

BAB 2

KERANGKA PEMIKIRAN DAN METODE PENELITIAN

2.1 Tinjauan Pustaka

Penelitian tentang tema pengurangan sanksi administrasi pernah dilakukan sebelumnya oleh Bambang Soemarsono dalam tesisnya yang berjudul Analisis Kebijakan Pengurangan atau Penghapusan Sanksi Administrasi (Studi Pada Kanwil Jawa Bagian Barat I) pada Fakultas Ilmu Sosial dan Politik Universitas Indonesia tahun 2005 dan juga oleh Indry Widiyasari dalam tesisnya yang berjudul Pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi pajak atas pajak pertambahan nilai dan pajak penghasilan pada Fakultas Hukum Universitas Indonesia tahun 2006.

2.1.1 Penelitian Bambang Soemarsono

Secara umum membahas tesis tersebut membahas tentang *Self assessment system* yang dianut perpajakan Indonesia yang memberikan kepercayaan kepada Wajib Pajak untuk melaksanakan pemenuhan kewajiban perpajakannya secara mandiri. Sedangkan fiskus hanya berfungsi pembina dan pengawas jalannya pemenuhan kewajiban perpajakannya dan mendapatkan haknya sesuai dengan Undang-undang dan ketentuan lainnya yang berlaku. Salah satu hak Wajib Pajak yang diatur dalam UU perpajakan ialah memperoleh pengurangan sanksi administrasi yang telah ditetapkan oleh Direktorat Jenderal Pajak. Hal inilah yang menjadi persoalan mengenai (1) apakah dasar pemikiran kebijakan pengurangan tersebut, (2) apakah kebijakan tersebut menimbulkan potensi hilangnya penerimaan pajak, dan (3) bagaimana kedudukannya dalam *self assessment system*. Hasil penelitian menunjukkan bahwa terjadi ketidak konsisitenan antar UU perpajakan karena dalam Pasal 36 ayat (1) huruf a KUP dengan jelas disebutkan bahwa kewenangan tentang tata cara pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi dan pengurangan atau pembatalan keputusan pajak diberikan kepada Direktorat Jenderal Pajak tetapi

Universitas Indonesia

peraturan pelaksanaannya justru merupakan KMK, sedangkan DJP belum membuat keputusan hanya berupa surat edaran saja.

Dasar pemikiran munculnya kebijakan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi pajak dilandasi oleh rasa percaya kepada WP bahwa ada ketentuan perpajakan yang belum dipahami oleh WP sehingga menimbulkan kesalahan yang tidak disengaja akibat ketidaktahuan tersebut atau juga kurang teliti. Selain itu kebijakan ini didasari pada pertimbangan bahwa *self assessment system* sehingga WP belum memahami sepenuhnya dan masih memerlukan pembinaan dari fiskus. Namun dalam prakteknya kebijakan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi pajak dapat menimbulkan munculnya kerugian penerimaan pajak. Kebijakan pengurangan atau penghapusan sanksi pajak tersebut kurang tepat dalam *self assessment system* karena kepastian hukum dan *law enforcement* menjadi tidak ada.

2.1.2 Penelitian Indry Widiyasari

Secara umum penelitian tersebut meneliti mengapa masih diperlukan upaya kepastian hukum dan keadilan dalam pelaksanaan pengurangan dan penghapusan sanksi administrasi dan bagaimana ketentuan pengurangan dan penghapusan sanksi administrasi ditinjau dari sistem *self assessment*. Berdasarkan hasil penelitian dapat disampaikan bahwa Upaya kepastian hukum dan keadilan masih diperlukan dalam pelaksanaan pengurangan dan penghapusan sanksi administrasi pajak, karena dapat saja terjadi pengenaan sanksi administrasi kepada Wajib Pajak yang kemungkinan disebabkan ketidaktelitian petugas pajak dan Pemberian Pengurangan dan penghapusan sanksi administrasi pajak kurang tepat dalam sistem *self assesment*, karena kepastian hukum dan *law enforcement* menjadi tidak ada dan sifatnya sangat subyektif, dimana keputusan yang telah dibuat dapat dihilangkan hanya karena alasan ketidaktelitian semata dan memberikan kewenangan Direktur Jenderal Pajak yang sangat luas. Perbandingan dengan penelitian kali ini akan di berikan dalam bentuk Tabel 2.1 dibawah ini :

Tabel 2.1
Tinjauan Pustaka

No	Keterangan	Penelitian I	Penelitian II	Penelitian Sekarang
1	Pengarang	Bambang Soemarsono	Indry Widiyasari	Nilam Cahaya
2	Judul	Analisis Kebijakan Pengurangan atau Penghapusan Sanksi Administrasi (Studi Pada Kanwil Jawa Bagian Barat I)	Pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi pajak atas pajak pertambahan nilai dan pajak penghasilan	Analisis Kebijakan Pembetulan dan Pengurangan atau Penghapusan Sanksi Administrasi Secara Jabatan (Studi Pada Kantor wilayah Direktorat Jenderal Pajak Jakarta Selatan)
3	Metode			
	• Pendekatan	Kualitatif	Kualitatif	Kualitatif
	• Jenis	Deskriptif	Deskriptif	Deskriptif
	• Pengumpulan data	Wawancara, Observasi, dan Studi Kepustakaan	Observasi dan Studi Kepustakaan	Wawancara, Observasi, dan Studi Kepustakaan
4.	Tujuan	<ol style="list-style-type: none"> 1. Mengetahui dasar pemikiran sampai muncul kebijakan Pengurangan atau penghapusan Sanksi Administrasi 2. Menganalisis kebijakan Pengurangan atau penghapusan yang dapat menimbulkan munculnya kemungkinan kerugian penerimaan pajak 3. Menganalisis keputusan kebijakan tersebut tepat dalam <i>self assessment system</i>. 	<ol style="list-style-type: none"> 1. Mengetahui apakah pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi pajak atas pajak pertambahan nilai dan pajak penghasilan telah memenuhi azas kepastian hukum dan keadilan. 2. Mengetahui apakah Pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi pajak atas pajak pertambahan nilai dan pajak penghasilan sesuai dengan <i>system self assessment</i>. 	<ol style="list-style-type: none"> 1. Mengetahui bagaimanakah pelaksanaan pembetulan secara jabatan pada Kanwil DJP Jakarta Selatan 2. Mengetahui bagaimanakah pelaksanaan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi secara jabatan pada Kanwil DJP Jakarta Selatan
5.	Kesimpulan	<ol style="list-style-type: none"> 1. Dasar pemikiran sampai muncul kebijakan Pengurangan atau penghapusan Sanksi Administrasi adalah rasa percaya kepada WP 2. Kebijakan Pengurangan atau penghapusan dapat menimbulkan munculnya kerugian penerimaan pajak 3. Keputusan kebijakan tersebut kurang tepat dalam <i>self assessment system</i>. 	<ol style="list-style-type: none"> 1. Pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi pajak atas pajak pertambahan nilai dan pajak penghasilan belum memenuhi azas kepastian hukum dan keadilan. 2. Pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi pajak atas pajak pertambahan nilai dan pajak penghasilan tidak sesuai dengan <i>system self assessment</i>. 	<ol style="list-style-type: none"> 1. Keputusan pembetulan secara jabatan pada Kanwil DJP Jakarta Selatan telah dilaksanakan dengan baik sesuai dengan undang-undang perpajakan 2. Keputusan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi secara jabatan pada Kanwil DJP Jakarta Selatan belum dilaksanakan dengan baik.

Sumber : diolah penulis

Ketiga penelitian diatas memiliki tema yang hampir serupa yaitu pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi. Namun penelitian ini memiliki perbedaan dengan kedua tesis tersebut yaitu membahas secara lebih khusus pada keputusan yang dilaksanakan secara jabatan sedangkan kedua penelitian terdahulu tidak membahas secara khusus atas keputusan secara jabatan yang dilaksanakan oleh Direktur Jenderal Pajak. Selain itu *site* yang digunakan juga berbeda dan berdasarkan penelitian kali ini atas pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi pajak sudah memenuhi azas kepastian hukum.

2.2 Kerangka Pemikiran

2.2.1 Administrasi Pajak

Sebagaimana dikutip dari buku Nowak. *Tax Administration in Theory and Practice*, NY Praeger publisher 1970 hal 3-6 Administrasi perpajakan mengandung tiga pengertian, yaitu (R.Mansury, 2002. p. 3) :

1. Suatu instansi atau badan yang mempunyai wewenang dan tanggung jawab untuk menyelenggarakan pemungutan pajak
2. Orang-orang yang terdiri dari pejabat dan pegawai yang bekerja pada instansi perpajakan yang secara nyata melaksanakan kegiatan pemungutan pajak
3. Proses kegiatan penyelenggaraan pemungutan pajak yang ditatalaksanakan sedemikian rupa, sehingga dapat mencapai sasaran yang telah digariskan dalam Kebijakan Perpajakan, berdasarkan sarana hukum yang ditentukan oleh Undang-undang Perpajakan dengan efisien.

Selain itu, untuk melaksanakan administrasi perpajakan yang baik harus di dasari dengan beberapa hal meliputi (R.Mansury, 2002. p. 3):

1. Kejelasan dan kesederhanaan dari ketentuan undang-undang yang memudahkan bagi administrasi dan memberikan kejelasan bagi Wajib Pajak

2. Kesederhanaan akan mengurangi penyelundupan pajak. Kesederhanaan dimaksud, baik dalam perumusan yuridis, yang memberikan kemudahan untuk dipahami; maupun kesederhanaan untuk dilaksanakan oleh aparat dan untuk dipatuhi pajaknya oleh Wajib Pajak
3. Reformasi dalam bidang perpajakan yang realistis harus mempertimbangkan kemudahan tercapainya efisiensi dan efektifitas Administrasi Perpajakan, semenjak dirumuskannya Kebijakan Perpajakan.
4. Administrasi Perpajakan yang efisien dan efektif perlu disusun dengan memperhatikan penataan pengumpulan, pengolahan dan pemanfaatan informasi tentang Subjek Pajak dan Objek Pajak.

Sedangkan yang merupakan kegiatan administrasi perpajakan mencakup kegiatan-kegiatan, antara lain (Rosdinana, 2005, p. 119-142) :

1. Penelitian, pemeriksaan dan penyidikan
2. Penerbitan Surat Keputusan Pajak atau Surat keputusan pajak Tambahan
3. Penerapan Sanksi
4. Penyelesaian Surat Keberatan dan penyusunan risalah banding
5. Penagihan

Toshiyuki, sebagaimana dikutip Devano dan Rahayu, menyatakan bahwa untuk mencapai hal tersebut disyaratkan beberapa kondisi administrasi perpajakan dalam suatu negara, antara lain (Devano& Rahayu, 2006, p. 72) :

1. Administrasi pajak harus dapat mengamankan penerimaan negara
2. Harus berdasarkan peraturan perundang-undangan dan transparan
3. Dapat merealisasikan perpajakan yang sah dan adil sesuai ketentuan dan menghilangkan kesewenangan-wenangan, arogansi, dan perilaku yang dapat

mencegah dan memberikan sanksi serta hukuman yang adil atas ketidakjujuran dan pelanggaran serta penyimpangan.

4. Mampu menyelenggarakan sistem perpajakan yang efektif dan efisien.
5. Meningkatkan kepatuhan pembayar pajak
6. Memberikan dukungan terhadap pertumbuhan dan pembangunan usaha yang sehat masyarakat pembayar pajak.
7. Memberikan kontribusi atas pertumbuhan demokrasi masyarakat

2.2.2 Azas-Azas Pemungutan Pajak

Pandangan terhadap azas-azas yang digunakan dalam pemungutan pajak dikemukakan oleh banyak ahli di berbagai literatur. Pada penelitian ini di tengahkan pandangan azas-azas pemungutan pajak menurut Adam Smith. Pajak dipungut harus dengan memperhatikan azas-azas pengungutan pajak sebagai dasar pijakan penentuan sasaran-sasaran reformasi. Azas-azas tersebut di jelaskan Adam Smith dalam bukunya yang berjudul . p. *An Inquiry into the nature and and causes of the wealth of nations*. Azas-azas tersebut dikenal dengan nama *The Four Maxim* ,yaitu :

1. *Equality*

Pembagian tekanan pajak di antara subjek pajak masing-masing hendaknya dilakukan seimbang dengan kemampuannya, yaitu seimbang dengan penghasilan yang dinikmatinya masing-masing, dibawah perlindungan pemerintah (azas pembagian/azas kepentingan). Dalam azas ini tidak diperbolehkan suatu Negara mengadakan diskriminasi di antara sesame, para Wajib Pajak harus dikenakan pajak yang sama pula. (Brotodihardjo, 1995. p.hal 27)

2. *Certainty*

Hukum pajak harus dapat memberikan jaminan hukum untuk mengabdikan kepada keadilan, baik untuk Negara maupun Warga Negaranya. Kejelasan secara umum dijabarkan sebagai berikut :

Hak-hak fiskus yang diberikan oleh pembuat Undang-Undang harus dijamin dapat terlaksana dengan lancar, diketahui umum, bahwa dalam praktek para Wajib Pajak suka mencoba cara legal ataupun tidak, untuk menghindarkan diri dari yang telah ditentukan dalam Undang-undang pajak, keadaan seperti ini harus diatasi dengan penyempurnaan peraturan-peraturan dalam undang-undang lengkap dengan sanksi-sanksinya. Sebaliknya para Wajib Pajak harus pula mendapat jaminan hukum supaya tidak diperlakukan semena-mena oleh fiskus dengan aparaturnya. Dan jaminan atas tersimpannya rahasia-rahasia mengenai data Wajib Pajak (Gade, 1995. p. 11-15).

3. *Convenience of payment*

“every tax ought to be levied at the time, or in the manner, in which it is most likely to be convenient for the contributor to pay it.” (Brotodihardjo, 1995. p. 28)

Bahwa setiap pajak yang dipungut hendaknya ditetapkan dalam waktu dan cara yang pada waktunya sehingga Wajib Pajak dengan senang hati membayar pajaknya.

4. *Economy in Collection* (Nurmantu, 1995. p.90-101)

“every tax ought to be so contrived as both to take out and to keep out of the pockets of the people as little as possible over and above what brings into to public treasury of the State” (Brotodihardjo, 1995. p. 27).

Bahwa pemungutan pajak harus dilakukan dengan biaya seminimal mungkin bagi Wajib Pajak sehingga Wajib Pajak tidak merasa keberatan atas biaya kepatuhan tersebut.

2.2.3 Azas-azas Umum Pemerintahan yang Baik

Istilah “azas-azas umum pemerintahan yang baik” pertama kali diperkenalkan dalam laporan komisi *De Monchy* di Belanda berkenaan dengan usaha peningkatan perlindungan hukum bagi rakyat terhadap pemerintah, azas-azas mana kemudian dipakai oleh Van der Grinten dalam laporan tentang peradilan administrasi dan peradilan pelanggaran-pelanggaran aturan disiplin dalam organisasi perusahaan (Ridwan,2010, p. 241).

Azas-azas tersebut tidak hanya diterapkan dalam kasus-kasus tertentu saja akan tetapi dalam segala persoalan secara umum didalam administrasi. Azas-azas ini telah diterapkan dalam peradilan administrasi dalam menilai ketetapan- ketetapan yang mendapat sanggahan. Bahwa azas-azas pemerintahan yang baik belumlah merupakan azas-azas yang dirumuskan secara jelas dalam suatu kodifikasi, akan tetapi merupakan azas-azas dalam perumusan umum yang samar-samar sungguhpun beberapa diantaranya berhubungan dengan azas-azas hukum pada umumnya seperti kepastian hukum dan keadilan (Muslimin, 1982, p. 139-145).

Azas-azas pemerintahan yang baik belum pernah dirumuskan secara formal dalam bentuk tertulis dan sangat jarang atau belum pernah ditemukan secara eksplisit tertulis dalam peraturan perundang-undangan Indonesia. Perumusannya harus berdasarkan ajaran agama, pancasila, UUD 1945, hukum adat, teori ilmu hukum dan yurisprudensi (Marbun, 1997, p. 348) .Apabila hendak di rumuskan kegunaan dan kemanfaatnya AAUPB dalam keterkaitannya pada penyelenggaraan pemerintahan yang baik, secara garis besarnya dapat diringkas sebagai berikut (Lumbuun, 2006, p.17) :

1. Dapat menjadi rambu-rambu etika maupun norma hukum bagi badan atau pejabat dalam menyelenggarakan fungsinya dengan baik

2. Apabila suatu keputusan dikeluarkan dengan melanggar azas-azas umum pemerintahan yang baik, maka hal itu dapat menjadi alasan untuk menggugat keputusan yang bersangkutan dengan peradilan
3. Azas-azas umum pemerintahan yang baik dapat menjadi dasar untuk menguji apakah suatu keputusan yang digugat itu bersifat melawan hukum dan bertentangan dengan peraturan perundang-undangan

Menurut Purbopranoto dalam rangka menggali, menemukan dan merumuskan azas-azas umum pemerintahan yang baik dalam pemerintahan administrasi Indonesia di rinci dengan 10 azas, yaitu (Purbopranoto, 1982, p.29) :

1. Azas Kepastian hukum Azas ini menghendaki adanya kepastian hukum dalam arti :
 - a. Dihormatinya hak yang telah diperoleh seseorang berdasarkan suatu keputusan badan/pejabat administrasi Negara dan keputusan itu tidak akan dicabut kembali oleh badan/pejabat administrasi Negara, meskipun surat keputusan itu mengandung kekurangan. Jika badan/pejabat administrasi Negara dapat sewaktu-waktu mencabut atau membatalkan suatu surat keputusan yang telah dikeluarkannya tindakan demikian kecuali dapat merugikan penerimaan surat keputusan juga dapat menimbulkan hilangnya kepercayaan masyarakat terhadap setiap tindakan yang dilakukan oleh badan/pejabat administrasi Negara. Karena ketiadaan kepastian hukum maka masyarakat akan selalu meragukan setiap tindakan yang dilakukan oleh badan/pejabat administrasi.
 - b. Suatu keputusan yang dikeluarkan oleh badan/pejabat administrasi Negara tidak boleh diberlakukan surut terhadap suatu keputusan atau objek tertentu, utamanya terhadap hal-hal yang bersifat membebaskan dan merugikan pihak penerima keputusan.

2. Azas Keseimbangan, azas ini menghendaki adanya keseimbangan antara hukuman jabatan dan kelalaian atau kealpaan seorang pegawai. Azas ini menghendaki pula adanya kriteria yang jelas mengenai jenis-jenis atau kualifikasi pelanggaran atau kealpaan yang dilakukan seseorang sehingga memudahkan penerapannya dalam setiap kasus yang ada dan seiring dengan persamaan perlakuan serta sejalan dengan kepastian hukum (Ridwan, 2010, p.259).
3. Azas Kesamaan. Azas ini menghendaki agar dalam menghadapi kasus atau fakta yang sama, badan/pejabat administrasi mengambil tindakan (keputusan) yang sama
4. Azas Bertindak Cermat. Azas ini menghendaki agar badan/ pejabat administrasi Negara senantiasa bertindak secara hati-hati agar tidak menimbulkan kerugian bagi warga Negara akibat badan/pejabat administrasi Negara mengeluarkan keputusan atau melakukan suatu perbuatan atau dapat juga terjadi akibat tidak mengeluarkan keputusan yang dimohonkan atau karena tidak melakukan suatu perbuatan yang seharusnya dilakukannya.
5. Azas Motivasi untuk setiap Keputusan. Motivasi perlu dimasukkan agar setiap orang dapat dengan mudah mengetahui alasan atau pertimbangan dikeluarkannya keputusan tersebut.
6. Azas Larangan menyalahgunakan wewenang. Azas larangan penyalahgunaan wewenang artinya suatu kewenangan yang diberikan oleh peraturan perundang-undangan harus dipergunakan sesuai dengan maksud dan tujuan pemberian wewenang tersebut apalagi dipergunakan untuk kepentingan pribadi.
7. Azas Permainan yang layak. Azas ini sering disebut azas *fair play*, berarti agar pejabat administrasi Negara memberikan kesempatan yang seluas-luasnya kepada warga masyarakat untuk memperoleh informasi yang benar dan adil,

bahkan sekaligus berkesempatan memberikan respons atas suatu informasi yang kurang jelas atau tidak benar.

8. Azas Keadilan dan kewajaran. Azas ini menghendaki agar setiap tindakan badan/pejabat administrasi hendaknya selalu dilakukan dalam batas-batas kepatasan, kewajaran atau kepatutan yang hidup dalam masyarakat.
9. Azas menanggapi pengharapan yang wajar. Menentukan bahwa setiap tindakan badan/pejabat administrasi haruslah menimbulkan kepercayaan dan pengharapan bagi mereka yang dikenai tindakan itu.
10. Azas meniadakan akibat suatu keputusan yang batal. Azas ini berkembang dari konsepsi keadilan perbaikan, Konsepsi ini mengandung pengertian keadilan sebagai perbaikan terhadap kesalahan dengan memberikan ganti rugi kepada korban akibat kesalahan dan memberikan hukuman kepada pelakunya.

2.2.4 Diskresi dalam Administrasi

Terdapat tiga paradigma tentang administrasi, yaitu *old public administration*, *new public management*, dan *new public services* (Denhardt, 29). Ada beberapa unsur dari administrasi yang membedakan ketiga paradigma tersebut. Salah satu dari unsur sebuah administrasi ialah adanya *administration discretion* (Tabel 2.2)

Tabel 2.2

Perbandingan Paradigma Diskresi di dalam Administrasi

	<i>Old Public Administration</i>	<i>New Public Management</i>	<i>New Public Service</i>
<i>Administration Discretion</i>	Diskresi yang terbatas bagi pelaksana administrasi	Kebebasan yang luas	Diskresi diperlukan namun dibatasi dan harus bertanggung jawab

Sumber . p. *The New Public Service*

Freies ermessen (*diskresionare*) diartikan sebagai salah satu yang memberikan ruang bergerak bagi pejabat atau badan-badan administrasi negara untuk melakukan

tindakan tanpa harus terikat sepenuhnya dengan undang-undang (Ridwan,2010. p. 178)

Unsur – unsur diskresi dalam negara hukum (Basah, 1992. p.3-5) :

1. Ditujukan untuk menjalankan tugas-tugas pelayanan publik
2. Merupakan sikap tindak aktif dari administrasi negara
3. Sikap tindak itu dimungkinkan oleh hukum
4. Sikap tindak itu diambil atas inisiatif sendiri
5. Sikap tindak itu dimaksudkan untuk menyelesaikan persoalan-persoalan penting yang timbul secara tiba-tiba
6. Sikap tindak itu dapat dipertanggung jawabkan baik secara moral kepada Tuhan yang Maha Esa maupun secara hukum.

Didalam praktek penyelenggaraan pemerintahan , diskresi dilakukan oleh administrasi negara dalam hal-hal sebagai berikut :

1. Belum ada yang peraturan perundang-undangan yang mengatur penyelesaian *in concreto* terhadap suatu masalah tertentu, padahal masalah tersebut menuntut penyelesaian segera.
2. Peraturan perundang-undangan yang menjadi dasar berbuat aparat pemerintah memberikan kebebasan sepenuhnya.
3. Adanya delegasi perundang-undangan, maksudnya adalah aparat pemerintah diberikan kekuasaan untuk mengatr sendiri yang sebenarnya kekuasaan itu merupakan kekuasaan aparat yang lebih tinggi tingkatannya.

Pembatasan penggunaan diskresi adalah sebagai berikut :

1. Penggunaannya tidak boleh bertentangan dengan sistem hukum yang berlaku.
2. Penggunaannya hanya untuk kepentingan umum

Batas-batas diskresi bagi seseorang pejabat Administrasi Pemerintahan yang menggunakan diskresi dalam pembuatan suatu Keputusan Administrasi Pemerintahan, wajib memperhatikan hal-hal sebagai berikut :

1. Tujuan dari pemberian diskresi,
2. Dasar hukum yang berlaku,
3. Kepentingan umum
4. Negara dalam keadaan darurat, bencana alam,
5. Dapat dipertanggungjawabkan sesuai asas-asas umum pemerintahan yang baik

Perlu diperhatikan bahwa dalam Diskresi terdapat Batas Prosedural Murni yang meliputi :

1. Tidak ada kepentingan antara pejabat dengan produk diskresi
2. Adanya persetujuan dari masyarakat, jika diskresi akan merugikan
3. Didasarkan pertimbangan dan perbuatan hukum Pejabat Administrasi Pemerintahan berdasarkan fakta yang benar

2.2.5 Pejabat Pajak

Menurut perspektif hukum publik, Negara adalah organisasi jabatan. Jabatan adalah suatu lembaga dengan lingkup pekerjaan sendiri yang dibentuk untuk waktu lama dan kepadanya diberikan tugas dan wewenang. Atau dapat dikatakan bahwa jabatan adalah suatu lingkungan pekerjaan tetap yang diadakan dan dilakukan guna kepentingan Negara. Jabatan bersifat tetap, sementara pemegang jabatan dapat berganti-ganti (Ridwan, 2010. p.90).

Kewenangan (*authority, gezag*) adalah kekuasaan yang diformalkan baik terhadap segolongan orang tertentu, maupun kekuasaan terhadap suatu bidang

pemerintahan tertentu secara bulat yang berasal dari kekuasaan legislatif maupun dari pemerintah (Marbun,1997. p.155). Kerwenangan melakukan pembetulan dan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi secara jabatan berada di tangan Direktur Jenderal Pajak.

Direktur Jenderal Pajak sebagai pejabat Negara berwenang karena ditugasi mengelola pajak Negara sehingga memiliki wewenang,kewajiban, dan larangan dalam melakukan pengelolaan pajak Negara (Saidi, 2007. p.93). Penyebutan sebagai “pejabat yang berwenang” terhadap Direktur Jenderal Pajak tidak tepat karena yang dikelola adalah pajak Negara, kalau demikian halnya,sebutan yang tepat digunakan adalah “pejabat pajak” yang memiliki wewenang,kewajiban, dan larangan yang bersumber dari hukum pajak.Pejabat yang ditunjuk adalah pejabat pajak untuk melaksanakan peraturan perundang-undangan perpajakan yaitu (Buztamar Azya, tanggal 13 Juni 2010). Direktur Jenderal Pajak (PPh, PPN, PPnBM, PBB, BPHTB, BM) , Direktur Pajak Bea Cukai, dan Kepala Daerah (pajak – pajak daerah). Pejabat pajak dalam melaksanakan peraturan perundang-undangan perpajakan diberikan kewenangan antara lain (Saidi, 2007. p.95):

1. Menerbitkan Surat Keputusan Pajak
2. Menerbitkan Surat Tagihan Pajak
3. Menerbitkan Keputusan
4. Melakukan Pemeriksaan
5. Melakukan Penyegehan

Selain wewenang, pejabat pajak juga memiliki kewajiban dalam rangka pelaksanaan peraturan perundang-undangan perpajakan, yaitu(Saidi, 2007. p.96) : memberikan keterangan tertulis, menerbitkan keputusan pembetulan, dan menerbitkan keputusan keberatan.

2.2.6 Keputusan Administrasi

Keputusan merupakan salah satu instrumen yuridis pemerintahan untuk melakukan tindakan-tindakannya. Keputusan administrasi merupakan (bagian) dari suatu tindak administrasi pemerintahan yang paling banyak muncul dan paling banyak dipelajari. Menurut C.W van der Pot, keputusan ialah pernyataan kehendak dari organ pemerintahan untuk melaksanakan hal khusus, ditujukan untuk menciptakan hubungan hukum baru, mengubah atau menghapus hubungan hukum yang ada. Sedangkan menurut H.J Romeijn bahwa keputusan ialah suatu pernyataan kehendak yang disebabkan oleh suatu surat permohonan yang diajukan, atau setidaknya keinginan atau keperluan yang dinyatakan (Ridwan, 2010. p.149) . Berdasarkan definisi sarjana diatas terdapat beberapa unsur dalam suatu keputusan, yaitu (Ridwan, 2010. p.149) :

1. Pernyataan kehendak sepihak secara tertulis

Pengertian sepihak karena pemerintah memutuskan untuk melakukan tindakan hukum tersebut secara sepihak, tanpa persetujuan kehendak pihak lain. Hal itu sejalan dengan keputusan secara jabatan yang terjadi pada pembetulan dan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi. Hendaknya dilakukan tertulis sehingga dapat mudah dalam hal pembuktiaan pelaksanaan keputusan tersebut.

2. Dikeluarkan oleh pemerintah

Keputusan merupakan fenomena kenegaraan dan pemerintahan. Keputusan dibatasi pada keputusan yang dikeluarkan oleh pemerintah tata usaha negara. Pemerintah sendiri memiliki cakupan yang sangat luas, yang berarti luas pula pihak-pihak yang dapat memberikan wewenang pemerintahana untuk membuat dan mengeluarkan keputusan.

3. Berdasarkan peraturan Undang-Undang yang berlaku

Keputusan merupakan hasil dari tindakan hukum pemerintahan. Pembuatan dan penerbitan keputusan harus didasarkan pada peraturan perundang-undangan yang berlaku atau harus didasarkan pada wewenang pemerintahan yang diberikan oleh peraturan perundang-undangan.

4. Bersifat Individual, Kongkret, dan Final

Individual disini mengandung arti bahwa suatu keputusan tidak untuk umum, tertentu berdasarkan apa yang dituju oleh keputusan tersebut. Sedangkan kongkret berarti tidak bersifat abstrak, tetapi berwujud. Sementara final berarti sudah definitif sehingga dapat menimbulkan akibat hukum.

5. Menimbulkan Akibat Hukum

Akibat hukum yang muncul dari tindakan hukum berupa keputusan ialah muncul atau lenyapnya hak dan kewajiban bagi subjek hukum setelah dikeluarkannya keputusan tersebut.

Suatu keputusan dapat dinyatakan merupakan keputusan yang sah apabila memenuhi syarat berikut, yaitu (Erliyana, 2007. p.116) :

1. Keputusan harus dibuat oleh Organ atau Badan/Pejabat yang berwenang membuatnya.
2. Keputusan harus diberi bentuk dan harus menurut prosedur pembuatnya, yaitu berupa lisan, dibuat dalam hal akibatnya tidak membawa akibat lama dan tidak begitu penting bagi administrasi negara dan biasanya dikehendaki suatu akibat yang timbul segera.
3. Keputusan tidak boleh memuat kekurangan yuridis, kekurangan yuridis dapat disebabkan oleh :
 - Salah kira (*dwaling*)

- Paksaan (*dwang*) atau Sogokan (*omkoping*) yang dapat menjadi sebab dibatalkannya keputusan.
- Penipuan (*bedrog*) yang juga dapat mempengaruhi keputusan. Tipuan harus bertentangan dengan undang-undang atau dengan kejadian yang benar ada.

4. Isi dan tujuan harus sesuai dengan isi dan tujuan peraturan dasarnya

Sedangkan yang dimaksud dengan keputusan yang tidak sah dapat terjadi dengan bentuk sebagai berikut (Marbun, 1997. p.137) :

1. Keputusan yang batal karena hukum

Suatu keputusan yang batal karena hukum, akan berakibat keputusan yang dibatalkan itu berlaku surut, terhitung mulai saat tanggal dikeluarkannya keputusan yang batal. Keadaan dikembalikan pada keadaan semula sebelum dikeluarkannya keputusan tersebut dan akibat hukum yang telah ditimbulkan oleh keputusan itu dianggap tidak pernah ada.

2. Keputusan yang batal mutlak

Apabila pembatalan terhadap keputusan itu dapat dituntut oleh setiap orang.

3. Keputusan yang batal nisbi

Keputusan yang pembatalannya hanya dapat dituntut oleh orang-orang tertentu saja.

4. Keputusan yang dapat dibatalkan

Keputusan yang baru hanya dapat dinyatakan batal setelah pembatalan oleh hakim atau instansi yang berwenang membatalkannya dan pembatalannya tidak berlaku surut.

2.2.7 Sanksi Administrasi

Pengenaan sanksi administrasi pada hakekatnya bukan tujuan utama pemajakan. Walaupun ada potensi penerimaan negara pada setiap sanksi, namun motivasi penerapan sanksi adalah agar Wajib Pajak patuh (Gatot, 2009. p.37). Perpajakan di Indonesia mengenal dua jenis sanksi yaitu sanksi pidana dan sanksi administrasi. Sanksi pidana merupakan sanksi yang berupa hukuman kurungan dan hukuman penjara. Menurut Soemitro sanksi administrasi adalah hukuman yang dijatuhkan oleh pejabat administrasi terhadap Wajib Pajak yang melanggar ketentuan undang-undang yang dikualifikasikan lebih ringan daripada tindak pidana, yang selalu berupa jumlah uang, baik suatu jumlah tetap atau suatu perkalian persentase dari jumlah pajak terutang (Soemitro, 1988. p. 85)

Berat maupun ringannya suatu sanksi bergantung pada pelanggaran atau kejahatan yang dilakukan. Sanksi administrasi dapat berupa (Devano & Rahayu, 2006. p. 198) :

- a. Denda adalah sanksi administrasi yang dikenakan terhadap pelanggaran yang berkaitan dengan kewajiban melapor. Sanksi administrasi berupa denda tidak diterapkan untuk semua jenis pajak, hanya Pajak Penghasilan, Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah serta Pajak Bumi dan Bangunan (Saidi, 2007. p. 274)
- b. Bunga adalah sanksi administrasi yang dikenakan terhadap pelanggaran yang berkaitan dengan kewajiban membayar pajak. Sanksi administrasi berupa bunga tidak dikenal dalam pelaksanaan Pajak Bumi dan Bangunan.
- c. Kenaikan adalah sanksi administrasi yang berupa kenaikan jumlah pajak yang harus dibayar, terhadap pelanggaran berkaitan dengan kewajiban yang diatur.

2.3 Kerangka Pemikiran

Sistem *self assessment* yang dianut sistem perpajakan Indonesia memberikan kepercayaan bagi Wajib Pajak untuk melaksanakan pemenuhan kewajiban perpajakannya secara pemenuhan kewajiban perpajakannya secara mandiri. Sedangkan pejabat pajak hanya merupakan pembina dan pengawas yang memastikan bahwa setiap Wajib Pajak telah melaksanakan kewajiban perpajakannya dan mendapatkan haknya sesuai dengan peraturan perundang-undangan perpajakan. Penerapan sanksi administrasi merupakan tindak lanjut dari upaya pengawasan bagi Wajib Pajak yang tidak melaksanakan kewajiban perpajakannya dengan baik.

Selama melaksanakan kewajiban perpajakannya, manusiawi apabila saja terjadi kesalahan baik berasal dari Wajib Pajak maupun pejabat pajak. Kesalahan yang dilakukan Wajib Pajak atau pejabat pajak dapat diselesaikan melalui pembetulan dan penghapusan atau pengurangan sanksi administrasi berdasarkan pasal 16 ayat (1) dan pasal 36 ayat (1) huruf a UU Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum Perpajakan. Batang tubuh Undang-Undang menyebutkan bahwa Pasal 16 ayat (1) dan Pasal 36 ayat (1) dapat dilaksanakan berdasarkan permohonan dan secara jabatan oleh Direktur Jenderal Pajak. Permohonan berarti Wajib Pajak yang berinisiatif sendiri membetulkan atau memohon pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi yang terjadi karena kekhilafan atau bukan kesalahannya.

Sedangkan berdasarkan Pasal 36 ayat (1), apabila dilakukan secara jabatan seharusnya diperuntukan bagi Wajib Pajak yang ditolak permohonannya karena tidak memenuhi persyaratan formal meskipun persyaratan material terpenuhi. Namun pada kenyataannya, apabila Wajib Pajak ditolak secara formal, maka tidak akan diproses lebih lanjut (diperiksa persyaratan materialnya). Sehingga dengan tidak dilaksanakannya Pasal 36 ayat (1) huruf a tersebut, maka pejabat pajak belum melaksanakan fungsi pemerintahannya dengan baik.

2.4 Metode Penelitian

Penelitian merupakan suatu upaya untuk menangkap gejala-gejala berdasarkan disiplin metodologi ilmiah dengan tujuan menemukan prinsip-prinsip baru. Metode di dalam sebuah penelitian mempunyai pengertian sebagai cara mengumpulkan data dengan menggunakan berbagai teknik pengumpulan data (Koentjaraningrat, 1994. p.35). Suatu metode dipilih dengan mempertimbangkan kesesuaiannya dengan objek studi.

2.4.1 Pendekatan Penelitian

Pendekatan penelitian yang digunakan pada penelitian ini adalah kualitatif. Penelitian kualitatif adalah penelitian yang bermaksud untuk memahami fenomena tentang apa yang dialami oleh subjek penelitian (Moleong, 2007. p. 6). Creswell mengatakan bahwa pendekatan kualitatif dipilih karena sebagian besar variabelnya tidak diketahui dan kurangnya dasar teori untuk penelitian (Creswell, 2002. p. 5). Penelitian ini dimaksudkan untuk memahami keputusan secara jabatan yang dikeluarkan oleh pejabat pajak yang berupa pembetulan dan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi.

2.4.2 Jenis Penelitian

Penelitian yang akan dilakukan dapat dikategorikan kedalam empat jenis penelitian, yaitu berdasarkan tujuan penelitian, manfaat penelitian, dimensi waktu, dan teknik pengumpulan data (Newman, 1997. p. 32). Pada penelitian ini jenis penelitian yang digunakan berdasarkan kategori tersebut ialah :

1. Berdasarkan tujuan penelitian secara umum, maka jenis penelitian ini adalah penelitian deskriptif. Deskripsi ialah fakta-fakta dan data yang harus dibuat bercerita atau mengungkapkan sesuatu setelah dikumpulkan dan diolah (Atmosudirjo, 1985. p. 24). Penelitian deskripsi adalah penelitian yang memberikan gambaran atau uraian atas suatu keadaan sejelas mungkin tanpa ada perlakuan terhadap objek yang diteliti. Sedangkan dalam penelitian ini

menggambarkan pelaksanaan keputusan secara jabatan atas pembetulan dan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi pada Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Jakarta Selatan.

2. Berdasarkan manfaat penelitian, jenis penelitian ini adalah penelitian murni. Penelitian ini berdasarkan pemenuhan keinginan dan kebutuhan penelitian sehingga peneliti dapat bebas menentukan tema yang diteliti.
3. Berdasarkan dimensi waktu, jenis penelitian ini adalah penelitian *cross sectional*. Karena data dikumpulkan pada waktu tertentu untuk menggambarkan keadaan pada waktu tertentu (Kountur, 2009. p. 108). Pada penelitian ini menggunakan pengumpulan data pada waktu 2007 -2009.

2.4.3 Teknik Pengumpulan Data

Data penelitian berdasarkan cara memperolehnya, dapat dibagi menjadi dua yaitu (Agus, 2007. p. 20) :

1. Data Primer

Data yang dikumpulkan secara langsung dari lapangan penelitian, misalnya melalui wawancara dan studi literatur.

2. Data Sekunder

Data yang diperoleh melalui penelitian terdahulu yang dilakukan oleh pihak lain. Yaitu hasil analisis dan kesimpulan tinjauan pustakan yang digunakan peneliti dalam penelitian ini.

2.4.4 Informan

Informan yang akan diambil oleh peneliti adalah pihak kompeten dan berkepentingan atas permasalahan yang diteliti. Peneliti mengambil beberapa informan sebagai pihak yang dianggap dapat mewakili populasi yang diperlukan, yaitu :

1. Pemerintah pelaksana ketentuan Pasal 16 ayat (1) dan Pasal 36 ayat (1) yaitu Kepala Seksi dan staf Direktorat Keberatan dan Banding di Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Kantor Wilayah Jakarta Selatan yaitu Amirudin dan Arif.
2. Akademisi yang diwakili oleh H. TB Eddy Mangkuprawira, Tugiman dan Ruqiah.

2.4.5 Penentuan *Site*

Dalam penelitian ini, peneliti menentukan lokasi penelitian di Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Jakarta Selatan yang beralamat di Jl. Jenderal Gatot Subroto No. 40-42 Jakarta Selatan 12190 .Khususnya di Bidang Keberatan dan Banding. Pemilihan *site* ini karena Bidang ini yang menangani pelaksanaan Pasal 16 ayat (1) dan Pasal 36 ayat (1) huruf a UU KUP.

2.4.6 Batasan Penelitian

Penelitian ini hanya dibatasi pada pelaksanaan pembetulan dan pengurangan serta penghapusan sanksi administrasi pada tahun 2007 sampai 2009 dan juga dilakukan hanya pada Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Jakarta Selatan.