NPWP. Itu yang harus dicari melalui prosedur yang ditentukan oleh Undang-Undang. Jadi kalau ada yang seperti itu diatas PTKP dia wajib. Ini kayanya DJP ini kaya mau cari mudahnya saja ya kan itu” (wawancara dengan Mansury, 27 November 2008).

Dalam pernyataannya Mansury mengungkapkan jika menggunakan diferensiasi tarif pajak penghasilan Direktorat Jenderal Pajak itu terkesan ingin mencari jalan

pintas yang mudahnya saja. Dengan memukul rata semua wajib pajak baik yang potensial maupun tidak melalui diferensiasi tarif pajak penghasilan. Hal ini juga dipertegas dengan pernyataan Gunadi sebagai berikut:

”Dimana-mana orang kerja itu mencari yang mudah. Jadi yang mudah menjaring, menagih karyawan lebih gampang kepada karyawan daripada menagih dan menjaring pajak dari pada pedagang kaki lima salah satu sektor informal. Dan sulitnya juga ini suatu sistem yang patut dipertimbangkan bahwa orang-orang kaya karyawan itukan punya *fix income* segitu dia untuk bayar pajak itu tidak bisa pergi kemana-mana jadi sudah pasti bayar pajak. Tetapi kalau usahawan profesional dan lain sebagainya itu kemungkinan berbohongnya itu banyak itu banyak sekali *income-income* atau angka-angka yang tidak dibayarkan oleh orang itu. Darimana saya tau kitakan tidak bisa tau kan gimana bisa tau gimana ngeceknnya tidak bisa, yang bisa di cek kan tadi kan sistem informasi itu penting” (wawancara dengan Gunadi, 28 Oktober 2008).

Menurut Gunadi mengenai ketentuan diferensiasi tarif pajak penghasilan ini merupakan suatu sistem yang patut dipertimbangkan. Bahwa orang-orang seperti karyawan mempunyai *fix income* yang sudah ditetapkan. Sehingga dalam hal pembayaran pajak mereka tidak bisa menghindari sehingga sudah pasti setor, bayar dan lapor pajak. Tetapi kalau usahawan profesional dan lain sebagainya itu kemungkinan memanipulasi data penghasilan-penghasilan atau angka-angka yang kemungkinan tidak dibayarkan. Dari mana pemerintah mengetahuinya yaitu melalui sistem administrasi yang akurat. Berikut ini bentuk pemungutan pajak di suatu negara dianggap sukses apabila terdapat enam kondisi pendukung, yaitu :

1. Sebagian besar aktivitas ekonomi dilaksanakan dalam transaksi uang;
2. Tingkat iliterasi atau buta huruf masyarakat rendah;
3. Adanya praktek pembukuan / administrasi yang sehat dan dapat dipercaya (*reliable*);
4. Tingkat kepatuhan dan disiplin nasional tinggi;

5. Tersedia jaringan dan akses terhadap informasi serta komunikasi yang efektif dengan sedikit kerahasiaan untuk tujuan perpajakan;
6. Rendahnya tingkat sektor informal (*underground, black market economy*).

Hal ini sesuai dengani pernyataan Gunadi yang menegaskan secara terperinci mengenai pembukuan yang baik, berikut kutipan wawancaranya:

”Adminstrasi yang baik itu yang pertama sebagian besar aktivitas ekonomi dilaksanakan dalam transaksi uang, yang kedua tingkat iliterasi (buta huruf masyarakat rendah) yang ketiga adanya praktek pembukuan atau administrasi yang sehat yang dapat dipercaya adanya pencatatan-pencatatan, jadi kalau tidak ada pencatatan yah repot karena pajak itu kan kumpulan transaksi pajak selama setahun atau tahun pajak. Bukan pajak harian tetapi kumpulan atau akumulasi kalau datanya tidak ada maka repot. Yang keempat tingkat kepatuhan atau disiplin Nasional tinggi. Jadi kalau orang lampu merah aja masih nerobos apalagi bayar pajak. Orang Cuma di suruh istirahat saja tidak mau apalagi keluar duit. Kalau yang kelima ini tersedia jaringan akses terhadap informasi. Informasinya harus ada kalau tidak ada akses bagaimana mengetahui bahwa anda sudah patuh atau belum kan sulit ini untuk cek dan ricek gitu kan. Lalu yang keenam ini rendahnya tingkat sektor informal” (wawancara dengan Gunadi, 28 Oktober 2008).

Selain itu Gunadi juga menegaskan tentang sektor-sektor informal yang harus diperhatikan karena pada sektor-sektor seperti inilah pembukuan atau administrasi yang benar tidak dapat diterapkan. Berikut ini pernyataan Gunadi:

”Ya kalau semakin tinggi sektor informal ada *underground* ataupun *black market* ini ya susah makanya dapat dikatakan inikan sebagai salah satu kendala bahwa negara berkembang itu masih tingginya sektor informal. Jadi kalau bisa semua sektor itu di formalisasikan semua, jadi semuanya harus ada surat ijin ada macem-macem sehingga mereka harus register kalau tidak registerkan susah. Kalau kita bandingkan dengan eropa dan amerika ya beda kalau di eropa kalau ada orang tidur dijalan dia mati kedinginankan kan gitu tapi kalau mau jualan disana tidak bisa karena tidak ada fasilitas yang

lengkap. Kalau disinikan karena tuhan sangat sayang pada kita orang tidur di tempat terbukapun hidup orang mau jualanpun tidak ada masalah. Jadi itulah yang menyebabkan sektor informal jadi banyak. Jadi kalau kita mau sukses dalam sistem perpajakannya sektor informal harus sedikit. Berarti semua sektor harus ijin semuanya sistemnya tertulis dan tercatat nah termasuk juga dia itu ber-NPWP kalau tidak ber-NPWP yah otomatis jadi sulit. Kalau sulit yah tentu terus dicari *simple tax system* bagaimana sistem perpajakan itu tidak merepotkan semua pihak” (wawancara dengan Gunadi, 28 Oktober 2008).

Selain itu setiap transaksi, umumnya didukung dengan dokumen sebagai dasar pembukuan. Akumulasi transaksi selama suatu masa diselenggarakan dengan pencatatan yang teratur dalam proses pembukuan. Kemudian berdasarkan informasi dan pembukuan itu, dihitung pajak yang terutang atas jumlah seluruh objek pajak yang diterima/diperoleh atau diserahkan dan dilakukan selama masa pajak yang bersangkutan. Untuk menghindari kerumitan dalam penyelenggaraan pembukuan, ketentuan pajak tidak mengatur secara rinci tentang teknik dan proses penyelenggaraan pembukuan. Namun, dalam hal-hal tertentu, untuk mengamankan kebijakan dan tujuan sistem perpajakan beberapa persyaratan digariskan oleh ketentuan perpajakan. Persyaratan itu antara lain sebagai berikut :

1. Pembukuan harus diselenggarakan dengan itikad baik dan mencerminkan keadaan atau kegiatan usaha yang sebenarnya.
2. Pembukuan sekurang-kurangnya terdiri dan catatan mengenai harta, kewajiban atau utang, modal, penghasilan dan biaya, serta penjualan dan pembelian.
3. Pembukuan harus ditutup setiap akhir tahun dengan membuat neraca dan laporan laba-rugi berdasarkan prinsip pembukuan yang taat asas (konsisten) dengan tahun sebelumnya.
4. Pembukuan atau pencatatan harus diselenggarakan di Indonesia dengan huruf Latin, angka Arab, dengan bahasa Indonesia dan satuan mata uang rupiah (atau dengan bahasa Inggris dan mata uang USS dengan izin Menteri Keuangan).

5. Pembukuan atau pencatatan dan dokumen yang menjadi dasarnya serta dokumen lain yang berhubungan dengan kegiatan usaha (pekerjaan bebas) harus disimpan selama sepuluh tahun.
 - a. Terkait dengan teknis pelaksanaan mengenai kewajiban pelaporan SPT yang harus dilakukan oleh Wajib Pajak apa bila terjadi keterlambatan dalam melaporkan SPT tiap bulannya maka ketentuan yang mengatur adalah Pasal 7 ayat 1 UU KUP No.28 Tahun 2008, yaitu Apabila Surat Pemberitahuan tidak disampaikan dalam jangka waktu sebagaimana dimaksud dalam Pasal 3 ayat (3) atau batas waktu perpanjangan penyampaian Surat Pemberitahuan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 3 ayat (4), dikenai sanksi administrasi berupa denda sebesar Rp500.000,00 (lima ratus ribu rupiah) untuk Surat Pemberitahuan Masa Pajak Pertambahan Nilai, Rp100.000,00 (seratus ribu rupiah) untuk Surat Pemberitahuan Masa lainnya, dan sebesar Rp1.000.000,00 (satu juta rupiah) untuk Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan Wajib Pajak badan serta sebesar Rp100.000,00 (seratus ribu rupiah) untuk Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan Wajib Pajak orang pribadi. Terkait dengan tarif pajak penghasilan, penggunaan tarif menyebabkan penerima penghasilan yang lebih tinggi (*high-income earner*) dapat mendistribusikan penghasilannya kepada penerima penghasilan yang lebih rendah (*low-income earner*) melalui pembayaran pajak. Penerima penghasilan lebih besar harus membayar pajak yang lebih besar, dan penerima penghasilan yang lebih kecil, membayar pajak yang lebih kecil pula. Mengenai sanksi kenaikan sebesar 20% atas Pajak Penghasilan bagi karyawan yang tidak mempunyai NPWP Mansury menegaskan dalam pernyataannya. Menurut Eddy Mangkuprawira selaku Ketua Yayasan Lembaga Hukum Pajak Indonesia dan Staff pengajar di Universitas Indonesia menyatakan bahwa:

“Dalam tarif sendiri sering dikaitkan dengan daya pikul tarif pajak kemudian ketentuan lama ada lapisan-lapisan pajak dikaitkan dengan penghasilannya yang progresif. Dari situ terkandung bahwa pajak itu harus sesuai daya pikul dan prinsip *equity* (keadilan) jadi kesamaan beban antara orang yang berpenghasilan sama misalnya pengusaha yang berpenghasilan 100juta

dengan pekerja yang berpenghasilan 100juta. Disini hanya karena tidak ber-NPWP digunakan lebih tinggi tarif 20% untuk pasal 23 dan pasal 22 100% kenaikannya, nah hal tersebut ada atau tidak tertera dalam Undang-undang?? Saya rasa tidak. Pengenaan pajak itu tarif nya harus sesuai dengan Daya Pikul dan tidak boleh keluar dari prinsip *Equity* yang berujung kepada keadilan. Nah memang kita harus akui bahwa banyak sekali Wajib Pajak yang belum terdaftar dan itu memang hal yang harus dihadapi oleh Direktorat Jenderal Pajak untuk mengatasinya. Dan UU KUP sendiri sudah mengiyakan dalam ketentuannya, WP yang telah memenuhi persyaratannya subjektif dan objektif namun tidak mendaftarkan diri ataupun melaporkan usaha TKP, mendaftarkan diri untuk NPWP dapat ditetapkan NPWP atau TKPnya secara jabatan, kemudian diatur pula ketentuannya bahwa kepada WP tersebut bisa ditetapkan pajaknya secara jabatan terhitung mulai dia memenuhi syarat subjektif, objektif yang ada. Kalo penetapan secara jabatan kan hanya menerapkan normal ditambah sanksi, kalau untuk output 100% tidak ada sanksi itu.“ (wawancara dengan Eddy Mangkuprawira, 27 November 2008).

Menurut Eddy Mangkuprawira bahwa dalam UU KUP sudah tercantum dalam ketentuannya, WP yang telah memenuhi persyaratannya subjektif dan objektif namun tidak mendaftarkan diri ataupun melaporkan usahanya, kemudian mendaftarkan diri untuk mendapatkan NPWP dapat ditetapkan NPWPnya secara jabatan, kemudian diatur pula ketentuannya bahwa kepada WP tersebut bisa ditetapkan pajaknya secara jabatan terhitung mulai wajib pajak tersebut memenuhi syarat subjektif, objektif yang ada. sedangkan penetapan NPWP secara jabatan terdapat dalam pasal 2 ayat (4) UU KUP No. 28 Tahun 2007, yang menyatakan (4) Direktur Jenderal Pajak menerbitkan Nomor Pokok Wajib Pajak dan/atau mengukuhkan Pengusaha Kena Pajak secara jabatan apabila Wajib Pajak atau Pengusaha Kena Pajak tidak melaksanakan kewajibannya sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dan/atau ayat (2).

Selain itu untuk mencapai tujuan pemungutan pajak perlu memegang teguh asas-asas pemungutan dalam memilih alternatif pemungutannya. Sehingga terdapat keserasian pemungutan pajak dengan tujuan dan asas yang masih diperlukan lagi

yaitu pemahaman atas perlakuan pajak tertentu. Asas-asas pemungutan pajak sebagaimana dikemukakan oleh Adam Smith dalam buku *An Inquiri into the Nature and Cause of the Wealth of Nations* menyatakan bahwa pemungutan pajak hendaknya didasarkan pada *Equality* yaitu pemungutan pajak harus bersifat adil dan merata, yaitu pajak dikenakan kepada orang pribadi yang harus sebanding dengan kemampuan membayar pajak atau *ability to pay* dan sesuai dengan manfaat yang diterima. Adil dimaksudkan bahwa setiap Wajib Pajak menyumbangkan uang untuk pengeluaran pemerintah sebanding dengan kepentingannya dan manfaat yang diminta. Kemudian pemungutan pajak harus didasarkan kepada prinsip *Certainty*, *Convenience* dan *Economy* (Waluyo 13).

Terkait dalam prinsip *Ability to pay* Mansury menegaskan dalam pernyataannya seharusnya keadilan itu merupakan akses yang terpenting. Jadi Bagi orang yang sama penghasilannya dia harus dikenakan pajak dengan tarif yang sama. sehingga diferensiasi tarif pajak penghasilan yang punya NPWP dengan yang tidak punya NPWP dikenakan tarif yang tidak sama, sama sekali tidak mendasar bagi Mansury. Berikut ini petikan wawancaranya:

“*Ability to pay* itu dasarnya dari keadilan, jadi seharusnya keadilan itu merupakan akses yang terpenting. Jadi Bagi orang yang sama penghasilannya dia harus dikenakan pajak dengan tarif yang sama. Jadi bagaimana antara yang punya NPWP dengan yang tidak punya NPWP dikenakan tarif yang tidak sama, sama sekali tidak mendasar bagi saya” (wawancara dengan Mansury, 27 November 2008).

Sehingga mengenai kebijakan diferensiasi tarif pajak penghasilan, adanya sanksi sebesar 20% tidak sesuai dengan prinsip keadilan yang menekankan pemungutan pajak harus bersifat adil dan merata. Pajak yang dikenakan kepada orang pribadi harus sebanding dengan kemampuan membayar pajak atau *ability to pay* dan sesuai dengan manfaat yang diterima. Adil dimaksudkan bahwa setiap Wajib Pajak menyumbangkan uang untuk pengeluaran pemerintah sebanding dengan kepentingannya dan manfaat yang diminta.

Berikut ini kutipan wawancara dengan Mansury terkait dikeluarkannya kebijakan diferensiasi tarif pajak penghasilan sebesar 20% bagi karyawan:

”Ya pokoknya satu tidak adil. Yang kedua tidak sesuai dengan *economic of collection*. Yah tidak sesuai dengan azasnya adam smith itu. Sehingga kebijakan yang dikeluarkan oleh DJP itu tidak masuk akal atau tidak logis, DJP juga mengeluarkan kebijakan secara sewenang-wenang yaitu tidak memperhatikan hak-hak Wajib Pajak. Sehingga dapat diambil kesimpulan DJP tidak tepat untuk melaksanakan kebijakan Diferensiasi Tarif PPh 1 Januari 2009” (wawancara dengan Mansury, 27 November 2008).

Berdasarkan pendapat Mansury kebijakan diferensiasi tarif pajak penghasilan sebesar 20% ini tidak memenuhi prinsip keadilan dan tidak sesuai dengan prinsip ekonomi (*economic of collection*). Haula Rosdiana dalam bukunya Teori dan Aplikasi Perpajakan menyebutkan asas pemungutan pajak *equity/equality*. Azas *Equity* (keadilan) menyatakan bahwa pajak itu harus adil dan merata. Suatu sistem perpajakan dapat berhasil apabila masyarakatnya merasa yakin bahwa pajak-pajak dipungut pemerintah telah dikenakan secara adil dan setiap orang membayar sesuai dengan bagiannya (Rosdiana 68). Pada dasarnya pemungutan pajak dikatakan memenuhi keadilan horizontal apabila Wajib Pajak yang berada dalam “kondisi” yang sama diperlakukan sama (*equal treatment for the equals*). Dalam hal ini karyawan yang tidak mempunyai NPWP mendapat perlakuan yang berbeda dengan karyawan yang mempunyai NPWP. Karyawan yang tidak mempunyai NPWP dikenakan *disincentive* sebesar 20%. dengan posisi besaran gaji dan PTKP yang sama besarnya. Seharusnya keduanya menanggung beban pajak yang sama karena kondisi mereka sama. Jadi, disini tidak terpenuhi asas keadilan horizontal karena wajib pajak yang berada dalam kondisi yang sama diperlakukan berbeda. Apalagi perbedaan perlakuan perpajakan tersebut semata-mata hanya didasarkan pada kepemilikan NPWP.

Selain itu *Revenue Productivity Principle* merupakan azas yang lebih menyangkut kepentingan pemerintah sehingga azas ini oleh pemerintah yang bersangkutan sering dianggap sebagai azas yang penting. Karena sesuai dengan tujuan utamanya pajak adalah untuk menghimpun dana dari masyarakat guna membiayai pengeluaran

pemerintah atau fungsi budgetair. Meskipun azas ini menyatakan bahwa jumlah pajak yang dipungut hendaklah memadai untuk keperluan menjalankan roda pemerintahan, tetapi hendaknya dalam implementasinya tetap harus diperhatikan bahwa jumlah pajak yang dipungut jangan sampai terlalu tinggi sehingga menghambat pertumbuhan ekonomi. Dalam hal ini untuk mencapai target penerimaan negara dari sektor pajak, pemerintah hendaknya mengeluarkan kebijakan dengan tidak mengorbankan keadilan bagi masyarakat. Sebaliknya jika pemerintah dapat meningkatkan kesadaran untuk membayar pajak yaitu menimbulkan kepatuhan sukarela bagi wajib pajak, maka seiring dengan meningkatnya kesadaran untuk membayar pajak (*Tax Mindedness*) merupakan faktor penting dalam pencapaian target penerimaan pemerintah.

