

**KEWAJIBAN NOTARIS DALAM MELAKUKAN
PEMUNGUTAN PAJAK PERTAMBAHAN NILAI ATAS JASA
NOTARIS**

TESIS



**INGRID VERONICA
0906582601**



**UNIVERSITAS INDONESIA
FAKULTAS HUKUM
MAGISTER KENOTARIATAN
DEPOK
JUNI 2011**

**KEWAJIBAN NOTARIS DALAM MELAKUKAN
PEMUNGUTAN PAJAK PERTAMBAHAN NILAI ATAS JASA
NOTARIS**

TESIS

**Diajukan sebagai salah satu syarat untuk memperoleh gelar Magister
Kenotariatan**

**INGRID VERONICA
0906582601**



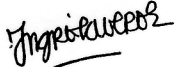
**UNIVERSITAS INDONESIA
FAKULTAS HUKUM
MAGISTER KENOTARIATAN
DEPOK
JUNI 2011**

HALAMAN PERNYATAAN ORISINALITAS

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

Nama : INGRID VERONICA

NPM : 0906582601

Tanda Tangan : 

Tanggal : 11 Juli 2011


HALAMAN PENGESAHAN


Tesis ini diajukan oleh :
Nama : INGRID VERONICA
NPM : 0906582601
Program Studi : Magister Kenotariatan
Judul Tesis : Kewajiban Notaris Dalam Melakukan Pemungutan Pajak Pertambahan Nilai Atas Jasa Notaris

Telah berhasil dipertahankan di hadapan Dewan Penguji dan diterima sebagai bagian persyaratan yang diperlukan untuk memperoleh gelar Magister Kenotariatan pada Program Studi Magister Kenotariatan Fakultas Hukum Universitas Indonesia.

DEWAN PENGUJI

Pembimbing : Ibu Chairunnisa Said S., S.H., M.Kn.

Penguji : Bapak Dr. Drs. Widodo Suryandono, S.H., M.H. ()

Penguji : Ibu Dr. Roesnastiti Prayitno, S.H., M.A. 

Ditetapkan di : Depok
Tanggal : 11 Juli 2011

KATA PENGANTAR

Puji syukur saya panjatkan kepada Tuhan Yang Maha Esa, karena atas berkat dan rahmatnya saya dapat menyelesaikan tesis ini.

Penulisan tesis ini dilakukan dalam rangka memenuhi salah satu syarat untuk mencapai gelar Magister Kenotariatan pada program studi Magister Kenotariatan Fakultas Hukum Universitas Indonesia. Saya menyadari bahwa tanpa bantuan dan bimbingan dari berbagai pihak, dari masa perkuliahan sampai pada penyusunan tesis ini, sangatlah sulit bagi saya untuk menyelesaikan tesis ini. Oleh karena itu, pada kesempatan ini saya ingin mengucapkan terima kasih yang sebesar-besarnya kepada:

1. Ibu Chairunnisa Said S., S.H., M.Kn., selaku dosen pembimbing yang telah menyediakan waktu, tenaga, dan pikiran untuk mengarahkan saya dalam penulisan tesis ini;
2. Bapak Dr. Drs. Widodo Suryandono, S.H., M.H., selaku Ketua Program Magister Kenotariatan Fakultas Hukum Universitas Indonesia.
3. Bapak F.X. Soetardjo, S.H., M.Sc, Bapak Martua Batubara, S.H., Bapak Winanto Wiryomartani, S.H., M.Hum, Bapak Edral, S.H., Ibu Hendrawati Yuripersana, S.H., M.H., M.Kn., yang telah banyak membantu dalam usaha memperoleh data yang saya perlukan.
4. Dosen-dosen, tenaga administrasi di Sekretariat Kenotariatan, tenaga kepastakaan Fakultas Hukum Universitas Indonesia yang telah memberikan ilmu, bimbingan, dan bantuan selama saya mengikuti perkuliahan sampai penyelesaian tesis ini.
5. Yang tercinta keluarga dan pasangan yang telah memberikan bantuan dan dukungan berupa doa, material maupun spiritual selama perkuliahan sampai penyelesaian tesis ini.
6. Teman-teman Angkatan 2009 khususnya Nuni, Tika, Rita, Mbak Meggy, Mbak Sari, Mbak Irma dan yang lainnya yang tak dapat saya sebutkan satu

persatu yang telah memberikan semangat, bantuan, doa, saran dan persahabatan selama masa perkuliahan. Pertahankan terus persahabatan kita.

7. Berbagai pihak yang telah memberikan bantuan dan saran sehingga saya dapat menyelesaikan tesis ini dengan baik.

Akhir kata saya berharap Tuhan Yang Maha Esa berkenan membalas segala kebaikan semua pihak yang telah membantu. Semoga tesis ini membawa manfaat bagi pengembangan ilmu kenotariatan.

Depok, 27 Juni 2011

Penulis



INGRID VERONICA

0906582601

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

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

Nama : INGRID VERONICA
NPM : 0906582601
Program Studi : Magister Kenotariatan
Fakultas : Hukum
Jenis Karya : Tesis

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

KEWAJIBAN NOTARIS DALAM MELAKUKAN PEMUNGUTAN PAJAK
PERTAMBAHAN NILAI ATAS JASA NOTARIS

beserta perangkat yang ada (jika diperlukan). Dengan Hak Bebas Royalti Noneksklusif ini Universitas Indonesia berhak menyimpan, mengalihmedia/formatkan, mengelola dalam bentuk pangkalan data (*database*), merawat, dan memublikasikan tugas akhir saya tanpa meminta izin dari saya selama tetap mencantumkan nama saya sebagai penulis/pencipta dan sebagai pemilik Hak Cipta.

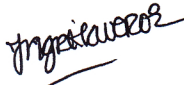
Demikian pernyataan ini saya buat dengan sebenarnya.

Dibuat di : Depok

Pada tanggal : 27 Juni 2011

Yang Menyatakan,

INGRID VERONICA

vi 

ABSTRAK

Nama : Ingrid Veronica
Program Studi : Magister Kenotariatan
Judul : Kewajiban Notaris Dalam Melakukan Pemungutan Pajak
Pertambahan Nilai Atas Jasa Notaris

Tesis ini membahas mengenai apakah Notaris diwajibkan untuk memungut Pajak Pertambahan Nilai atas jasa Notaris dan bagaimana pelaksanaannya. Dalam Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 diketahui bahwa Notaris termasuk salah satu Pengusaha Kena Pajak atas setiap jasa yang diberikannya kepada masyarakat. Untuk mengkaji dan menjawab permasalahan tersebut di atas maka penulisan tesis ini menggunakan penelitian yang bersifat deskriptif analitis dengan pendekatan yuridis normatif. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa Notaris yang diwajibkan untuk memungut Pajak Pertambahan Nilai adalah Notaris yang termasuk dalam kategori Pengusaha Besar. Disarankan kepada Pemerintah khususnya Direktorat Jenderal Pajak hendaknya jasa hukum yang diberikan oleh seorang Notaris tidak dimasukkan sebagai jasa yang dikenakan Pajak Pertambahan Nilai sebagaimana yang juga diberikan terhadap beberapa jenis jasa lainnya dan adanya bimbingan kepada Notaris dari instansi yang terkait dalam hal perpajakan.

Kata kunci:

Pajak Pertambahan Nilai atas Jasa Notaris

ABSTRACT

Name : Ingrid Veronica
Study Program: Magister of Notary
Title : Obligation for Notary Public to Collect Value Added Tax of Notary Public's Services

The focuses of this thesis are whether Notary Public has an obligation to collect Value Added Tax (VAT) and how the implementation of this obligation. Based on the Law Number 42 year 2009, it is known that Notary Public is one of the entrepreneur who obliged to collect VAT for their services to public. To analyze and answer the above mentioned problems, thus the writer uses an analytical descriptive research with a normative juridical approach. The result of this thesis shows that Notary public who obliged to collect VAT is the Notary Public who fulfilled the requirement of Taxable Company/Business. It is suggested that the government, especially Directorate General of Tax, shall verdict that the law service provided by notary is not included as the service which are levied with VAT as those provided on other kinds of services and the government should take responsibility to conduct Notary regarding tax matters.

Key words:

Value Added Tax of Notary Public's services

DAFTAR ISI

HALAMAN JUDUL	i
HALAMAN PERNYATAAN ORISINALITAS	ii
HALAMAN PENGESAHAN	iii
KATA PENGANTAR	iv
HALAMAN PERSETUJUAN PUBLIKASI KARYA ILMIAH	vi
ABSTRAK	vii
DAFTAR ISI	ix
BAB I. PENDAHULUAN	1
1.1. Latar Belakang Permasalahan	1
1.2. Pokok Permasalahan	9
1.3. Metode Penelitian	9
1.4. Sistematika Penulisan	10
BAB II. PEMBAHASAN	11
2.1. Tinjauan Umum Mengenai Dasar-dasar perpajakan	11
2.1.1. Definisi dan Unsur Pajak	11
2.1.2. Filosofi Hukum Pajak	13
2.1.3. Sistem Pemungutan Pajak	14
2.1.4. Pembagian pajak	15
2.1.5. Asas-asas Pemungutan Pajak	17
2.1.6. Dasar Teori Pemungutan Pajak	18
2.1.7. Pengaturan Pajak di Indonesia	20
2.1.8. Wajib Pajak	21
2.1.8.1. Kewajiban Wajib Pajak	23
2.1.8.2. Hak Wajib Pajak	25
2.2. Tinjauan Tentang Teori Pajak Pertambahan Nilai (PPN)	26
2.2.1. Pengertian PPN	26
2.2.2. Subyek dan Obyek PPN	29
2.2.3. Dasar Pengenaan PPN	33
2.2.4. Sistem dan Mekanisme PPN di Indonesia	34

2.2.5. Sifat PPN di Indonesia	38
2.2.6. Pengukuhan Pengusaha Kena Pajak (PKP)	40
2.3. Tinjauan Umum Mengenai Profesi Notaris Dari Segi Perpajakan	47
2.3.1. Jabatan Notaris	47
2.3.2. Notaris Sebagai Wajib Pajak Orang Pribadi	52
2.3.3. Notaris sebagai Pengusaha Kena Pajak	54
2.3.4. Notaris sebagai Pengusaha Kecil	59
2.4. Pelaksanaan Pemungutan PPN Oleh Notaris	60
2.4.1. Hasil Wawancara dengan Majelis Pengawas Pusat	60
2.4.2. Hasil Wawancara dengan Direktorat Jenderal Pajak	63
2.4.3. Hasil Wawancara dengan Ikatan Notaris Indonesia	66
2.4.4. Hasil Wawancara dengan Notaris	67
2.4.5. Analisa Terhadap Hasil Wawancara dan Penelitian	68
BAB III. PENUTUP	72
3.1. Kesimpulan	72
3.2. Saran	73
DAFTAR PUSTAKA	74
DAFTAR LAMPIRAN	77

BAB I

PENDAHULUAN

1.1. Latar Belakang Permasalahan

Negara mempunyai kewajiban untuk menjamin adanya rasa kepastian hukum bagi anggota masyarakatnya. Oleh karena itu salah satu cara untuk memenuhi adanya rasa kepastian hukum, diperlukan adanya pejabat umum yang ditugaskan oleh undang-undang untuk melaksanakan pembuatan akta otentik yang bentuknya ditentukan oleh undang-undang. Hal tersebut menimbulkan konsekuensi bahwa pejabat umum yang melaksanakan pembuatan akta otentik tersebut harus pula diatur dengan undang-undang.

Notaris adalah pejabat umum yang berwenang untuk membuat akta otentik dan kewenangan lainnya¹. Notaris sebagai Pejabat Umum berwenang untuk menjalankan sebagian kekuasaan negara dalam bidang hukum privat untuk pelayanan kepentingan umum, dalam arti bidang pelayanan pembuatan akta otentik dan tugas-tugas lain yang dibebankan pada Notaris yang melekat dalam ruang lingkup tugas dan kewenangan Notaris. Menurut G.H.S. Lumban Tobing, Sarjana Hukum, kekuatan pembuktian akta otentik adalah akibat langsung yang merupakan keharusan dari ketentuan perundang-undangan. Dalam pemberian tugas inilah terletak pemberian tanda kepercayaan kepada para pejabat umum itu dan pemberian kekuatan pembuktian kepada akta-akta yang dibuat.² Adanya kewenangan yang diberikan oleh undang-undang dan kepercayaan (*trust*) dari

¹ Indonesia, *Undang-Undang Tentang Jabatan Notaris*, No. 30 Tahun 2004, LN. 117 Tahun 2004, TLN No. 4432, ps 1(1).

² G.H.S Lumban Tobing, *Peraturan Jabatan Notaris*, cet.3. (Jakarta: Penerbit Erlangga, 1983), hal. 54.

masyarakat yang dilayani itulah yang menjadi dasar tugas dan fungsi Notaris dalam lalu lintas hukum.³

Notaris dalam jabatannya, sesungguhnya merupakan lembaga yang dengan akta-aktanya menimbulkan alat-alat pembuktian tertulis dan mempunyai sifat (kekuatan) otentik, sehingga alat pembuktian itu dapat membuktikan dengan sah dan kuat tentang sesuatu peristiwa hukum, sehingga dengan demikian akan menimbulkan lebih banyak kepastian hukum (*rechtszekerheid*).⁴

Jabatan Notaris adalah jabatan kepercayaan, sehingga melahirkan kewajiban untuk merahasiakan semua apa yang diberitahukan kliennya dalam jabatannya, namun terdapat suatu kewajiban menurut hukum untuk bicara yaitu apabila dipanggil sebagai saksi di muka pengadilan. Sebagai konsekuensi logis maka seiring dengan adanya kepercayaan tersebut, haruslah dijamin adanya pengawasan agar tugas Notaris selalu sesuai dengan kaidah hukum yang mendasari kewenangannya dan agar dapat terhindar dari penyalahgunaan kewenangan atau kepercayaan yang diberikan. Oleh karenanya maka tujuan pokok pengawasan adalah agar segala hak dan kewenangan maupun kewajiban yang diberikan oleh peraturan dasar yang bersangkutan, senantiasa dilakukan di atas jalur yang telah ditentukan, bukan saja jalur hukum tetapi juga atas dasar moral dan etika profesi demi terjaminnya perlindungan hukum dan kepastian hukum bagi masyarakat.⁵

Di Indonesia para Notaris dibekali dengan pengetahuan hukum yang mendalam karena mereka tidak hanya berkewajiban untuk memberikan pengesahan tanda tangan belaka, melainkan menyusun aktanya dan memberikan advisnya di mana perlu, sebelum suatu akta dibuat. Karena itu di negara kita ini, Notaris dapat memberi banyak sumbangan yang penting untuk perkembangan lembaga notariat itu sendiri, maupun untuk perkembangan Hukum Nasional kita.⁶

³ Paulus Effendie Lotulung, "Perlindungan Hukum Notaris Selaku Pejabat Umum Dalam Menjalankan Tugasnya," *Notariat* (April – Juni 2003) : hal 65-66.

⁴ Soegondo Notodisoerjo, *Hukum Notariat Di Indonesia – Suatu Penjelasan* (Jakarta : CV. Rajawali, 1982), hal.7.

⁵ Paulus Effendie Lotulung, *op.cit.*, hal. 67

⁶ Soegondo Notodisoerjo, *op.cit.*, hal.4.

Salah satu syarat untuk dapat diangkat menjadi Notaris adalah seorang Warga Negara Indonesia. Setiap Warga Negara Indonesia diwajibkan oleh peraturan untuk tunduk dan patuh pada peraturan yang berlaku di mana salah satunya adalah membayar pajak.

Menurut ketentuan Undang-Undang Nomor 36 tahun 2008, setiap tambahan kemampuan ekonomis yang diterima atau diperoleh oleh Wajib Pajak menjadi objek pajak. Seorang Notaris sebagai Warga Negara Indonesia yang juga menjalankan fungsi jabatannya, mendapat honorarium sebagai penghasilan yang diperoleh atas jasanya dalam pembuatan akta-akta dan pekerjaan Notaris yang lainnya sesuai dengan kewenangan yang diatur dalam undang-undang. Dengan demikian sebelum dilakukannya pemenuhan hak dan kewajiban perpajakan oleh Notaris yang juga sebagai Warga Negara yang patuh dan tunduk pada peraturan yang berlaku, yang bersangkutan harus mempunyai Nomor Pokok Wajib Pajak (selanjutnya akan disebut dengan NPWP).

NPWP digunakan sebagai identitas dalam administrasi kantor pajak tempat di mana ia terdaftar sebagai Wajib Pajak. Bagi setiap Warga Negara Indonesia yang telah memenuhi syarat subjektif dan objektif berdasarkan ketentuan perpajakan mempunyai kewajiban untuk mempunyai Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP). Kewajiban tersebut berlaku bagi setiap subyek pajak dalam peraturan perpajakan dan orang yang telah memperoleh penghasilan di atas Penghasilan Tidak Kena Pajak (PTKP) yang berlaku yang pada tahun 2011 besarnya PTKP yakni Rp 15.840.000,00 (lima belas juta delapan ratus empat puluh ribu Rupiah) per tahun atau Rp 1.320.000,00 (satu juta tiga ratus dua puluh ribu Rupiah) per bulan.

Sebagaimana dijelaskan pula bahwa NPWP merupakan nomor yang diberikan kepada Wajib Pajak sebagai sarana dalam administrasi perpajakan yang dipergunakan sebagai tanda pengenal diri atau identitas Wajib Pajak dalam melaksanakan hak dan kewajiban perpajakannya. Beberapa fungsi dari NPWP sebagaimana yang dimaksud dalam peraturan perpajakan yakni:

- a. Untuk mengetahui identitas Wajib Pajak;
- b. Untuk menjaga ketertiban dalam pembayaran pajak dan dalam pengawasan administrasi perpajakan.

- c. Untuk keperluan yang berhubungan dengan dokumen perpajakan, sehingga semua yang berhubungan dengan dokumen perpajakan harus mencantumkan NPWP;
- d. Untuk memenuhi kewajiban-kewajiban perpajakan, misalnya dalam Surat Setoran Pajak (SSP);
- e. Untuk mendapatkan pelayanan dari instansi-instansi tertentu yang mewajibkan mencantumkan NPWP dalam dokumen yang diajukan, misalnya :
 - 1. Dokumen Impor (PPUD/PIUD);
 - 2. Dokumen Ekspor (PEB);
 - 3. Dan lain-lain.
- f. Untuk keperluan pelaporan Surat Pemberitahuan masa atau tahunan.

Indonesia merupakan negara hukum di mana segala sesuatu harus mempunyai dasar hukumnya dan ditetapkan dalam Undang-Undang. Perlu disadari oleh semua pihak bahwa pajak merupakan salah satu sumber penerimaan negara yang sangat penting artinya bagi pelaksanaan peningkatan pembangunan nasional yang bertujuan untuk meningkatkan kemakmuran dan kesejahteraan rakyat. Oleh karenanya, hukum pajak harus dapat memberi jaminan kepastian hukum yang perlu untuk menyatakan keadilan yang tegas, baik untuk negara maupun untuk warganya. Maka mengenai pajak di negara hukum segala sesuatu harus ditetapkan dalam Undang-Undang.⁷ Dalam pasal 23A Undang-Undang Dasar 1945 setelah perubahan ketiga dinyatakan bahwa: "Pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan Undang-undang". Sehingga hanya negara yang dapat mengenakan pajak dan pasti untuk keperluan negara. Sesuai dengan hakekatnya, pajak adalah pungutan yang memaksa.⁸

Pajak adalah kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan Undang-Undang, dengan

⁷ Santoso Brotodihardjo, *Pengantar Ilmu Hukum Pajak*, (Bandung: PT Refika Aditama, 2003), hal. 37.

⁸ Bagir Manan, *Perkembangan Undang- Undang Dasar 1945*, (Yogyakarta: Penerbit FH UII Press, 2004), hal.73.

tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat.⁹

Dalam menjalankan usahanya, seorang Notaris menerima penghasilan yang berupa honorarium. Sehingga berdasarkan pengertian dari Undang-undang perpajakan, harus dihitung berapa besarnya pajak yang harus dibayar serta disetorkan kepada kas negara melalui kantor-kantor penerimaan pembayaran pajak yang ditunjuk oleh pemerintah. Setelah pajak disetor maka kewajiban Notaris sebagai Wajib Pajak adalah melaporkannya ke Kantor Pelayanan Pajak tempat di mana ia terdaftar sebagai Wajib Pajak. Kewajiban untuk melaporkan setiap bulannya disebut sebagai Laporan Masa dan setiap tahunnya yang disebut sebagai Surat Pemberitahuan Tahunan (SPT Tahunan).

Selain dari Pajak Penghasilan, Notaris memungut juga pajak atas jasa notaris yang disebut Pajak Pertambahan Nilai dikarenakan jasa hukum yang diberikan oleh Notaris termasuk dalam jasa yang dikenai PPN. Hal ini sebagaimana diatur dalam pasal 4(A) Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 Tentang Perubahan Ketiga Atas Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 Tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah (selanjutnya akan disebut dengan UU PPN) sehingga penyerahan jasa Notaris adalah penyerahan jasa kena pajak. Oleh karena itu Notaris juga harus dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak (selanjutnya akan disebut dengan PKP) sebagaimana diatur dalam Pasal 4 ayat 1 huruf c UU PPN, yang mengatur bahwa atas penyerahan Jasa Kena Pajak di dalam Daerah Pabean yang dilakukan oleh Pengusaha wajib dikenakan Pajak Pertambahan Nilai (untuk selanjutnya akan disebut dengan PPN). Sebagaimana lebih lanjut diuraikan dalam bagian penjelasan UU PPN bahwa Pengusaha yang melakukan kegiatan penyerahan Jasa Kena Pajak meliputi Pengusaha yang telah dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak sebagaimana dimaksud dalam pasal 3A ayat 1 maupun Pengusaha yang seharusnya dikukuhkan sebagai PKP tetapi belum dikukuhkan.

⁹ Indonesia, *Undang-Undang Tentang Perubahan Ketiga Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan*, No. 28 Tahun 2007, LN. No. 85 Tahun 2007, TLN No. 4740, ps 1(1).

Penyerahan jasa yang terutang pajak harus memenuhi syarat-syarat sebagai berikut :

- a. Jasa yang diserahkan merupakan Jasa Kena Pajak,
- b. Penyerahan dilakukan di dalam Daerah Pabean, dan
- c. Penyerahan dilakukan dalam kegiatan usaha atau pekerjaannya.

Adanya kewajiban bagi Notaris untuk dikukuhkan sebagai PKP bermula dari diterbitkannya Peraturan Pemerintah Nomor 28 Tahun 1988 Tentang Pengenaan Pajak Pertambahan Nilai Atas Penyerahan Barang Kena Pajak Yang Dilakukan Oleh Pedagang Besar dan Penyerahan Jasa Kena Pajak Disamping Jasa yang Dilakukan Oleh Pemborong, di mana peraturan tersebut mengatur mengenai perluasan pengenaan PPN atas Penyerahan Barang Kena Pajak sebagai pelaksanaan ketentuan Pasal 4 ayat (2) huruf a Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai 1984. Ketentuan ini mengatur mengenai Pedagang Besar yang semula belum termasuk dalam ruang lingkup pengenaan Pajak ditetapkan sebagai Pengusaha Kena Pajak. Sejak adanya penetapan mengenai perluasan ruang lingkup ini penyerahan Barang Kena Pajak oleh Pedagang Besar maka jasa Notaris termasuk ke dalam jasa yang terutang PPN dan Notaris wajib untuk mendaftarkan diri sebagai Wajib Pajak dikarenakan penyerahan jasanya dilakukan dalam kegiatan usaha atau pekerjaannya.

Ketentuan dalam Peraturan Pemerintah Nomor 28 Tahun 1988 tersebut berlaku mulai tanggal 1 April 1989. Kemudian ketentuan ini dipertegas melalui Pasal 3 huruf g Pengumuman Direktorat Jenderal Pajak tertanggal 27 Maret 1989 nomor PENG-139/PJ.63/1989 tentang Pedagang Besar sebagai Pengusaha Kena Pajak. Sehubungan dengan hal itu, para Pedagang Besar, Penyalur, Dealer, Sub Dealer dan sejenisnya yang telah memulai kegiatan sebelum tanggal 1 April 1989 wajib melaporkan usahanya untuk dikukuhkan menjadi Pengusaha Kena Pajak ke Kantor Inspeksi Pajak yang wilayah kerjanya meliputi tempat kedudukan atau lokasi usaha Pengusaha yang bersangkutan, dalam waktu 30 (tiga puluh) hari setelah tanggal pengumuman tersebut.

Adanya ketentuan tersebut di atas yang berkaitan dengan kewajiban Notaris untuk dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak menimbulkan beberapa permasalahan, yang disampaikan lewat organisasi Notaris, yakni Ikatan Notaris

Indonesia dan telah dilakukan pembahasan bersama dengan Direktorat Jenderal Pajak. Pembahasan tersebut mencapai suatu kesepakatan bersama yang pada intinya sebagai berikut:

- a. Adanya perasaan kurang menerima dari Notaris sebagai pejabat umum untuk diberi sebutan “Pengusaha” dalam kaitan dengan pengukuhan sebagai Pengusaha Kena Pajak (PKP) yang pada dasarnya dapat dipahami dan dimengerti terutama bila dikaitkan dengan kedudukan/status pekerjaannya sebagai pejabat umum. Namun bagi Direktorat Jenderal Pajak sebaliknya timbul suatu kesulitan yuridis untuk menggunakan istilah lain, selain istilah/sebutan PKP bagi para Notaris yang dikukuhkan, karena UU PPN 1984 hanya mengenal satu sebutan saja untuk subyek PPN baik dalam kedudukan sebagai pedagang/industriawan/importir/pabrikan maupun Pengusaha Jasa yaitu sama-sama disebut sebagai Pengusaha Kena Pajak (PKP). Selain itu istilah PKP sudah merupakan istilah baku dalam UU Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai.
- b. Mengingat kemungkinan bisa saja terjadi seorang Notaris selain melakukan Penyerahan Jasa Kena Pajak kepada seorang PKP juga melakukan Penyerahan Jasa Kena Pajak kepada Konsumen akhir, maka dalam kaitannya dengan pembuatan Faktur Pajak, dapat disetujui penggunaan 2 (dua) jenis Faktur Pajak, yakni Faktur Pajak Sederhana yang penggunaannya diperuntukan untuk penerima jasa konsumen akhir saja dan Faktur Pajak Standar yang penggunaannya diperuntukan untuk PKP atau pihak lain yang sengaja memintanya.

Pada tahun 1994, melalui Keputusan Direktur Jenderal Pajak tertanggal 26 Januari 1994 Nomor KEP-05/PJ./1994 tentang Perluasan/Penambahan Kelompok Pengusaha Jasa Yang Dikenakan PPN, ditegaskan kembali dalam Pasal 1 angka 7 bahwa semua Pengusaha Jasa yang menyerahkan jasa hukum, termasuk jasa pengacara, jasa notaris dan PPAT, jasa lembaga bantuan hukum, jasa konsultan pajak, dan jasa hukum lainnya wajib mengenakan PPN. Dengan ketentuan tersebut Pengumuman Direktorat Jenderal Pajak tertanggal 27 Maret 1989 nomor PENG-139/PJ.63/1989 tentang Pedagang Besar sebagai Pengusaha Kena Pajak dinyatakan tidak berlaku lagi.

Berdasarkan ketentuan yang telah disebutkan di atas, Notaris wajib melapor untuk dikukuhkan sebagai PKP sebelum melakukan tugas jabatannya yaitu pembuatan akta-akta otentik yang diperlukan oleh masyarakat umum. Pembuatan dan penyerahan akta-akta otentik tersebut dikategorikan sebagai pemberian jasa hukum, di mana jasa hukum termasuk dalam jasa yang dikenakan PPN.

Mencermati dari adanya kesepakatan yang telah disepakati bersama antara Notaris dengan Direktorat Jenderal Pajak pada masa tersebut, dapat diketahui bahwa Notaris wajib memungut PPN atas jasa hukum yang diberikannya. Namun demikian terdapat ketentuan apabila pengusaha tersebut tergolong sebagai Pengusaha Kecil sebagaimana dimaksud dalam Pasal 1 huruf 1 Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai 1984, maka atas penyerahan Barang Kena Pajak yang dilakukannya tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai.¹⁰

Dalam praktek yang terjadi sekarang ini, penulis memperhatikan bahwa terdapat Notaris yang tidak memungut PPN atas jasa hukum yang diberikannya, namun terdapat pula yang memungut PPN atas jasa hukum yang diberikannya. Apabila memperhatikan adanya ketidakseragaman mengenai pemungutan PPN tersebut, hal ini menimbulkan pertanyaan bagi penulis yang mengaitkan dengan rasa keadilan dalam masyarakat. Jasa hukum yang seharusnya melayani segala macam lapisan masyarakat untuk memperoleh keadilan dan perlindungan hukum namun tetap dibebankan dengan pungutan PPN. Bila masyarakat kecil dan tidak mampu yang menggunakan jasa Notaris tetap dibebankan PPN, apakah hal ini tidak semakin menambah beban masyarakat yang sedang mengupayakan mendapat keadilan dan kepastian hukum. Dapat pula dimungkinkan sebagian masyarakat akan memilih menggunakan jasa Notaris yang tidak mengenakan PPN atas jasa Notaris sehingga hal ini dapat semakin meningkatkan persaingan antar Notaris dalam memberikan jasanya. Oleh karena hal-hal tersebut di atas, Pemungutan PPN oleh Notaris terhadap jasa yang diberikannya merupakan hal yang menarik untuk diteliti lebih lanjut. Terlebih lagi dengan mengingat bahwa

¹⁰ Indonesia, *Peraturan Pemerintah Tentang Pengenaan Pajak Pertambahan Nilai Atas Penyerahan Barang Kena Pajak Yang Dilakukan Oleh Pedagang Besar dan Penyerahan Jasa Kena Pajak Disamping Jasa yang Dilakukan Oleh Pemborong*, No. 28 Tahun 1988, Penjelasan pasal 1 angka 1.

Indonesia adalah negara hukum dengan sistem perpajakan yang menganut sistem *self assessment* di mana Wajib Pajak diberi kepercayaan menghitung, memperhitungkan dan melaporkan pajak terutang yang bila tanpa adanya kesadaran yang penuh, dapat saja terjadi Wajib Pajak mungkin akan berusaha agar ia membayar pajak terutangnya serendah mungkin.

1.2. Pokok Permasalahan

Berdasarkan latar belakang permasalahan yang telah diuraikan di atas, maka terdapat beberapa pokok permasalahan yang dapat dirumuskan, yakni:

1. Apakah Notaris diwajibkan untuk memungut PPN terhadap jasa yang diberikannya?
2. Bagaimana pelaksanaan pemungutan PPN atas jasa Notaris yang dilakukan oleh Notaris?

1.3. Metode Penelitian

Bentuk penelitian ini bersifat yuridis normatif. Berdasarkan pokok permasalahan yang ada, tipe penelitian yang akan dilakukan adalah tipe penelitian eksplanatoris yang bertujuan menggambarkan atau menjelaskan mengenai pelaksanaan pemungutan PPN oleh Notaris.

Sesuai dengan penelitian yang dilakukan, maka jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer yaitu data yang diperoleh langsung dari nara sumber, informan, dan responden sebagai pendukung, serta data sekunder yaitu data yang diperoleh melalui penelusuran kepustakaan atau dokumentasi. Jenis bahan hukum yang dipergunakan antara lain:

1. Bahan hukum primer, yaitu berbagai peraturan mengenai hukum perpajakan, dan peraturan lainnya yang mendukung.
2. Bahan hukum sekunder, yaitu artikel yang diperoleh dari buku, makalah, artikel majalah dan surat kabar yang berkaitan dengan penelitian ini.

Penelitian kepustakaan dilakukan dengan studi dokumen terhadap peraturan perundang-undangan yang berkaitan dengan ketentuan umum perpajakan, PPN, dan bahan pustaka yang relevan dengan pokok permasalahan yang akan dibahas. Penelitian lapangan bertujuan untuk menunjang data yang didapat dalam

penelitian kepustakaan yakni dengan menghubungi beberapa informan yang terdiri dari pejabat instansi terkait khususnya yang bertugas di Direktorat Jenderal Pajak, pengurus Majelis Pengawas Pusat Notaris, pengurus Ikatan Notaris Indonesia dan juga beberapa nara sumber dan responden yang menjabat sebagai seorang Notaris.

Selanjutnya, metode analisis data yang akan digunakan dalam penelitian ini adalah analisis data secara kualitatif sehingga bentuk hasil penelitian ini adalah deskriptif analitis yang menjelaskan mengenai kewajiban Notaris dalam melakukan pemungutan pajak dengan menganalisa pada pelaksanaan dan membandingkan dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

1.4. Sistematika Penulisan

Penulisan tesis ini disajikan berdasarkan pembagian ke dalam tiga bab, dan untuk melihat kaitan dari tiga bab tersebut digunakan sistematika sebagai berikut:

Bab I. Pendahuluan, berisikan hal-hal pokok yang berhubungan dengan latar belakang penelitian, perumusan pokok permasalahan, metode penelitian dan sistematika penulisan ini.

Bab II. Pembahasan, yang membahas tentang teori yang berhubungan dengan perpajakan khususnya PPN dengan didasari oleh peraturan perundang-undangan yang berlaku dan pembahasan mengenai pelaksanaan dalam praktek bagi Notaris dalam melakukan pemungutan PPN terhadap jasa notaris serta analisa mengenai permasalahan yang berhubungan dengan pokok permasalahan dalam penulisan ini.

Bab III merupakan bab penutup yang berisikan kesimpulan dari tulisan ini, serta memuat saran yang diajukan oleh penulis untuk dapat dipakai oleh yang berkepentingan, khususnya bagi Notaris yang mempunyai kepentingan dalam bidang perpajakan.

BAB II PEMBAHASAN

2.1. Tinjauan Umum Mengenai Dasar-dasar Perpajakan

2.1.1 Definisi dan Unsur Pajak

Para ahli telah memberikan batasan tentang Pajak, diantaranya adalah:

1. Prof. Dr.P.J.A. Adriani, yang pendapatnya telah diterjemahkan oleh R. Santoso Brotodiharjo dalam buku “Pengantar Ilmu Hukum Pajak” sebagai berikut:

Pajak adalah iuran kepada Negara (yang dapat dipaksakan) yang terutang oleh yang wajib membayarnya menurut peraturan-peraturan, dengan tidak mendapat prestasi kembali yang langsung dapat ditunjuk dan yang gunanya adalah untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran umum berhubungan dengan tugas Negara untuk menyelenggarakan pemerintahan.¹¹

2. Prof. DR. Rochmat Soemitro, S.H. merumuskan definisi Pajak sebagai berikut:

Pajak adalah iuran rakyat kepada kas negara berdasarkan undang-undang (yang dapat dipaksakan) dengan tiada mendapat jasa timbal

¹¹ Santoso Brotodihardjo, R, *op.cit.*, hal.2.

balik (kontraprestasi) yang langsung dapat ditunjukkan dan digunakan untuk membayar pengeluaran umum.”¹²

3. Prof. DR. MJH. Smeeths, memberikan definisi Pajak sebagai berikut :

Pajak adalah prestasi pemerintah yang terutang melalui Norma-Norma umum dan yang dapat dipaksakan, tanpa adanya kontra prestasi yang dapat ditunjukkan dalam hal individual, maksudnya adalah membiayai pengeluaran pemerintah.¹³

4. Dr. Soeparman Soemahamidjaya dalam disertasinya yang berjudul : “Pajak Berdasarkan Asas Gotong Royong”, memberikan definisi Pajak sebagai berikut:

Pajak adalah iuran wajib, berupa uang atau barang, yang dipungut oleh penguasa berdasarkan Norma-Norma hukum, guna menutup biaya produksi barang-barang dan jasa-jasa kolektif dalam mencapai kesejahteraan umum.¹⁴

Dari definisi tersebut, dapat disimpulkan bahwa Pajak memiliki unsur-unsur yaitu:

1. Iuran dari rakyat kepada Negara, yaitu peralihan kekayaan berupa uang (bukan barang) dari sektor swasta ke sektor publik didasarkan hak yang dimiliki negara untuk pajak. Dengan kata lain yang berhak memungut Pajak hanyalah Negara.
2. Berdasarkan undang-undang, Pajak dipungut berdasarkan atau dengan kekuatan undang-undang dan peraturan pelaksanaannya.

¹² Ibid, hal. 10

¹³ H. Bohari, *Pengantar Hukum Pajak*, (Jakarta: PT RajaGrafindo Persada, 1993), hal.3.

¹⁴ *Ibid*, hal. 20.

3. Tanpa jasa timbal atau kontraprestasi dari Negara yang secara langsung dapat ditunjuk. Dalam pembayaran Pajak tidak dapat ditunjukkan adanya kontraprestasi individual oleh pemerintah.
4. Digunakan untuk membiayai rumah tangga Negara yaitu pengeluaran-pengeluaran yang bermanfaat bagi masyarakat luas.¹⁵

Dengan membayar pajak, masyarakat telah ikut berpartisipasi dan bergotong royong dalam membiayai kegiatan pemerintahan dan pembangunan. Kewajiban perpajakan itu muncul dari ketentuan yang disebutkan dalam Pasal 23A UUD 1945 yang berbunyi: “Pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan undang-undang.”

Berdasarkan ketentuan diatas, dapat dilihat bahwa pajak memang bersifat memaksa. Oleh sebab itu, Pajak harus dibayar oleh semua orang, dan itu pula sebabnya pembayar pajak disebut dengan Wajib Pajak.

2.1.2. Filosofi Hukum Pajak

Pajak merupakan salah satu jenis pungutan, oleh karena itu di dalam Pajak dijumpai adanya peralihan kekayaan dari sektor swasta ke sektor publik. Peralihan kekayaan dapat terjadi dengan seijin pemiliknya dan tanpa seijin pemiliknya. Pajak merupakan peralihan kekayaan dengan seijin pemiliknya, oleh karena itu pemungutan Pajak harus berdasarkan undang-undang. Dengan adanya undang-undang dapat dikatakan sudah ada ijin dari pemilik karena undang-undang sudah mendapatkan persetujuan dari Dewan Perwakilan Rakyat yang merupakan wakil rakyat sehingga dapat diartikan sebagai ijin dari rakyat atas pemungutan Pajak oleh Negara.¹⁶

Hukum pajak adalah suatu kumpulan peraturan-peraturan yang mengatur hubungan antara pemerintah sebagai pemungut pajak dan rakyat sebagai pembayar pajak. Di dalam hukum pajak diatur mengenai:¹⁷

¹⁵ Mardiasmo, *Perpajakan*, (Yogyakarta: Andi, 2001), hal 1.

¹⁶ Sumyar, *Dasar-dasar Hukum Pajak dan Perpajakan*, (Yogyakarta: ANDI Offset, 2004), hal. 27.

¹⁷ Erly Suandy, *Hukum Pajak*, (Yogyakarta: Salemba Empat, 2000), hal. 12.

- a. Siapa-siapa yang menjadi subyek pajak dan wajib pajak.
- b. Obyek-obyek apa saja yang menjadi obyek pajak.
- c. Kewajiban Wajib Pajak terhadap pemerintah.
- d. Timbul dan hapusnya utang pajak.
- e. Cara Penagihan pajak.
- f. Cara mengajukan keberatan dan banding.

Salah satu tugas dari pemerintah sebagai pemungut pajak adalah melihat keadaan dan kondisi dalam masyarakat yang dapat dihubungkan dengan pengenaan pajak, merumuskannya dalam peraturan-peraturan hukum dan menafsirkan peraturan-peraturan hukum pajak, namun yang terpenting adalah tidak mengabaikan latar belakang ekonomis dari keadaan-keadaan dalam masyarakat.

Terjadinya perubahan-perubahan peraturan tersebut sebagai akibat dari perubahan terhadap kehidupan ekonomi dalam masyarakat, di mana perubahan ini mengharuskan terjadinya penyesuaian dalam bidang peraturan khususnya perpajakan. Hukum pajak merupakan bagian dari hukum publik, yang mengatur hubungan antara penguasa sebagai pemungut pajak dengan rakyat sebagai pembayar pajak atau yang disebut Wajib Pajak.

2.1.3. Sistem Pemungutan Pajak

Sistem pemungutan pajak dapat dibagi menjadi 4 (empat) macam, yaitu:

1. *Official Assessment System.*

Adalah suatu sistem pemungutan pajak yang memberi wewenang kepada pemungut pajak (Fiskus) untuk menentukan besarnya pajak yang harus dibayar (pajak yang terutang) oleh seseorang.

Dengan sistem ini Wajib Pajak bersifat pasif dan menunggu dikeluarkannya suatu ketetapan pajak oleh Fiskus (pihak administrasi pajak). Besarnya utang pajak seseorang baru diketahui setelah adanya Surat Ketetapan Pajak.

2. *Semi Self Assessment.*

Adalah suatu sistem pemungutan pajak yang memberi wewenang pada Fiskus dan Wajib Pajak untuk menentukan besarnya pajak yang terutang. Pada sistem ini disetiap awal tahun pajak Wajib Pajak menentukan sendiri besarnya pajak yang terutang untuk tahun berjalan yang merupakan angsuran bagi Wajib Pajak yang harus disetor sendiri,

kemudian pada akhir tahun Fiskus menentukan besarnya utang pajak yang sesungguhnya berdasarkan data yang dilaporkan Wajib Pajak.

3. *Self Assessment system.*

Adalah suatu sistem pemungutan pajak yang memberikan wewenang penuh kepada Wajib Pajak untuk menghitung, memperhitungkan, menyetorkan dan melaporkan sendiri besarnya utang pajak.

Dalam sistem ini Wajib pajak yang aktif, sedangkan Fiskus turut campur dalam penentuan besarnya pajak terutang seseorang, kecuali Wajib Pajak melanggar ketentuan yang berlaku.

4. *Withholding System.*

Adalah suatu sistem pemungutan pajak yang memberi wewenang pada pihak ketiga untuk memotong atau memungut besarnya pajak yang terutang pihak ketiga yang telah ditentukan tersebut, selanjutnya menyetor dan melaporkannya pada Fiskus.

Dalam sistem ini Fiskus dan Wajib Pajak tidak aktif, Fiskus hanya bertugas mengawasi saja pelaksanaan pemotongan atau pemungutan yang dilakukan oleh pihak ketiga.¹⁸

2.1.4. Pembagian Pajak

Jenis-jenis pajak yang dapat dikenakan dapat digolongkan dalam 3 (tiga) golongan, yaitu:¹⁹

1. Menurut Sifatnya

a. Pajak Langsung

Adalah pajak-pajak yang bebannya harus dipikul sendiri oleh Wajib Pajak dan tidak dapat dilimpahkan kepada orang lain serta digunakan secara berulang-ulang pada waktu tertentu.

Contoh: Pajak Penghasilan.

b. Pajak Tidak Langsung

Adalah pajak yang bebannya dapat dilimpahkan kepada orang lain dan hanya dikenakan pada hal-hal tertentu atau peristiwa-peristiwa tertentu saja.

Contoh: PPN.

2. Menurut Sasarannya atau Obyeknya

Jenis-jenis pajak menurut sasarannya dapat dibagi menjadi 2 (dua), yaitu:

¹⁸ Richard Burton, Wirawan B. Ilyas, *Hukum Pajak*, (Jakarta: Salemba Empat, 2001), hal.19-20.

¹⁹ *Ibid.* hal. 17-18.

a. Pajak Subyektif

Adalah jenis pajak yang dikenakan dengan pertama-tama memperhatikan keadaan pribadi Wajib Pajak (subyeknya), setelah diketahui keadaan subyeknya barulah diperhatikan keadaan obyektifnya sesuai Gaya Pikul apakah dapat dikenakan pajak atau tidak. Gaya Pikul adalah kemampuan Wajib Pajak memikul pajak setelah dikurangi biaya hidup minimum.

Contoh: Pajak Penghasilan

b. Pajak Obyektif

Adalah jenis pajak yang dikenakan dengan pertama-tama memperhatikan atau melihat obyeknya baik berupa keadaan, perbuatan atau peristiwa yang menyebabkan timbulnya kewajiban membayar pajak, setelah diketahui obyeknya barulah dicari subyeknya yang mempunyai hubungan hukum dengan obyek yang telah diketahui.

Contoh: PPN.

3. Menurut Lembaga Pemungutannya

Jenis-jenis pajak menurut lembaga pemungutannya dapat dibagi menjadi 2 (dua), yaitu:

a. Pajak Pusat

Adalah pajak yang dipungut oleh Pemerintah Pusat yang dalam pelaksanaannya dilakukan oleh Departemen Keuangan (Direktorat Jenderal Pajak), hasil pemungutan pajak pusat dikumpulkan dan dimasukkan sebagai bagian dari penerimaan APBN.

Contoh: Pajak Penghasilan, PPN Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah, Pajak Bumi dan Bangunan, Bea Materai.

b. Pajak Daerah

Adalah jenis pajak yang dipungut oleh Pemerintah Daerah yang dalam pelaksanaannya sehari-hari dilakukan oleh Dinas Pendapatan Daerah (Dispenda).

Contoh: Pajak Reklame, Pajak Hiburan, Pajak Hotel dan Restoran.

2.1.5. Asas-Asas Pemungutan Pajak

Pada abad ke 18, Adam Smith mengajarkan tentang asas-asas pemungutan pajak, ia menyatakan bahwa dalam melakukan pemungutan pajak harus ada 4 (empat) asas, yaitu:²⁰

1. *Equality*

Pembebanan pajak diantara subyek pajak hendaknya seimbang dengan kemampuannya, yaitu seimbang dengan penghasilan yang dinikmatinya dibawah perlindungan pemerintah.

Dalam hal ini *Equality* tidak diperbolehkan suatu negara mengadakan diskriminasi diantara sesama Wajib Pajak, dalam keadaan yang sama Wajib Pajak harus diperlakukan sama dan dalam keadaan berbeda Wajib Pajak harus diperlakukan berbeda.

2. *Certainty*

Pajak yang harus dibayar oleh Wajib Pajak harus jelas dan tidak mengenal kompromi.

Dalam asas ini kepastian hukum yang harus diutamakan adalah mengenai subyek pajak, obyek pajak, tarif pajak dan ketentuan mengenai pembayaran.

3. *Convenience of Payment*

Pajak hendaknya dipungut pada saat yang paling baik bagi Wajib Pajak, yaitu saat sedekat-dekatnya dengan saat diterimanya penghasilan atau keuntungan yang dikenakan pajak.

4. *Economic of Collections*

Pemungutan pajak hendaknya dilakukan sehemat (seefisien) mungkin, jangan sampai biaya pemungutan pajak lebih besar daripada penerimaan pajak itu sendiri, Karena tidak ada artinya pemungutan pajak kalau biaya yang dikeluarkan lebih besar dari penerimaan pajak yang akan diperoleh.

²⁰ Erly Suandy, *Op.Cit.*, hal. 19.

2.1.6. Dasar teori pemungutan pajak

Dasar teori yang diharapkan membawa satu kesadaran akan pentingnya pemungutan pajak yang bukan lagi menjadi beban, tetapi menjadi satu kewajiban dalam hidup bermasyarakat dan bernegara. Teori-teori pemungutan pajak yang dimaksud, yaitu:²¹

1. Teori Asuransi

Teori ini diartikan dengan suatu kepentingan masyarakat (seseorang) yang harus dilindungi oleh negara. Masyarakat seakan-akan mempertanggungjawabkan keselamatan dan keamanan jiwanya kepada negara. Dengan adanya kepentingan masyarakat itu sendiri, maka masyarakat harus membayar “premi” kepada negara.

Teori Asuransi ini hanya memberi landasan saja, karena pada dasarnya teori ini tidak tepat melandasi adanya pemungutan pajak. Jika premi diartikan sama dengan pajak, maka kurang tepat karena premi dalam teori ini seharusnya sama dengan retribusi yang kontra prestasinya dapat dirasakan secara langsung oleh si pemberi premi. Pengertian pajak tidak demikian, premi yang diberikan kepada negara tidak sama dengan premi yang diberikan kepada Perusahaan Asuransi dalam arti premi yang sesungguhnya. Apabila masyarakat mengalami suatu kerugian, negara tidak dapat memberikan penggantian sebagaimana layaknya Perusahaan Asuransi dan jumlah premi yang diberikan tidak bisa dihitung dalam jumlah yang seimbang yang akan diberikan oleh negara.

2. Teori Kepentingan

Teori ini diartikan sebagai negara melindungi kepentingan harta benda dan jiwa Warga Negara dengan memperhatikan pembagian beban pajak yang harus dipungut dari seluruh penduduknya. Segala biaya atau pengeluaran yang akan dikeluarkan oleh negara dibebankan kepada seluruh warga berdasarkan kepentingan dari Warga Negara yang ada. Warga Negara yang memiliki harta yang banyak membayar pajak yang lebih besar kepada negara untuk melindungi kepentingan dari Warga Negara yang

²¹ Richrad Burton, Wirawan B. Ilyas, *Op.Cit.*, hal. 13-15.

bersangkutan, dan begitu juga sebaliknya bagi Warga Negara yang memiliki harta benda sedikit, maka membayar pajak lebih sedikit kepada negara untuk melindungi kepentingan Warga Negara tersebut.

3. Teori Gaya Pikul

Dasar teori ini adalah asas keadilan, yaitu setiap orang dikenakan pajak harus sama beratnya. Menurut teori gaya pikul bahwa pajak yang harus dibayar seseorang adalah sebesar penghasilan dan sebesar pengeluaran yang dilakukan.

Menurut Mr. Cohen Stuart:

“Gaya pikul diumpamakan sebuah jembatan yang dengan menjelaskan bahwa yang pertama harus dipikul adalah bobot jembatan itu sendiri, baru kemudian dibebani dengan beban lain”.

Hal ini dimaksudkan yang harus diperlukan dalam kehidupan seseorang tidak dimasukkan dalam pengertian gaya pikul. Kekuatan (gaya pikul) untuk membayar pajak baru dilakukan setelah kebutuhan primer seseorang telah dipenuhi. Jika telah terpenuhi barulah pembayaran pajak.

4. Teori Gaya Beli

Kepada negara dimaksudkan untuk memelihara masyarakat dalam negara yang bersangkutan. Teori ini menekankan pada pembayaran pajak yang dilakukan.

Gaya Beli suatu rumah tangga dalam masyarakat adalah sama dengan gaya beli suatu rumah tangga negara. Pembayaran pajak yang dilakukan kepada negara lebih ditekankan pada fungsi mengatur (*regulerent*) dari pajak agar masyarakat tetap ada. Teori gaya beli ini dianggap sebagai teori yang bersifat universal dan berlaku di seluruh dunia. Dengan kata lain kesejahteraan masyarakat akan tetap terjamin dengan pembayaran pajak berdasarkan teori gaya beli ini.

5. Teori Bakti

Teori ini menekankan pada paham Organisasi Negara yang mengajarkan bahwa karena sifat negara sebagai suatu organisasi atau perkumpulan dari individu-individu, maka timbul hak mutlak negara untuk memungut pajak.

Dari sejarahnya terbentuknya suatu negara, maka teori ini bisa dikatakan sebagai adanya perjanjian dalam masyarakat (tiap-tiap individu) untuk membentuk negara dan menyerahkan sebagian kekuasaannya kepada negara untuk memimpin masyarakat karena dengan adanya kepercayaan yang diberikan masyarakat kepada negara, maka pembayaran pajak yang dilakukan kepada negara merupakan bakti dari masyarakat kepada negara, karena negaralah yang bertugas menyelenggarakan kepentingan masyarakatnya. Teori bakti ini disebut juga Teori Kewajiban Pajak Mutlak.

2.1.7. Pengaturan Pajak di Indonesia

Mengenai pengaturan pajak di Indonesia dikenal 2 (dua) macam bentuk peraturan yaitu:

1. Peraturan formil

Peraturan formil adalah peraturan perpajakan yang mengatur masalah bagaimana peraturan materiil itu dapat dilaksanakan. Peraturan formil perpajakan di Indonesia dibuat oleh pemerintah pusat, sebagaimana diatur dalam:

- a. Undang-undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan;
- b. Undang-undang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa, dan
- c. Undang-undang Peradilan Pajak

2. Peraturan materiil

Peraturan materiil adalah peraturan tentang materi perpajakan yang terdiri dari Subjek Pajak, Objek Pajak, tarif pajak dan hak serta kewajiban perpajakan dapat dilaksanakan atau dapat diterapkan di masyarakat. Di dalam peraturan materiil ini diatur dalam 2 (dua) bentuk kelompok pemungut pajak, yaitu:

a. Pajak yang dipungut oleh Pemerintah Pusat

Pajak yang dipungut oleh Pemerintah Pusat adalah pajak-pajak yang dipungut oleh pemerintah pusat dari seluruh warga masyarakat. Yang termasuk ke dalam Pajak yang dipungut oleh Pemerintah Pusat yaitu:

1. Pajak Penghasilan
2. PPN

3. Pajak Bea Materai

b. Pajak yang dipungut oleh Pemerintah Daerah

Pajak yang dipungut oleh Pemerintah Daerah adalah pajak yang dipungut oleh pemerintah daerah provinsi maupun pemerintah daerah kabupaten/kota dari warga masyarakat yang berada di wilayah tersebut, sehingga dimungkinkan pajak daerah akan berbeda-beda antara satu daerah dengan daerah yang lain, Pajak yang dipungut oleh Pemerintah Daerah ini terdiri dari:

1. Pajak yang dipungut oleh Pemerintah Daerah Propinsi, berupa:
 - a. Pajak Kendaraan Bermotor dan kendaraan bermotor di atas air,
 - b. Pajak Bea Balik Nama kendaraan bermotor dan kendaraan bermotor di atas air;
 - c. Pajak Bahan Bakar kendaraan bermotor;
 - d. Pajak pengambilan dan pemanfaatan air bawah tanah dan air permukaan
2. Pajak yang dipungut oleh Pemerintah Daerah Kabupaten/Kota, berupa:
 - a. Pajak Hotel
 - b. Pajak Restoran
 - c. Pajak Hiburan
 - d. Pajak Reklame
 - e. Pajak Penerangan Jalan
 - f. Pajak Pengambilan Bahan Galian golongan C
 - g. Pajak Parkir.

2.1.8. Wajib Pajak

Wajib Pajak (WP) adalah orang pribadi atau badan, meliputi pembayar pajak, pemotong pajak dan pemungut pajak, yang mempunyai hak dan kewajiban perpajakan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

Sesuai dengan system *self assessment* yang dianut di Indonesia sebagaimana termuat dalam Pasal 12 Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang

Perubahan Ketiga Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (selanjutnya akan disebut dengan UU KUP), Wajib Pajak mempunyai kewajiban untuk mendaftarkan diri, melakukan sendiri penghitungan pembayaran dan pelaporan pajak terutangnya dan selain itu mempunyai hak sebagai Wajib Pajak.

WP orang pribadi yang wajib mendaftarkan diri untuk memperoleh NPWP adalah:

- a. Orang Pribadi yang menjalankan usaha atau pekerjaan bebas;
- b. Orang Pribadi yang tidak menjalankan usaha atau pekerjaan bebas, yang memperoleh penghasilan di atas Penghasilan Tidak Kena Pajak (PTKP) wajib mendaftarkan diri paling lambat pada akhir bulan berikutnya;
- c. Wanita kawin yang dikenakan Pajak secara terpisah, karena hidup terpisah berdasarkan keputusan hakim atau dikehendaki secara tertulis berdasarkan perjanjian pemisahan penghasilan dan harta; Wanita kawin selain yang telah tersebut dapat mendaftarkan diri untuk memperoleh NPWP atas namanya sendiri agar wanita kawin tersebut dapat melaksanakan hak dan memenuhi kewajiban perpajakannya terpisah dari hak dan kewajiban perpajakan suaminya,
- d. Wajib Pajak Orang Pribadi Pengusaha Tertentu yang mempunyai tempat usaha berbeda dengan tempat tinggalnya selain wajib mendaftarkan diri ke Kantor Pelayanan Pajak di wilayah tempat tinggalnya juga di wilayah kerjanya meliputi tempat kegiatan usaha dilakukan.

Selain harus terpenuhinya syarat subjektif dan syarat objektif tersebut di atas, Pasal 2 ayat (1) UU KUP memberikan persyaratan tambahan timbulnya kewajiban membayar pajak yaitu kewajiban untuk mendaftarkan diri pada Kantor Direktorat Jenderal Pajak untuk mendapatkan Nilai Pokok Wajib Pajak di mana disebutkan bahwa setiap WP diwajibkan untuk mendaftarkan diri pada Kantor Direktorat Jenderal Pajak yang wilayah kerjanya meliputi tempat tinggal atau tempat kedudukan WP dan kepadanya akan diberikan NPWP.

2.1.8.1. Kewajiban Wajib Pajak

Setiap WP mempunyai kewajiban untuk melakukan hal sebagaimana berikut:

1. Kewajiban untuk mendaftarkan diri

Setiap Wajib Pajak yang telah memenuhi persyaratan subjektif dan objektif sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan pasal 2 ayat 1 UU KUP wajib mendaftarkan diri pada kantor Direktorat Jenderal Pajak yang wilayah kerjanya meliputi tempat tinggal atau tempat kedudukan WP dan kepadanya diberikan NPWP. Wajib Pajak orang pribadi yang wajib mendaftarkan diri untuk memperoleh NPWP adalah :

1. Orang pribadi yang menjalankan usaha atau pekerjaan bebas.
2. Orang pribadi yang tidak menjalankan usaha atau pekerjaan bebas, yang memperoleh penghasilan diatas PTKP wajib mendaftarkan diri paling lambat pada akhir bulan berikutnya.
3. Wanita kawin yang dikenakan pajak secara terpisah, karena hidup terpisah berdasarkan keputusan hakim atau dikehendaki secara tertulis berdasarkan perjanjian pemisahan penghasilan dan harta, Wanita kawin selain yang telah tersebut dapat mendaftarkan diri untuk memperoleh NPWP atas namanya sendiri agar wanita kawin tersebut dapat melaksanakan hak dan memenuhi kewajiban perpajakannya terpisah dari hak dan kewajiban perpajakan suaminya.
4. 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.

Di samping harus dipenuhinya syarat subjektif dan syarat objektif tersebut di atas, UU KUP memberikan persyaratan tambahan timbulnya kewajiban membayar pajak yaitu kewajiban untuk mendaftarkan diri pada Kantor DirJen Pajak untuk mendapatkan NPWP di mana disebutkan:

“Setiap WP wajib mendaftarkan diri pada Kantor Direktorat Jenderal Pajak yang wilayah kerjanya meliputi tempat tinggal atau tempat kedudukan WP dan kepadanya diberikan NPWP.”

Dengan kata lain NPWP merupakan identitas tunggal WP di Indonesia dan berfungsi sebagai sarana dalam administrasi perpajakan. Indonesia menganut prinsip di mana semua penghitungan NPWP-nya langsung kepada kepala keluarga.

2. Kewajiban untuk Menghitung dan Menyetorkan Pajak

Wajib Pajak mempunyai kewajiban untuk menghitung dan menyetorkan jumlah pajak yang terutang yang telah dipotong, dipungut, ataupun yang harus dibayar oleh Wajib Pajak pada saat pelunasan pembayaran, dan menyetorkannya ke kas negara melalui tempat pembayaran yang telah ditentukan berdasarkan Undang-Undang berdasarkan *self assessment system*.

3. Kewajiban mengisi dan menyampaikan Surat Pemberitahuan (SP).

Setiap Wajib Pajak wajib mengisi dengan benar, lengkap, dan jelas, menandatangani dan menyampaikan ke kantor Direktorat Jenderal Pajak tempat Wajib Pajak terdaftar atau dikukuhkan atau tempat lain yang ditetapkan oleh Direktur Jenderal Pajak. Batas waktu penyampaian Surat Pemberitahuan adalah:

1. Surat Pemberitahuan Masa, paling lama 20 (dua puluh) hari setelah akhir Masa Pajak;
2. Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan Wajib Pajak orang pribadi, paling lama 3 (tiga) bulan setelah akhir tahun pajak;
3. Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan Wajib Pajak badan, paling lama 4 (empat) bulan setelah akhir tahun pajak.

Keterlambatan atau ketidakbenaran dalam menyampaikan Surat Pemberitahuan sebagai dasar penyetoran pajak menimbulkan sanksi administratif sesuai dengan ketentuan perpajakan yang berlaku.

4. Kewajiban membuat pembukuan dan atau pencatatan.

Pembukuan merupakan suatu proses pencatatan yang dilakukan secara teratur untuk mengumpulkan data dan informasi keuangan yang meliputi

harta, kewajiban, modal, penghasilan dan biaya, serta jumlah harga perolehan dan penyerahan barang atau jasa, yang ditutup dengan menyusun laporan keuangan berupa neraca, dan laporan laba rugi untuk periode Tahun Pajak tersebut.

5. Kewajiban menaati pemeriksaan pajak.
6. Kewajiban melakukan pemotongan atau pemungutan pajak.
7. Kewajiban membuat faktur pajak.
8. Kewajiban melunasi Bea Materai.

2.1.8.2. Hak Wajib Pajak

Selain mempunyai kewajiban sebagaimana disebutkan di atas, Wajib Pajak juga mempunyai hak terkait dengan kepemilikan Nomor Pokok Wajib Pajak yakni:

1. Hak untuk mendapatkan pembinaan dan pengarahan dari Fiskus.
2. Hak untuk membetulkan Surat Pemberitahuan (SPT).
3. Hak untuk memperpanjang waktu penyampaian SPT.

Apabila WP tidak dapat menyelesaikan/menyiapkan laporan keuangan tahunan untuk memenuhi batas waktu penyelesaian, WP dapat mengajukan permohonan perpanjangan penyampaian SPT Tahunan Pajak Penghasilan paling lama 6 (enam) bulan.

4. Hak memperoleh kembali pembayaran pajak (restitusi)

Restitusi dapat dilakukan apabila WP merasa bahwa jumlah pajak atau kredit pajak yang dibayar lebih besar daripada jumlah pajak yang terutang atau telah dilakukan pembayaran pajak yang tidak seharusnya terutang, dengan catatan WP tidak mempunyai hutang pajak lain.

5. Hak mengajukan keberatan dan banding.

Wajib Pajak dapat mengajukan keberatan ke Direktur Jenderal Pajak, apabila dalam pelaksanaan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan kemungkinan terjadi bahwa Wajib Pajak (WP) merasa kurang/tidak puas atas suatu ketentuan Pajak yang dikenakan kepadanya atau atas pemotongan/pemungutan oleh pihak ketiga. WP dapat

mengajukan banding apabila hasil proses keberatan dirasa masih belum memuaskan WP.

6. Hak untuk mendapatkan kerahasiaan atas seluruh informasi yang telah disampaikan kepada Direktorat Jenderal Pajak.
7. Hak mengadukan pejabat yang membocorkan rahasia Wajib Pajak.
8. Hak mengajukan permohonan untuk mengangsur atau menunda pembayaran pajak.

WP dapat mengajukan pengangsuran atau penundaan pembayaran pajak apabila WP mengalami kesulitan keuangan sehingga tidak mampu untuk membayar pajak sekaligus atau pada saat tersebut.

9. Hak mengurangi penghasilan kena pajak dengan biaya yang telah dikeluarkan.
10. Hak pengurangan berupa Penghasilan Tidak Kena Pajak (PTKP).
11. Hak menggunakan norma penghitungan penghasilan netto.
12. Hak memperoleh fasilitas pajak.

2.2. Tinjauan Tentang Teori PPN

2.2.1. Pengertian PPN

PPN adalah pajak atas konsumsi yang dikenakan atas pengeluaran yang ditujukan untuk konsumsi. Menurut John F. Due dan Ann F. Friedlaender, pajak atas konsumsi dapat dibagi menjadi:

1. Pendekatan langsung
Dimaksudkan disini adalah sebagai pajak atas pengeluaran (*expenditure tax*), yaitu pajak yang berlaku untuk seluruh pengeluaran yang terjadi untuk konsumsi, yang merupakan hasil penjumlahan seluruh penghasilan dikurangi pengeluaran untuk tabungan dan pembelian aktiva.
2. Pendekatan tidak langsung
Dimaksudkan di sini adalah sebagai pajak atas komoditi, yaitu pajak dikenakan atas penjualan komoditi yang dipungut terhadap pengusaha yang melakukan penjualan, dengan demikian pajak ini kemudian dialihkan kepada Pembeli selaku pemikul beban pajak.²²

²² John F. Due and Ann F. Friedlaender, *Government Finance*, 7th edition, diterjemahkan oleh Ellen Gunawan dan Rudy Sitompul dengan judul *Keuangan Negara Perekonomian Sektor Publik*, (Jakarta: Penerbit Erlangga, 1984), hal. 332.

Dengan demikian yang termasuk dalam pajak atas konsumsi ini, bukan saja dikenal sebagai PPN, akan tetapi yang termasuk dalam kelompok ini juga antara lain adalah Pajak Penjualan, Pajak Peredaran dan Cukai. Sedangkan berdasarkan tingkat pengenaannya, pajak atas konsumsi, khususnya PPN, Pajak Penjualan, Pajak Peredaran, dapat dibedakan ke dalam dua tingkat pengenaan, yaitu:

1. *Single Stage Tax*
2. *Multi Stage Tax*, yang terdiri dari:
 - a. A dual stage tax
 - b. An all stage tax

Penjelasan dari perbedaan tingkat pengenaan tersebut akan diuraikan sebagai berikut:

1. *Single stage tax*

Merupakan suatu jenis pajak atas konsumsi yang pengenaannya dilakukan hanya pada salah satu mata rantai jalur produksi atau jalur distribusi. Berdasarkan mekanisme produksi dan distribusi barang, maka pajak atas konsumsi yang termasuk *single stage tax*, dapat dibagi ke dalam tiga tingkat pengenaan, yaitu:

- a. *Manufacturer's tax*

Merupakan suatu pajak atas konsumsi yang dikenakan hanya pada tingkat pabrikan, kelebihan yang dimiliki oleh sistem ini adalah jumlah WP relatif sedikit, sehingga bagi fiskus lebih mudah dibina dan diawasi serta biaya pemungutannya relatif murah. Kelemahan sistem ini yakni dapat terjadinya pengenaan pajak berganda yang cukup besar. Hal seperti ini dapat terjadi karena pajak yang dibayar oleh satu pabrikan kepada pabrikan lain dibebankan sebagai biaya yang kemudian menjadi unsur harga pokok barang hasil produksi yang atas penyerahannya dikenakan pajak. Contoh: seorang pengusaha membeli bahan baku, bahan pembantu dan barang modal dari pabrikan lain. Para pabrikan ini termasuk dalam mekanisme sistem pengenaan pajak *manufacturer's tax*.

- b. *Wholesale tax*

Merupakan suatu pajak atas konsumsi yang dikenakan hanya pada tingkat pedagang besar. Kelebihan yang dimiliki oleh *wholesale tax* adalah distorsi terhadap persaingan antara pedagang besar dengan pedagang eceran lebih kecil apabila dibandingkan dengan *manufacturer's tax*. Hal ini disebabkan oleh karena semakin dekat dengan tingkat retailer, semakin mudah menghitung dasar pengenaan pajak yang besarnya tidak terlalu jauh berbeda dengan dasar pengenaan pajak yang terdapat pada tingkat pedagang eceran, apabila pada saat-saat tertentu pedagang besar menjual barang dagangannya langsung kepada konsumen.

Meskipun demikian, seperti halnya *manufacturer's tax*, *wholesale tax* ini juga memiliki beberapa kelemahan, antara lain:

- Hampir sama dengan *manufacturer's tax*, netralitasnya juga tidak dapat dijamin.
- Apabila pedagang besar secara langsung menjual barang dagangannya kepada konsumen, pengusaha ini harus meneliti harga jual dan profit margin yang dipakai oleh pedagang eceran, Hal ini jelas merupakan usaha yang cukup sulit, meskipun tingkat kesulitannya tidak sama dengan yang dialami oleh pabrikan. Lebih-lebih harga jual antar para pedagang eceran seringkali tidak selalu sama.
- *Wholesale tax* tidak dapat mencakup penyerahan jasa, padahal pajak atas konsumsi tidak ingin mengecualikan penyerahan jasa yang dilakukan oleh pengusaha jasa.

c. *Retail sales tax*

Retail sales tax tidak hanya mengenakan pajak atas penyerahan barang yang dilakukan oleh pedagang eceran, melainkan juga mencakup penyerahan yang dilakukan oleh setiap pengusaha yang menyerahkan barang langsung kepada konsumen. Oleh karena itu, sangat dimungkinkan bila *retail sales tax* juga menjangkau pabrikan atau pedagang besar, dalam hal pengusaha-pengusaha ini melakukan penyerahan barang kepada konsumen.

Kelebihan *retail sales tax* adalah secara umum beban pajak yang dipikul oleh konsumen dapat dihitung dengan pasti, karena yang digunakan sebagai dasar pengenaan pajak adalah harga jual secara eceran.

Meskipun demikian *retail sales tax* juga mengandung beberapa kelemahan, yaitu:

- Untuk mengenakan pajak yang benar, diperlukan pembukuan atau catatan yang tertib dan teratur dari para WP, sedangkan kebanyakan pedagang eceran tidak mampu menyelenggarakannya.
- Penjualan kepada pengusaha tidak dikenakan pajak sepanjang tidak untuk tujuan konsumsi. Untuk mengetahui apakah seorang pengusaha yang membeli barang dari pedagang eceran akan digunakan untuk tujuan produksi atau hanya untuk konsumsi, merupakan pekerjaan yang tidak mudah.
- Jumlah WP sangat banyak sehingga memerlukan pengelolaan yang cermat. Hal ini merupakan beban yang cukup berat bagi fiskus.

2. *Multi stage tax*

Adalah suatu jenis pajak atas konsumsi yang pengenaannya dilakukan pada setiap mata rantai jalur produksi dan jalur distribusi Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak.²³

Kelebihan dari *multi stage tax* adalah bahwa jumlah pajak yang dapat dipungut cukup besar hanya dengan tarif yang relatif cukup rendah. Sedangkan kelemahannya adalah jumlah wajib pajak yang sangat besar sehingga menimbulkan permasalahan di bidang pengawasannya.

2.2.2. Subyek dan Obyek PPN

a. Subyek PPN

Subyek PPN adalah Pengusaha Kena Pajak (PKP). Pengusaha adalah orang pribadi atau badan dalam bentuk apapun dalam kegiatan usaha atau

²³ Untung Sukardji, *Pokok-Pokok Pajak Pertambahan Nilai Indonesia*, (Jakarta: PT RajaGrafindo Persada, 2004), hal. 8

pekerjaannya menghasilkan barang, mengimpor barang, mengekspor barang, melakukan usaha perdagangan, memanfaatkan barang tidak berwujud dari luar daerah pabean, melakukan usaha jasa, atau memanfaatkan jasa dari luar daerah pabean.²⁴

Pengusaha Kena Pajak adalah pengusaha yang melakukan penyerahan barang kena pajak atau jasa kena pajak yang dikenakan pajak berdasarkan UU PPN, tidak termasuk usaha kecil yang batasannya ditetapkan dengan keputusan Menteri Keuangan, kecuali pengusaha kecil yang memilih untuk dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak.²⁵

Pengusaha dapat berupa orang pribadi atau badan. Badan adalah sekumpulan orang dan atau modal yang merupakan kesatuan baik yang melakukan usaha yang meliputi perseroan terbatas, perseroan komanditer, perseroan lainnya, Badan Usaha Milik Negara atau Daerah dengan nama dan dalam bentuk apapun, firma, kongsi, koperasi, dana pensiun, persekutuan, perkumpulan, yayasan, organisasi massa, organisasi sosial politik, atau organisasi yang sejenis, lembaga, bentuk usaha tetap, dan bentuk badan lainnya.²⁶

Subyek PPN dapat dikelompokkan menjadi dua, yaitu:

a. Pengusaha Kena Pajak (PKP)

Termasuk dalam kelompok ini adalah pengusaha yang melakukan kegiatan sebagaimana diatur dalam Pasal 4 huruf a yaitu menyerahkan BKP, Pasal 4 huruf c yaitu menyerahkan JKP dan Pasal 4 huruf f UU PPN 1984 yaitu mengekspor BKP, serta bentuk kerja sama operasi sebagaimana diatur dalam Pasal 2 ayat (2) Peraturan Pemerintah Nomor 143 Tahun 2000. Sedangkan pengertian PKP dirumuskan dalam Pasal 1 angka 15 UU PPN yang kemudian disesuaikan oleh Pasal 2 ayat (1) PP

²⁴ Erly Suandy, *Perpajakan*, (Yogyakarta: Salemba Empat, 2002), hal. 277.

²⁵ Richard Burton, Wirawan B. Ilyas, *Op.Cit.*, hal. 73.

²⁶ Untung Sukardji, *Op.Cit.*, hal. 53.

Nomor 143 Tahun 2000 yaitu pengusaha yang sejak semula bermaksud melakukan penyerahan BKP dan atau penyerahan JKP atau ekspor BKP.

b. Bukan PKP

Pengusaha bukan PKP yang menjadi subjek PPN meliputi pengusaha yang melakukan kegiatan mengimpor BKP, memanfaatkan BKP tidak Berwujud dari luar Daerah Pabean di dalam Daerah Pabean, memanfaatkan JKP dari luar Daerah Pabean di dalam Daerah Pabean, dan atas kegiatan membangun sendiri yang dilakukan tidak dalam kegiatan usaha atau pekerjaan oleh orang pribadi atau badan yang hasilnya digunakan sendiri atau digunakan pihak lain.

b. Obyek PPN

Obyek PPN adalah penyerahan atau kegiatan yang dilakukan oleh Pengusaha kena pajak (PKP). Kegiatan PKP yang dikenakan sebagai obyek pajak adalah:²⁷

- 1) Penyerahan barang kena pajak di dalam daerah pabean yang dilakukan oleh pengusaha.

Kegiatan Penyerahan Barang Kena Pajak yang dilakukan pengusaha meliputi pengusaha yang telah dikukuhkan menjadi Pengusaha Kena Pajak maupun pengusaha yang seharusnya dikukuhkan menjadi Pengusaha Kena Pajak.

Penyerahan barang yang dikenakan pajak harus memenuhi syarat-syarat sebagai berikut:

- a) Barang berwujud yang diserahkan merupakan Barang Kena pajak.
- b) Barang tidak berwujud yang diserahkan merupakan Barang Kena Pajak tidak berwujud.
- c) Penyerahan dilakukan di dalam Daerah Pabean, dan
- d) Penyerahan dilakukan dalam rangka kegiatan usaha atau pekerjaannya.

²⁷ Waluyo dan Wirawan B. Ilyas, *Perpajakan Indonesia*, (Jakarta: Penerbit Salemba Empat, 1999), hal. 8-10.

2) Impor Barang Kena Pajak.

Pajak juga dipungut pada saat impor barang. Pemungutan dilakukan melalui Direktorat Jenderal Bea dan Cukai. Berbeda dengan penyerahan Barang Kena Pajak, maka siapa pun yang memasukkan Barang Kena Pajak ke dalam Daerah Pabean tanpa memperhatikan apakah dilakukan dalam rangka kegiatan usaha atau pekerjaannya atau juga tidak. Demikian juga dengan Impor Barang Kena Pajak yang berdasarkan ketentuan perundangan-undangan kepabeanan dibebaskan dari pungutan Bea Masuk, pajak yang terutang tetap dipungut, kecuali ditetapkan lain oleh Menteri Keuangan.

3) Penyerahan Jasa Kena Pajak di Dalam Daerah Pabean yang dilakukan oleh pengusaha.

Penyerahan jasa yang terutang pajak harus memenuhi syarat-syarat sebagai berikut:

- a) Jasa yang diserahkan merupakan jasa kena pajak.
- b) Penyerahan dilakukan di dalam daerah pabean, dan
- c) Penyerahan dilakukan dalam kegiatan usaha atau pekerjaan pengusaha yang bersangkutan.

4) Pemanfaatan Barang Kena Pajak tidak berwujud dari Luar Daerah Pabean.

Untuk dapat memberikan perlakuan pengenaan pajak yang sama dengan Impor Barang Kena Pajak, maka atas Barang Kena Pajak tidak berwujud yang berasal dari Luar Daerah Pabean yang dimanfaatkan di dalam Daerah Pabean juga dikenakan pajak.

Contoh: Pengusaha "A" yang berkedudukan di Jakarta memperoleh hak menggunakan merek yang dimiliki oleh pengusaha "B" yang berkedudukan di Hongkong. Atas pemanfaatan merek tersebut oleh pengusaha "A" di dalam daerah pabean, maka terutang PPN.

5) Pemanfaatan Jasa Kena Pajak dari Luar Daerah Pabean di Dalam Daerah Pabean atau terhadap jasa yang berasal dari luar Daerah Pabean yang dimanfaatkan di dalam daerah pabean dikenakan pajak menurut Undang-undang PPN.

Contoh: Pengusaha Kena Pajak “C” di Surabaya memanfaatkan Jasa Kena Pajak atas sewa gedung kantor dari pengusaha “B” yang berkedudukan di Singapura. Atas pemanfaatan Jasa Kena Pajak tersebut, maka terutang PPN.

- 6) Ekspor Barang Kena Pajak oleh Pengusaha Kena Pajak.
Atas penyerahan Barang Kena Pajak dari dalam Daerah pabean ke luar daerah Pabean dikenakan pajak menurut Undang-undang PPN.
- 7) Kegiatan membangun sendiri yang tidak dilakukan dalam kegiatan usaha atau pekerjaan oleh orang pribadi atau badan.
Menurut pasal 16C UU PPN bahwa PPN dikenakan atas kegiatan membangun sendiri yang tidak dilakukan dalam kegiatan usaha atau pekerjaan oleh orang pribadi atau badan yang hasilnya digunakan sendiri atau digunakan oleh pihak lain yang batasan dan tata caranya ditetapkan dengan Keputusan Menteri Keuangan.
- 8) Penyerahan aktiva oleh Pengusaha Kena Pajak (PKP) yang menurut tujuan semula aktiva tersebut tidak untuk diperjualbelikan, sepanjang PPN yang dibayar pada saat perolehannya dikreditkan.
Penyerahan mesin, bangunan, peralatan, perabotan, atau aktiva lain yang menurut tujuan semula tidak untuk diperjualbelikan oleh PKP dikenakan pajak sepanjang memenuhi persyaratan, yaitu bahwa PPN yang dibayar pada saat perolehannya dapat dikreditkan. Penyerahan aktiva tersebut tidak dikenakan pajak apabila PPN yang dibayar pada waktu perolehannya tidak dapat dikreditkan, kecuali jika PPN tersebut tidak dapat dikreditkan karena bukti pengkreditannya tidak memenuhi syarat administratif, misalnya faktur pajaknya diisi tidak lengkap.

2.2.3. Dasar Pengenaan PPN

Untuk menghitung besarnya pajak yang terutang, diperlukan adanya Dasar Pengenaan Pajak (DPP). Pajak yang terutang dihitung dengan cara mengalikan tarif pajak dengan DPP. DPP adalah jumlah harga jual atau penggantian atau nilai impor atau nilai ekspor atau nilai lain yang

ditetapkan dengan keputusan Menteri Keuangan yang dipakai sebagai dasar untuk menghitung pajak terutang. Yang dimaksud dengan:²⁸

a. Harga Jual.

Adalah nilai berupa uang, termasuk semua biaya yang diminta atau seharusnya diminta oleh penjual karena penyerahan Barang Kena Pajak, tidak termasuk PPN yang dipungut menurut peraturan perundang-undangan yang berlaku dan potongan harga yang dicantumkan dalam faktur pajak.

b. Penggantian.

Adalah nilai berupa uang termasuk semua biaya yang diminta atau seharusnya diminta oleh pemberi jasa karena penyerahan jasa kena pajak, tidak termasuk pajak yang dipungut menurut peraturan perundang-undangan yang berlaku dan potongan harga yang dicantumkan dalam faktur pajak.

c. Nilai Ekspor.

Adalah nilai berupa uang termasuk semua biaya yang seharusnya diminta oleh eksportir. Nilai ekspor dapat diketahui dari dokumen ekspor. Misalnya harga yang tercantum dalam Pemberitahuan Ekspor Barang (PEB).

d. Nilai Impor.

Adalah nilai berupa uang yang menjadi dasar penghitungan Bea Masuk ditambah pungutan lainnya dikenakan berdasarkan ketentuan dalam peraturan perundang-undangan pabean untuk impor barang kena pajak, tidak termasuk PPN yang dipungut menurut peraturan perundang-undangan yang berlaku.

2.2.4. Sistem dan Mekanisme PPN di Indonesia

Undang-undang nomor 8 tahun 1983 tentang PPN dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah, dikeluarkan untuk menggantikan Undang-Undang Darurat Nomor 19 tahun 1951 yang mulai berlaku tanggal 1 Oktober 1951, yang

²⁸ *Ibid.*, hal. 10-11.

kemudian ditingkatkan menjadi undang-undang oleh Undang-Undang Nomor 35 Tahun 1953 yang lebih dikenal sebagai Undang-Undang Pajak Penjualan. Ditinjau dari tingkat pemungutannya, Undang-Undang Pajak Penjualan ini merupakan *single stage tax* pada tingkat pabrikan, sehingga dapat juga dinamakan *a manufacturer's sales tax*.²⁹

Dalam perjalanan operasionalnya, Undang-Undang Pajak Penjualan 1951 mengalami perluasan Objek Pajak. Perluasan yang pertama kali adalah dengan mengenakan Pajak Penjualan atas penyerahan 18 jenis jasa, sebagaimana diatur dalam Undang-Undang nomor 20 Prp Tahun 1959 dan Nomor 21 Prp Tahun 1959. Selanjutnya perluasan yang kedua kalinya adalah dengan mengeluarkan Undang-Undang Nomor 2 tahun 1968, yang mengenakan Pajak Penjualan atas Pemasukan Barang dari luar negeri ke dalam daerah pabean, yang sebelumnya untuk Pajak Penjualan atas impor ini dikenal dengan nama Pajak Masuk, yang diatur dengan Undang-Undang Nomor 33 Prp tahun 1960 yang dengan demikian dinyatakan dihapus.³⁰

Pada saat pelaksanaan program reformasi perpajakan nasional, yang dilaksanakan pada tahun 1983 dikeluarkan Undang-Undang Nomor 8 tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah. Pajak ini termasuk dalam kelompok *non cumulative multi stage sales tax*, yang mulai berlaku pada tanggal 1 April 1985. Sifat non kumulatif dari PPN terletak pada mekanisme pemungutannya yang dikenakan pada nilai tambah (*added value*) dari Barang Kena Pajak dan Jasa Kena Pajak. Diharapkan dengan sifat seperti ini akan mengurangi hasrat para Wajib Pajak untuk menghindari bahkan menyelundupkan Pajak Pertambahan Nilai yang menjadi kewajibannya.³¹

Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah tersebut telah mengalami perubahan yakni diubah dengan Undang-Undang Nomor 18 tahun 2000 dan terakhir diubah dengan Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009.

²⁹ *Ibid.*, hal. 12.

³⁰ *Ibid.*, hal 13.

³¹ *Ibid.*

Sejak tahun 1983 sampai dengan sekarang, diberlakukan PPN di Indonesia. Pemberlakuan ini berdasarkan Undang-Undang nomor 8 tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah (PPN dan PPnBM), yang mulai berlaku sejak tanggal 1 Juli 1984. Undang-undang ini lazim disebut dengan Undang-Undang PPN.

Bahwa diberlakukannya undang-undang ini adalah untuk mengganti sistem perpajakan yang ada pada Undang-Undang Pajak Penjualan yang sudah tidak memadai untuk menampung kegiatan masyarakat dan belum mencapai sasaran kebutuhan pembangunan, antara lain untuk meningkatkan penerimaan negara, mendorong ekspor, dan pemerataan pembebanan pajak. Dasar pemikiran pengenaan pajak ini pada dasarnya adalah untuk mengenakan pajak pada tingkat kemampuan masyarakat untuk berkonsumsi yang pengenaannya dilakukan secara tidak langsung kepada konsumen. Pajak ini dikenakan kepada pengusaha yang menyerahkan barang atau jasa kepada konsumen, sehingga pengusaha yang menyerahkan barang atau jasa kepada konsumen akan memperhitungkan pajaknya sehingga PPN dikenal dengan sebutan pajak atas konsumsi (*tax on consumption*).

Apabila ditelusuri sejarahnya, pada jaman kekaisaran Romawi ternyata telah diterapkan Pajak Penjualan atas Barang-barang yang dijual di pasar atau melalui pelelangan. Oleh orang-orang Romawi lalu sistem perpajakan ini ditransfer ke Mesir, Perancis, dan Spanyol. Di Asia, Vietnam merupakan negara yang pertama menerapkannya pada tahun 1973 disusul dengan Korea tahun 1977 dan China tahun 1984. Sedangkan Indonesia dalam perjalanan sejarahnya, penerapan PPN terjadi melalui beberapa tahapan, yaitu sebagai berikut:

- A. Masa Pajak Pembangunan I (PPb I). Pada mulanya pajak ini dipungut secara sukarela, namun pada tahun 1947 dipungut secara resmi atas penginapan, dan penyerahan jasa di rumah-rumah makan. Awalnya pajak ini merupakan jenis pajak yang dipungut oleh Pemerintah Pusat. Namun kemudian berdasarkan Undang-Undang Nomor 32 tahun 1956 dilimpahkan ke Pemerintah Daerah (Pemda);
- B. Masa Pajak Peredaran, Pajak peredaran ini dikenakan atas penyerahan barang dengan proses jasa yang pemungutannya dilakukan secara bertingkat

pada setiap mata rantai jalur produksi dan jalur distribusi, Ketentuan ini diatur dalam Undang-Undang Pajak Peredaran tahun 1950.

- C. Masa Pajak Penjualan. Ketentuan ini diatur dalam Undang-Undang Darurat Nomor 19 Tahun 1951 yang kemudian ditingkatkan menjadi Undang-Undang Nomor 35 Tahun 1953.
- D. Masa PPN, yang diatur dalam Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang PPN Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah, Dalam Undang-Undang diatur dua hal yaitu pengenaan PPN dan pengenaan Pajak Penjualan atas Barang Mewah yaitu penjualan suatu jenis barang yang tergolong mewah. Penggolongan jenis barang yang mewah atau tidak mewah diatur lebih lanjut oleh peraturan Menteri Keuangan.

Pengenaan PPN atas nilai tambah Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang diserahkan Pengusaha Kena Pajak. Nilai tambah ini adalah selisih harga jual dan harga pokok barang tersebut. Ada 3 (tiga) metode untuk mengetahui besarnya pajak yang terutang atas nilai tambah, yaitu:

a. *Addition Method.*

Bahwa PPN dihitung dari tarif kali seluruh penjumlahan nilai tambah. Pada metode ini diisyaratkan bahwa setiap PKP harus mempunyai pembukuan yang tertib dan rinci atas biaya yang dikeluarkan.

b. *Subtraction Method.*

Bahwa PPN yang terutang dihitung dari tarif kali selisih antara harga penjualan dengan harga pembelian.

c. *Credit Method.*

Metode ini hampir sama dengan *Addition Method* dan *Subtraction Method*. Pada *Credit Method* ini harus mencari selisih antara pajak yang dibayar saat pembelian dengan pajak yang dipungut saat penjualan. Metode ini hasilnya lebih akurat karena dimungkinkan komponen harga beli terdapat komponen tidak terutang PPN.

Adapun mekanisme pengenaan PPN berdasarkan UU PPN adalah sebagai berikut:

1. Pengusaha Kena Pajak (PKP) yang melakukan penyerahan Barang Kena Pajak (BKP)/Jasa Kena Pajak (JKP), wajib memungut PPN dari

pembeli/penerima BKP/JKP yang bersangkutan dengan membuat Faktur Pajak.

2. PPN yang tercantum dalam Faktur Pajak tersebut merupakan Pajak Keluaran (*Output Tax*) bagi PKP Penjual BKP/JKP yang sifatnya sebagai pajak yang harus dibayar (hutang pajak).
3. Pada waktu PKP tersebut melakukan pembelian/perolehan BKP/JKP yang dikenakan PPN, PPN tersebut merupakan Pajak Masukan (*Input Tax*), yang sifatnya sebagai pajak yang dibayar di muka, sepanjang BKP/JKP yang dibeli tersebut berhubungan langsung dengan kegiatan usahanya.
4. Untuk setiap masa pajak (setiap bulan), apabila jumlah Pajak Keluaran lebih besar daripada Pajak Masukan, selisihnya harus disetor ke Kas Negara selambat-lambatnya tanggal 15 bulan berikutnya setelah berakhirnya masa pajak. Sebaliknya, apabila jumlah Pajak Masukan lebih besar daripada Pajak Keluaran selisih tersebut dapat diminta kembali (restitusi) atau dikompensasi ke masa pajak berikutnya.
5. Pengusaha Kena Pajak Wajib menyampaikan Laporan Perhitungan PPN setiap bulan (SPT Masa PPN) ke Kantor Pelayanan Pajak terkait, selambat-lambatnya tanggal 20 bulan berikutnya setelah berakhirnya Masa Pajak.³²

2.2.5. Sifat PPN di Indonesia

Pajak Pertambahan Nilai mempunyai beberapa sifat pemungutan antara lain:

- a. PPN sebagai pajak obyektif
Pemungutan PPN ini didasarkan pada obyeknya tanpa memperhatikan keadaan diri Wajib Pajak.
- b. PPN sebagai Pajak Tidak Langsung
Secara ekonomis beban PPN dapat dialihkan kepada pihak lain, namun dari segi yuridis tanggung jawab penyetoran pajak tidak berada pada penanggung pajak.
- c. Pemungutan PPN Multi Stage Tax

³² Gunadi, *op.cit.*, hal.1.

Pemungutan PPN dilakukan pada setiap mata rantai jalur produksi maupun jalur distribusi dari pabrikan, pedagang besar, sampai dengan pengecer.

d. PPN dipungut dengan menggunakan alat bukti faktur

Credit Method sebagai metode yang digunakan sebagai konsekuensi Pengusaha Kena Pajak harus menerbitkan Faktur Pajak sebagai bukti pemungutan pajak. Menurut Pasal 1 Angka 23 Undang-undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah, sebagaimana diubah terakhir dengan Undang-undang Nomor 42 Tahun 2009 bahwa Faktur pajak adalah bukti pungutan pajak yang dibuat oleh pengusaha Kena Pajak yang melakukan penyerahan Barang Kena Pajak atau penyerahan Jasa Kena Pajak atau bukti pungutan pajak karena Impor Barang Kena Pajak yang digunakan Direktorat Jenderal Bea dan Cukai.

e. PPN bersifat Netral

Netralisasi ini dapat dibentuk karena adanya 2 (dua) faktor yaitu:

- 1) PPN dikenakan atas konsumsi barang atau jasa.
- 2) PPN dipungut menggunakan prinsip tempat tujuan.

f. PPN tidak menimbulkan pajak ganda

Hal ini karena pajak masukan dapat dikreditkan. Menurut Pasal 1 Angka 24 Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah, sebagaimana diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 bahwa Pajak masukan adalah PPN yang seharusnya sudah dibayar oleh Pengusaha Kena Pajak karena perolehan Barang Kena Pajak dan atau penerimaan Jasa Kena Pajak dan atau pemanfaatan Barang Kena Pajak tidak berwujud dari luar daerah Pabean dan atau Pemanfaatan Jasa Kena Pajak dari Luar Daerah Pabean dan atau Impor Barang Kena pajak.

g. PPN sebagai pajak atas konsumsi dalam negeri

Penyerahan barang kena pajak atau jasa kena pajak dilakukan atas konsumsi dalam negeri.

2.2.6. Pengukenan Pengusaha Kena Pajak (PKP)

Dalam UU PPN diuraikan bahwa yang dimaksud dengan Pengusaha adalah orang pribadi atau badan yang dalam kegiatan usaha atau pekerjaannya menghasilkan barang, mengimpor barang, mengekspor barang, melakukan usaha perdagangan, memanfaatkan barang tidak berwujud dari luar Daerah Pabean, melakukan usaha jasa atau memanfaatkan jasa dari luar daerah pabean.³³ Sedangkan yang dimaksud dengan badan adalah sekumpulan orang atau modal yang merupakan kesatuan baik yang melakukan usaha maupun yang tidak melakukan usaha yang meliputi perseroan terbatas, perseroan komanditer, perseroan lainnya, Badan Usaha Milik Negara atau Daerah dengan nama dan dalam bentuk apapun, firma, kongsi, koperasi, dana pensiun, persekutuan, perkumpulan, yayasan, organisasi massa, organisasi sosial politik, atau organisasi yang sejenis, lembaga, bentuk usaha tetap dan bentuk badan lainnya.³⁴

Dalam Pasal 2 Peraturan Pemerintah Nomor 143 Tahun 2000 Tentang Pelaksanaan Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 Tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Penjualan Atas Barang Mewah sebagaimana telah beberapa kali diubah, diatur tentang perluasan pengertian PKP, yaitu sebagai berikut:

1. Pengusaha yang baru berniat akan melakukan penyerahan Barang Kena Pajak/Jasa Kena Pajak (dalam tahap pra operasi/belum berproduksi komersial), artinya perusahaan tersebut belum memulai usahanya tetapi dari kegiatan persiapan yang dilakukan seperti pembelian barang modal atau bahan baku dapat diketahui bahwa Pengusaha ini berniat akan melakukan penyerahan Barang Kena Pajak/Jasa Kena Pajak.
2. Bentuk kerjasama operasi (*Joint Operation / Joint Venture*) yang melakukan penyerahan Barang Kena Pajak/Jasa Kena Pajak. Apabila *Joint Operation* tetap dilakukan sendiri-sendiri oleh peserta *Joint Operation* maka *Joint Operation* tersebut tidak perlu dikukuhkan menjadi PKP, dengan demikian

³³ Indonesia, UU PPN ps 1 angka (14)

³⁴ *Ibid.* ps. 1 angka (13)

pengenaan PPN-nya juga cukup dilakukan sendiri-sendiri oleh peserta *Joint Operation*.³⁵

Pengertian PKP diatur dalam Pasal 1 angka 15 UU PPN yaitu meliputi:

- a. Pengusaha yang bukan Pengusaha Kecil yang menyerahkan Barang Kena Pajak/Jasa Kena Pajak, dalam hal ini adalah Pengusaha yang memenuhi syarat ini hukumnya wajib untuk menjadi PKP. Artinya, Pengusaha tersebut tidak boleh tidak harus menjadi PKP.
- b. Pengusaha Kecil yang menyerahkan BKP/JKP dan memilih menjadi PKP dalam hal ini kepada Pengusaha Kecil tersebut diperbolehkan untuk memilih apakah menjadi PKP atau tidak. Artinya, hukumnya sukarela atau tidak wajib menjadi PKP. Ketentuan ini dimaksudkan untuk mengakomodir kemungkinan adanya Pengusaha Kecil yang ingin menjadi PKP, misalnya Pengusaha Kecil tersebut merupakan eksportir atau rekanan Pemungut PPN sehingga berkepentingan dengan resititusi Pajak Masukan.³⁶

Sehubungan dengan telah diterbitkannya Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-62/PJ/2010 tentang Perubahan Kedua atas Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor 44/PJ/2008 Tentang Tata Cara Pendaftaran Nomor Pokok Wajib Pajak dan/atau Pengukuhan Pengusaha Kena Pajak, Perubahan Data dan Pemindahan Wajib Pajak dan/atau Pengusaha Kena Pajak, dengan ini terdapat pokok-pokok perubahan sebagai berikut:

1. Perbaikan prosedur pendaftaran Pengusaha Kena Pajak, yaitu perbaikan informasi pada formulir pendaftaran Pengusaha Kena Pajak berupa penambahan kolom isian mengenai status kepemilikan tempat kegiatan usaha;
2. Perbaikan prosedur konfirmasi lapangan dalam rangka menyakinkan keberadaan dan kebenaran usaha Wajib Pajak dan/atau Pengusaha Kena Pajak, antara lain:
 - a. perubahan jangka waktu pelaksanaan konfirmasi dari 1 tahun menjadi paling lama 6 bulan sejak dikeluarkannya NPWP dan/atau NPPKP;

³⁵ Gunadi, *Panduan Komprehensif Pajak Pertambahan Nilai Sesuai Dengan UU No. 18 tahun 2000*, cet. 2, (Jakarta: PT Multi Utama Consultindo, 2001), hal. 11-12.

³⁶ *Ibid.*

- b. perubahan tata cara konfirmasi lapangan, berupa perbaikan tujuan konfirmasi lapangan yaitu untuk membuktikan kebenaran pengisian formulir pendaftaran dan melakukan penelitian kelayakan usaha.
- c. Perubahan formulir Berita Acara Konfirmasi Lapangan, yang bertujuan untuk:
 - 1) membuktikan kebenaran pengisian formulir pendaftaran Wajib Pajak dan/atau Pengusaha Kena Pajak; dan
 - 2) meneliti kelayakan usaha Wajib Pajak dan/atau Pengusaha Kena Pajak, yang meliputi:
 - a) Peta tempat kegiatan usaha;
 - b) Foto tempat kegiatan usaha;
 - c) Gambaran kegiatan usaha;
 - d) Data peredaran usaha;
 - e) Daftar harta di tempat kegiatan usaha.

Terdapat beberapa hal yang perlu diketahui seputar pengukuhan PKP, yakni:

1. Pengusaha kecil yang omsetnya telah melampaui batasan omset Rp 600.000.000,00 (enam ratus juta Rupiah), wajib melaporkan usahanya untuk dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak paling lambat akhir bulan setelah bulan terlampauinya batasan tersebut. Apabila batas waktu pelaporan tersebut terlampaui, maka saat pengukuhan sebagai PKP adalah awal bulan berikutnya.

Contoh:

Bapak Budi terdaftar di KPP Jakarta Setiabudi Tiga membuka Kantor Notaris di Jalan Gatot Subroto, omset bulan Januari sampai dengan April 2010 mencapai Rp 500.000.000,00 (lima ratus juta Rupiah). Sementara omset bulan Mei 2010 adalah Rp 300.000.000,00 (tiga ratus juta Rupiah). Dengan demikian, batasan Pengusaha Kecil telah terlampaui pada bulan Mei 2010, sehingga Bapak Budi harus segera melaporkan usahanya untuk dikukuhkan sebagai PKP kepada KPP Jakarta Setiabudi Tiga selambat-lambatnya 30 Juni 2010. Namun jika Bapak Budi baru melaporkan usahanya pada tanggal 20 Juli 2010, maka saat pengukuhan PKP dihitung mulai tanggal 1 Juli 2010.

2. Dalam hal pengukuhan dilakukan secara jabatan, maka saat pengukuhan adalah awal bulan kedua setelah bulan terlampauinya batasan pengusaha kecil.

Jika dalam contoh diatas, Bapak Budi tidak melaporkan usahanya untuk dikukuhkan sebagai PKP ke KPP Jakarta Setiabudi Tiga dan berdasarkan hasil ekstensifikasi pada bulan Desember 2010 diketahui bahwa batasan Pengusaha Kecil telah terlampaui pada bulan Mei 2010. Maka saat pengukuhan sebagai PKP dihitung sejak tanggal 1 Juli 2010 dan atas PPN terutang bulan Juli sampai dengan Nopember 2010 beserta sanksi bunga 2 % (dua persen) sebulan dari PPN terutang.

3. Kewajiban untuk memungut, menyetorkan dan melaporkan PPN dan PPnBM yang terutang dimulai sejak saat pengukuhan sebagai PKP.

Didasarkan pada semakin berkembangnya teknologi informasi dan dalam rangka meningkatkan pelayanan kepada Wajib Pajak dan/atau Pengusaha Kena Pajak untuk mendaftarkan diri dan/atau melaporkan kegiatan usahanya melalui jaringan sistem informasi yang terhubung langsung secara *on line* dengan Direktorat Jenderal Pajak, pemerintah menetapkan Peraturan Direktur Jenderal Pajak tentang Tata Cara Pendaftaran Nomor Pokok Wajib Pajak dan/atau Pengukuhan Pengusaha Kena Pajak dan Perubahan Data Wajib Pajak dan/atau Pengusaha Kena Pajak dengan Sistem *e-Registration*. Hal ini sebagaimana diatur dalam Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor 24/PJ/2009 di mana Wajib Pajak termasuk Wajib Pajak orang pribadi pengusaha tertentu dapat mengajukan permohonan untuk memperoleh NPWP dan/atau melaporkan kegiatan usaha untuk dikukuhkan sebagai PKP melalui Sistem *e-Registration*.

Tata cara permohonan pendaftaran NPWP dan/atau pengukuhan PKP melalui sistem *e-registration*:

- A. Wajib Pajak dan/atau Pengusaha Kena Pajak:
 1. Membuka situs Direktorat Jenderal Pajak dengan alamat <http://www.pajak.go.id>.
 2. Memilih menu sistem *e-Registration*.
 3. Membuat *account* dengan melakukan *login* pada sistem *e-Registration*.

4. Login ke sistem *e-Registration* dengan mengisi *username* dan *password* yang telah dibuat.
5. Memilih menu “Permohonan Pendaftaran NPWP dan/atau Pengukuhan PKP”.
6. Memilih jenis Wajib Pajak yang sesuai (Orang Pribadi, Badan atau Bendahara)
7. Mengisi formulir permohonan pada layar komputer dengan lengkap dan benar.
8. Memilih tombol “daftar” untuk mengirim Formulir Permohonan Pendaftaran NPWP dan/atau Pengukuhan PKP.
9. Mencetak formulir permohonan yang sudah diisi secara lengkap dan SKTS melalui aplikasi *e-Registration*.
10. Menerima SKT, NPWP dan/atau SPPKP dari KPP di mana Wajib Pajak Terdaftar.

Catatan:

Wajib Pajak dan/atau PKP dapat menggunakan SKTS untuk melakukan pembayaran, pemotongan dan pemungutan pajak oleh pihak lain serta tidak dapat dipergunakan untuk melakukan kegiatan di luar bidang perpajakan.

B. Petugas pendaftaran Wajib Pajak pada KPP tempat Wajib Pajak seharusnya:

1. Memantau informasi permohonan Wajib Pajak pada sistem *e-Registration* setiap hari kerja.
2. Menerima, memproses dan melakukan *filtering* atas isian Formulir Permohonan Pendaftaran NPWP dan/atau Pengukuhan PKP yang disampaikan melalui sistem *e-Registration*.
3. Menerbitkan SKT, Kartu NPWP, dan/atau SPPKP paling lama 1(satu) hari kerja sejak informasi pendaftaran dan/atau pengukuhan melalui Sistem *e-Registration* diterima KPP, sepanjang permohonan pendaftaran NPWP dan/atau pengukuhan PKP diisi secara lengkap.
4. Menyampaikan SKT, NPWP dan/atau SPPKP kepada Wajib Pajak.
5. Setelah menerbitkan SKT dan Kartu NPWP serta SPPKP, Kepala Kantor dalam jangka waktu paling lama 1 tahun menugaskan petugas konfirmasi lapangan untuk melakukan konfirmasi lapangan dengan prioritas sesuai

tingkat resiko Wajib Pajak dalam rangka membuktikan kebenaran pengisian formulir permohonan yang disampaikan Wajib Pajak.

6. Kategori Wajib Pajak sebagai Wajib Pajak berisiko antara lain:
 - a. Wajib Pajak yang dikirim surat tetapi “Kembali dari Pos (Kempos)” dengan dibubuhi catatan dari Kantor Pos berupa:
 - Nama tidak dikenal; atau
 - Alamat tidak ditemukan; atau
 - Rumah/gedung tidak dihuni.
 - b. Tidak menyampaikan SPT.
 - c. Wajib Pajak yang sering berpindah KPP tempat terdaftar.
 - d. Wajib Pajak yang sering berpindah alamat tempat tinggal atau tempat kedudukan atau tempat usaha.
 - e. Wajib Pajak yang melaporkan adanya kegiatan ekspor.
 - f. Wajib Pajak yang melakukan kegiatan impor (terlihat dari adanya pembayaran pajak dalam rangka impor) tetapi tidak berstatus sebagai PKP.
 - g. Wajib Pajak yang mengajukan permohonan restitusi.
 - h. Wajib Pajak yang tidak berstatus sebagai PKP tetapi menyampaikan SPT Masa PPN.
 - i. Wajib Pajak baru berdiri langsung melakukan penyerahan dalam jumlah besar tetapi jumlah kurang bayarnya relatif kecil.
 - j. Wajib Pajak Badan yang akta pendiriannya dibuat di hadapan notaris yang sama dan tanggal pendiriannya pada waktu yang bersamaan atau berdekatan.
 - k. Wajib Pajak yang memiliki nama yang aneh (misalnya Mr. X, PT ABCDE, XYZ).
 - l. Wajib Pajak lain yang menurut pertimbangan Kepala KPP termasuk Wajib Pajak berisiko.
7. Dalam hal hasil konfirmasi lapangan menunjukkan bahwa data yang disampaikan oleh Wajib Pajak terdaftar dan/atau PKP terdaftar tidak benar, KPP menerbitkan Surat Penghapusan NPWP, Surat Pencabutan

SKT dan/atau Surat Pencabutan SPPKP secara jabatan untuk disampaikan kepada Wajib Pajak dan/atau PKP.

Catatan:

Dalam hal tempat tinggal atau tempat kedudukan usaha dan/atau tempat kegiatan usaha Wajib Pajak dan/atau PKP di wilayah KP2KP yang tidak sekota dengan KPP, Kepala KPP dapat meminta bantuan KP2KP untuk membuktikan kebenaran pengisian formulir yang diisi melalui sistem *e-Registration*.

Hak dan Kewajiban Pengusaha Kena Pajak berdasarkan Pasal 3A Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 yakni :

1. Kewajiban PKP

- a. Pengusaha yang telah wajib menjadi Pengusaha Kena Pajak atau Pengusaha Kecil yang memilih menjadi Pengusaha Kena Pajak seperti tersebut diatas berkewajiban untuk :
 - 1) Melaporkan usahanya (mendaftarkan perusahaannya) untuk dikukuhkan menjadi Pengusaha Kena Pajak.
 - 2) Memungut PPN/PPn BM yang terutang.
 - 3) Menyetor PPN/PPnBM yang terutang (yang kurang dibayar)
 - 4) Melaporkan PPN/PPn BM yang terutang (menyampaikan SPT Masa PPN/PPn BM).
- b. Pengusaha kecil yang menyerahkan Barang Kena Pajak/Jasa Kena Pajak tidak wajib menjadi Pengusaha Kena Pajak tetapi boleh memilih menjadi Pengusaha Kena Pajak atau tidak. Dengan demikian, atas penyerahan Barang Kena Pajak/Jasa Kena Pajak oleh Pengusaha Kecil tidak dikenakan PPN, kecuali jika Pengusaha Kecil tersebut memilih dikukuhkan menjadi Pengusaha Kena Pajak.
- c. Apabila sampai dengan suatu bulan dalam satu tahun buku, peredaran bruto (omzet) Pengusaha telah melewati batasan Pengusaha Kecil, Pengusaha tersebut wajib melaporkan usahanya untuk dikukuhkan menjadi Pengusaha Kena Pajak, selambat-lambatnya akhir bulan berikutnya.

2. Hak PKP

- a. Pengkreditan Pajak Masukan atas perolehan BKP/JKP
- b. Restitusi atau kompensasi atas kelebihan PPN

Proses Pencabutan PKP :

- a. Direktur Jenderal Pajak akan melakukan pemeriksaan terlebih dahulu.
- b. Keputusan akan diberikan dalam jangka waktu 2 bulan sejak permohonan diterima.
- c. Jika Dirjen Pajak tidak memberikan keputusan dalam jangka waktu 2 bulan, maka permohonan tersebut dianggap dikabulkan dan keputusan pencabutan akan diberikan selambat-lambatnya 1 bulan setelah 2 bulan tersebut.

2.3. Tinjauan Umum Mengenai Profesi Notaris Dari Segi Perpajakan

2.3.1. Jabatan Notaris

Notaris adalah pejabat umum yang berwenang membuat akta otentik dan kewenangan lainnya sebagaimana dimaksud dalam Pasal 1 butir 1 Undang-Undang Nomor 30 tahun 2004 tentang Jabatan Notaris (selanjutnya akan disebut dengan UUNJ).³⁷ Pejabat Umum adalah orang yang menjalankan sebagian fungsi publik dari negara, khususnya di bagian hukum perdata.

Notaris menjalankan tugas utamanya untuk membuat alat bukti tertulis yaitu akta otentik sebagai alat bukti yang sempurna agar tercipta kepastian hukum. Tugas pokok Notaris adalah sebagai pejabat umum yang membuat akta otentik sebagai alat bukti yang sempurna (Pasal 1870 KUHPer). Sedangkan yang dimaksud Akta Otentik adalah akta yang dibuat dalam bentuk yang ditentukan oleh undang-undang atau di hadapan pejabat umum yang berwenang untuk itu di tempat di mana akta itu dibuat (Pasal 1868 KUHPer) dalam hal ini pejabat umum merupakan suatu pekerjaan dengan keahlian khusus yang menuntut pengetahuan luas serta tanggung jawab yang berat untuk melayani kepentingan umum.

Syarat wajib untuk menjadi seorang Notaris diatur dalam ketentuan Pasal 3 Undang-Undang Nomor 30 tahun 2004 tentang Jabatan Notaris yakni:

1. Warga Negara Indonesia;

³⁷ Indonesia, *Undang-Undang Tentang Jabatan Notaris*, UU No. 30 Tahun 2004, Pasal 1 butir 1.

2. Bertakwa kepada Tuhan Yang Maha Esa;
3. Berumur minimal 27 tahun;
4. Sehat jasmani dan rohani;
5. Berijazah Sarjana Hukum dan lulus jenjang strata dua Kenotariatan;
6. Telah menjalani magang atau telah bekerja sebagai karyawan Notaris dalam waktu 12 bulan;
7. Tidak merangkap jabatan.³⁸

Selain itu wewenang seorang Notaris diatur secara jelas oleh UUJN khususnya dalam Pasal 15 UUJN yaitu:

1. Membuat akta otentik atas semua perbuatan, perjanjian dan ketetapan yang diharuskan oleh peraturan perundang-undangan dan/atau yang dikehendaki oleh yang berkepentingan untuk dinyatakan dalam akta otentik, menjamin kepastian tanggal pembuatan akta, menyimpan akta, memberikan grosse, salinan dan kutipan akta, semua sepanjang pembuatan akta itu tidak diwajibkan kepada pejabat lain atau orang lain sesuai oleh undang-undang;
2. Mengesahkan tanda tangan dan menetapkan kepastian tanggal surat di bawah tangan dengan mendaftar di buku khusus (legalisasi);
3. Membukukan surat-surat di bawah tangan dengan mendaftar dalam buku khusus (*waarmerking*);
4. Membuat kopi dari asli surat-surat di bawah tangan berupa salinan yang memuat uraian sebagaimana ditulis dan digambarkan dalam surat yang bersangkutan;
5. Melakukan pengesahan kecocokan fotokopi dengan surat aslinya;
6. Membuat akta yang berkaitan dengan pertanahan;
7. Membuat akta Risalah Lelang;
8. Memberikan penyuluhan hukum sehubungan dengan pembuatan akta;
9. Membetulkan kesalahan tulis dan/atau kesalahan ketik yang terdapat pada minuta akta yang telah ditandatangani dengan membuat berita acara dan memberikan catatan tentang hal tersebut pada minuta akta asli dengan

³⁸ *Ibid*, pasal 3

menyebutkan tanggal dan nomor BA pembetulan, dan salinan akta yang berisi berita acara tersebut disampaikan pada para pihak.³⁹

Sedangkan kewajiban dari seorang Notaris juga ditegaskan dalam UUJN yaitu dalam Pasal 16 UUJN antara lain :

1. Dalam menjalankan jabatannya, Notaris berkewajiban:
 - a. Bertindak jujur, seksama, mandiri, tidak berpihak, dan menjaga kepentingan pihak yang terkait dalam perbuatan hukum;
 - b. Membuat akta dalam bentuk minuta akta dan menyimpannya sebagai bagian dari Protokol Notaris;
 - c. Mengeluarkan Grosse Akta, Salinan Akta, atau Kutipan Akta berdasarkan Minuta Akta;
 - d. Memberikan pelayanan sesuai dengan ketentuan dalam Undang-Undang ini, kecuali ada alasan untuk menolaknya;
 - e. Merahasiakan segala sesuatu mengenai akta yang dibuatnya dan segala keterangan yang diperoleh guna pembuatan akta sesuai dengan sumpah/janji jabatan, kecuali undang-undang menentukan lain;
 - f. Menjilid akta yang dibuatnya dalam 1 (satu) bulan menjadi buku yang memuat tidak lebih dari 50 (lima puluh) akta, dan jika jumlah akta tidak dapat dimuat dalam satu buku, akta tersebut dapat dijilid menjadi lebih dari satu buku, dan mencatat jumlah Minuta Akta, bulan, dan tahun pembuatannya pada sampul setiap buku;
 - g. Membuat daftar dari akta protes terhadap tidak dibayar atau tidak diterimanya surat berharga;
 - h. Membuat daftar akta yang berkenaan dengan wasiat menurut urutan waktu pembuatan akta setiap bulan;
 - i. Mengirimkan daftar akta sebagaimana dimaksud dalam huruf h atau daftar nihil yang berkenaan dengan wasiat ke Daftar Pusat Wasiat Departemen yang tugas dan tanggung jawabnya di bidang

³⁹ *Ibid*, Pasal 15.

- kenotariatan dalam waktu 5 (lima) hari pada minggu pertama setiap bulan berikutnya;
- j. Mencatat dalam repertorium tanggal pengiriman daftar wasiat pada setiap akhir bulan;
 - k. Mempunyai cap/stempel yang memuat lambang negara Republik Indonesia dan pada ruang yang melingkarinya dituliskan nama, jabatan, dan tempat kedudukan yang bersangkutan;
 - l. Membacakan akta di hadapan penghadap dengan dihadiri oleh paling sedikit 2 (dua) orang saksi dan ditandatangani pada saat itu juga oleh penghadap, saksi, dan Notaris;
 - m. Menerima magang calon Notaris.
2. Menyimpan Minuta Akta sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf b tidak berlaku, dalam hal Notaris mengeluarkan akta dalam bentuk originali.
 3. Akta originali sebagaimana dimaksud pada ayat 2 adalah akta:
 - a. Pembayaran uang sewa, bunga, dan pensiun;
 - b. Penawaran pembayaran tunai;
 - c. Protes terhadap tidak dibayarnya atau tidak diterimanya surat berharga;
 - d. Akta kuasa;
 - e. Keterangan kepemilikan; atau
 - f. Akta lainnya berdasarkan peraturan perundang-undangan.
 4. Akta originali sebagaimana dimaksud pada ayat (2) dapat dibuat lebih dari 1 (satu) rangkap, ditandatangani pada waktu, bentuk, dan isi yang sama, dengan ketentuan pada setiap akta tertulis kata-kata "berlaku sebagai satu dan satu berlaku untuk semua."
 5. Akta originali yang berisi kuasa yang belum diisi nama penerima kuasa hanya dapat dibuat dalam 1 (satu) rangkap.
 6. Bentuk dan ukuran cap/stempel sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf k ditetapkan dengan Peraturan Menteri.
 7. Pembacaan akta sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf l tidak wajib dilakukan jika penghadap menghendaki agar akta tidak dibacakan karena penghadap telah membaca sendiri, mengetahui, dan memahami isinya,

dengan ketentuan bahwa hal tersebut dinyatakan dalam penutup akta serta pada setiap halaman Minuta Akta diparaf oleh penghadap, saksi dan Notaris.

8. Jika salah satu syarat sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf l dan ayat (7) tidak dipenuhi, akta yang bersangkutan hanya mempunyai kekuatan pembuktian sebagai akta di bawah tangan.
9. Ketentuan sebagaimana dimaksud pada ayat (8) tidak berlaku untuk pembuatan akta wasiat.⁴⁰

Notaris sebagai pejabat umum yang tugasnya melayani masyarakat diharapkan dapat memberikan sumbangan bagi pembangunan hukum nasional dituntut untuk memiliki moral dan mental yang andal, sehingga Notaris tidak menyalahgunakan wewenang yang ada padanya. Notaris wajib menjaga martabatnya sebagai seorang pejabat umum yang ikut melaksanakan kewibawaan pemerintah. Oleh karena itulah, UUJN juga mengatur tentang apa saja yang merupakan larangan bagi Notaris, sebagaimana termuat dalam Pasal 17 UUJN, yakni :

- a. Menjalankan jabatan di luar wilayah jabatannya;
- b. Meninggalkan wilayah jabatannya lebih dari 7 (tujuh) hari kerja berturut-turut tanpa alasan yang sah;
- c. Merangkap sebagai pegawai negeri;
- d. Merangkap jabatan sebagai pejabat negara;
- e. Merangkap jabatan sebagai advokat;
- f. Merangkap jabatan sebagai pemimpin atau pegawai Badan Usaha Milik Negara, Badan Usaha Milik Daerah atau Badan Usaha Swasta;
- g. Merangkap jabatan sebagai Pejabat Pembuat Akta Tanah di luar wilayah jabatan Notaris;
- h. Menjadi Notaris Pengganti; atau
- i. Melakukan pekerjaan lain yang bertentangan dengan norma agama, kesusilaan, atau kepatutan yang dapat mempengaruhi kehormatan dan martabat jabatan Notaris.⁴¹

⁴⁰ *Ibid*, Pasal 16.

⁴¹ *Ibid*, Pasal 17.

2.3.2. Notaris Sebagai Wajib Pajak Orang Pribadi

Wajib Pajak (WP) adalah Orang Pribadi atau Badan yang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan Perpajakan ditentukan untuk melakukan kewajiban Perpajakan, termasuk pemungut Pajak atau pemotong Pajak tertentu, atau dengan perkataan lain Wajib Pajak merupakan Orang Pribadi atau Badan yang telah memenuhi kewajiban subjektif dan objektif.

Orang Pribadi yang menjadi Subjek Pajak dalam Negeri adalah Orang Pribadi yang bertempat tinggal di Indonesia, Orang Pribadi yang berada di Indonesia lebih dari 183 (seratus delapan puluh tiga) hari dalam jangka waktu 12 (dua belas) bulan, atau Orang Pribadi yang dalam suatu tahun Pajak berada di Indonesia dan mempunyai niat untuk bertempat tinggal di Indonesia.

Subjek Pajak Dalam Negeri dapat menjadi Wajib Pajak apabila telah menerima atau memperoleh penghasilan. Subjek Pajak Dalam Negeri Orang Pribadi dalam memenuhi kewajiban subjektifnya dimulai saat dilahirkan dan berakhir saat meninggal, juga dimulai saat berada di Indonesia dan berakhir saat meninggalkan Indonesia selama-lamanya. Sedangkan kewajiban objektif dimulai saat menerima atau memperoleh penghasilan. Oleh karena hal tersebut di atas, maka Notaris memenuhi unsur-unsur sebagai Subjek Pajak Orang Pribadi Dalam Negeri.

Notaris sebagai Subjek Pajak Orang Pribadi memiliki hak dan kewajiban sebagai Wajib Pajak Orang Pribadi yang harus dipenuhi, yaitu:

1. Kewajiban Notaris sebagai Wajib Pajak
 - a. Mendaftarkan diri untuk mendapatkan Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP);
 - b. Melakukan sendiri penghitungan pembayaran pajak terutangya;
 - c. Membayar Pajak terutangya;
 - d. Melaporkan Pajak terutangya dalam bentuk Surat Pemberitahuan (SPT);
 - e. Menyelenggarakan Pembukuan atau Pencatatan.
2. Hak Notaris sebagai Wajib Pajak
 - a. Menerima tanda bukti penerimaan Surat Pemberitahuan (SPT);

- b. Mengajukan permohonan penundaan penyampaian Surat Pemberitahuan (SPT);
- c. Restitusi (pengembalian kelebihan pembayaran Pajak), apabila Wajib Pajak merasa bahwa jumlah Pajak atau kredit Pajak yang dibayar lebih besar daripada jumlah Pajak yang terutang atau telah dilakukan pembayaran Pajak yang tidak seharusnya terutang, dengan catatan Wajib Pajak tidak punya hutang Pajak lain.

Berdasarkan sistem pemungutan pajak di Indonesia yaitu *self assessment system*, Notaris selaku Wajib Pajak Orang Pribadi Dalam Negeri diberikan kepercayaan dan tanggung jawab untuk menghitung, memperhitungkan, memotong, membayar dan melaporkan sendiri besarnya pajak yang harus dibayarkan dan dilaporkan sesuai dengan keadaan yang sebenarnya.

Notaris dalam melaksanakan jabatannya, atas jasa-jasa yang diberikan kepada masyarakat yang memerlukannya, menerima imbalan berupa honorarium untuk sejumlah uang tertentu dan dengan demikian ia akan mempunyai penghasilan yang dapat dikenakan pajaknya. Atas penghasilan yang diterima berupa honorarium tersebut harus dihitung berapa besarnya pajak yang harus dibayar, serta menyetorkannya kepada kas negara melalui kantor-kantor penerimaan pembayaran pajak yaitu pada bank-bank persepsi yang ditunjuk, yang biasanya terdiri dari bank-bank milik negara atau bank-bank swasta yang dapat melakukan penerimaan pembayaran pajak atas kerjasama yang dilakukan dengan Direktorat Jenderal Pajak atau di Kantor Pos dan Giro.

Setelah pajak disetor maka kewajiban Notaris sebagai WP adalah melaporkannya ke Kantor Pelayanan Pajak tempat di mana ia terdaftar sebagai WP untuk setiap bulannya, yang disebut sebagai Laporan Massa dan setiap tahunnya yang disebut sebagai Surat Pemberitahuan Tahunan (SPT Tahunan). Akan tetapi, atas honorarium dari pemberian jasa oleh Notaris, tidak hanya akan terutang Pajak Penghasilan saja namun juga PPN yang dihitung berdasarkan setiap jumlah penghasilan bruto dikalikan dengan tarif pajaknya.

Dengan adanya kewajiban perpajakan yang harus dilakukan oleh Notaris, maka sudah seharusnya Notaris mengetahui tentang peraturan perpajakan yang berkenaan dengan pelaksanaan tugas jabatannya itu. Sosialisasi ketentuan atau

peraturan perundang-undangan dalam bidang perpajakan menjadi sangat penting bagi Notaris, guna membentuk, menumbuhkembangkan dan meningkatkan wawasan Notaris di bidang perpajakan. Dengan meningkatnya wawasan, pengertian dan pemahaman atas ketentuan perpajakan dapat meningkatkan kepedulian dan kesadaran mereka terhadap perpajakan.

Untuk pemenuhan hak dan kewajiban perpajakan oleh WP termasuk Notaris, maka yang bersangkutan harus mempunyai Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP) yang digunakan sebagai identitas dalam administrasi kantor pajak tempat di mana ia terdaftar sebagai WP, dan atau ia juga dikukuhkan sebagai PKP.

Sebagaimana dijelaskan dalam Pasal 1 Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, bahwa yang dimaksud dengan NPWP adalah nomor yang diberikan kepada WP sebagai sarana dalam administrasi perpajakan yang digunakan sebagai tanda pengenal diri atau identitas WP dalam melaksanakan hak dan kewajiban perpajakan. Tata cara Pendaftaran dan Pemberian Nomor Pokok Wajib Pajak, adalah:

- a. WP yang akan mendaftarkan diri wajib mengisi Formulir Pendaftaran WP;
- b. Pengisian dan penandatanganan formulir dapat dilakukan oleh WP sendiri atau orang lain yang diberi kuasa khusus;
- c. Penyampaian Formulir Pendaftaran WP yang telah diisi dan ditandatangani, dapat dilakukan oleh WP sendiri atau orang lain yang diberi kuasa penuh.

Dalam penyampaian Formulir Pendaftaran WP yang telah diisi tersebut, WP yang dalam hal ini adalah Notaris atau calon Notaris harus melampirkan fotokopi Kartu Tanda Penduduk dan atau Kartu Keluarga.

2.3.3. Notaris sebagai Pengusaha Kena Pajak

Notaris adalah pejabat umum yang diberikan kewenangan untuk membuat akta otentik. Pengaturan tentang siapa yang dapat disebut sebagai pejabat umum, tentunya harus terdapat pada undang-undang yang mengatur tentang pejabat umum, yang paling tidak harus memuat:

1. Siapa yang ditunjuk atau dimaksud dengan pejabat umum.

2. Apa persyaratan yang harus dipenuhi oleh seseorang untuk dapat diangkat, ditunjuk atau ditetapkan sebagai pejabat umum,
3. Ketentuan yang mengatur pekerjaan dan jabatan dari pejabat umum itu, termasuk di dalamnya tentang/mengenai hak dan kewajibannya, kewenangan dan pertanggung jawabannya, sanksi dan akibat hukum, demikian pula pengawasan dan penindakan terhadap pelanggaran jika dilakukan oleh seorang pejabat umum.
4. Pengaturan secara rinci dari produk hukum yang dibuatnya, terutama dalam wujud akta otentik, baik akta otentik yang dibuat di hadapannya maupun yang dibuat olehnya, demikian pula berbagai hal berkenaan dengan akta otentik itu sendiri, misalnya tentang penyimpanan asli sahnya, pengeluaran salinan/turunan atau kutipan atau petikannya, grosse dari akta itu dan lain sebagainya.

Peraturan Jabatan Notaris di Indonesia (*Reglement of het Notaris-Ambt in Indonesia* (Ordonantie 11 Januari 1860, Stb. 1860 Nomor 3)), adalah undang-undang yang secara tegas mengatur bahwa Notaris adalah pejabat umum.

Pengaturan Notaris sebagai pejabat umum sebagaimana yang dimaksud, adalah terdapat dalam Pasal 1 Peraturan Jabatan Notaris di Indonesia sebagaimana yang telah disebutkan, dengan demikian maksud dari isi pasal itu adalah:

1. Oleh karena Notaris adalah pejabat umum yang satu-satunya berwenang membuat akta otentik, maka berarti bahwa tidak ada orang lain atau pejabat lainnya selain Notaris yang diberikan kewenangan untuk membuat akta otentik, dengan demikian apabila dalam suatu peraturan bahwa suatu surat harus berupa akta otentik, berarti yang dimaksudkan adalah surat itu harus berupa akta notaris.
2. Selain Notaris, tidak ada orang atau pejabat lain yang diberi kewenangan secara luas, umum dan mencakup semua akta otentik, kecuali jika ada penegasan oleh suatu undang-undang yang memberikan kewenangan untuk membuat akta otentik, yang biasanya hanya untuk perbuatan hukum tertentu atau dalam kurun waktu tertentu atau di tempat tertentu, mereka itu tidak otomatis menjadi atau menduduki kapasitas sebagai pejabat umum, sebagai contoh dalam hal ini adalah:

- a. Pembuatan akta pengakuan anak di luar kawin (Pasal 281 KUH Perdata), untuk membuktikan adanya perbuatan hukum tersebut, harus dibuat dengan akta otentik, baik akta notaris maupun akta yang dibuat oleh Pegawai Kantor Catatan Sipil.
- b. Berita Acara tentang kelalaian pejabat penyimpan hipotik (Pasal 227 KUH Perdata), untuk pembuktian adanya penolakan pendaftaran hipotik, harus dibuat Berita Acara dengan akta otentik, baik itu dibuat oleh atau di hadapan Notaris dan juga boleh dibuat oleh atau di hadapan juru sita.

Jabatan Notaris adalah jabatan kepercayaan, sehingga melahirkan kewajiban untuk merahasiakan semua yang diberitahukan kliennya kepadanya dalam jabatannya, pada umumnya ada suatu kewajiban menurut hukum untuk bicara yaitu apabila dipanggil sebagai saksi dengan panggilan resmi. Pemanggilan seorang Notaris dalam kapasitas sebagai saksi untuk menjelaskan atas suatu akta otentik yang dihasilkannya terkadang masih banyak menimbulkan kendala di lapangan dan ini banyak disandarkan kepada hati nurani atas kepentingan umum dan khusus yang tetap wajib diperhatikan.⁴²

Terdapat hak ingkar bagi jabatan-jabatan tertentu, termasuk di dalamnya jabatan Notaris sebagai imunitas hukum untuk kewajiban memberi keterangan sebagai saksi di Pengadilan, sebagaimana diatur dalam:

- a. Pasal 170 Kitab Undang-Undang Hukum Acara Pidana;
- b. Pasal 1909 angka (3) Kitab Undang-Undang Hukum Perdata;
- c. Pasal 40 juncto Pasal 17 Peraturan Jabatan Notaris;
- d. Pasal 146 ayat (1) angka (3) *Herzien Inlandsch Reglement* (H.I.R.);
- e. Pasal 277 H.I.R.⁴³

Sebagai konsekuensi yang logis maka seiring dengan adanya kepercayaan tersebut, harusnya dijamin adanya pengawasan agar tugas Notaris selalu sesuai dengan kaidah hukum yang mendasari kewenangannya dan agar dapat terhindar dari penyalahgunaan kewenangan atau kepercayaan yang diberikan. Oleh

⁴² Kapolri, "Kedudukan dan Fungsi Akta Otentik (Akta Notaris) Sebagai Alat Bukti Dalam Pandangan POLRI," *Notariat* (April-Juni 2003), hal. 71.

⁴³ Paulus Effendie Lotulung, *op.cit.*, hal 67.

karenanya, maka tujuan pokok pengawasan adalah agar segala hak dan kewenangan maupun kewajiban yang diberikan oleh peraturan dasar yang bersangkutan, senantiasa dilakukan di atas jalur yang telah ditentukan, bukan saja jalur hukum tetapi juga atas dasar moral dan etika profesi demi terjaminnya perlindungan hukum dan kepastian hukum bagi masyarakat.⁴⁴

Pasal 4 dan Pasal 5 UUJN, mengatur bahwa Notaris sebelum memangku jabatannya harus mengangkat sumpah menurut agamanya di hadapan Menteri atau pejabat yang ditunjuk dalam waktu paling lambat 2 (dua) bulan terhitung sejak tanggal keputusan pengangkatan sebagai Notaris.

Setelah diterimanya Surat Keputusan mengenai Pengangkatan Notaris, seorang Notaris sebelum menjalankan tugas jabatannya itu wajib mengangkat sumpah jabatan terlebih dahulu di hadapan Menteri atau pejabat yang ditunjuk dari tempat kedudukan Notaris, demikian pula halnya dengan para Notaris pengganti diharuskan mengucapkan sumpah yang sama seperti yang ditentukan bagi para Notaris, sebagaimana telah diatur dalam Pasal 4 UUJN.

Setelah pengangkatan dan pengucapan sumpah jabatan, maka Notaris yang bersangkutan telah dapat menjalankan tugas jabatannya, yaitu membuat akta-akta otentik. Dengan demikian ia mulai memberikan jasa-jasanya yang merupakan jasa hukum yang tidak termasuk sebagai jasa yang dikecualikan dari pengenaan PPN, sehingga Notaris tersebut dapat mengajukan permohonan untuk dikukuhkan sebagai PKP.

PKP adalah orang pribadi atau badan dalam bentuk apapun yang dalam kegiatan usaha atau pekerjaannya menghasilkan barang, mengimpor barang, mengekspor barang, melakukan usaha perdagangan, memanfaatkan barang tidak berwujud di luar daerah Pabean, melakukan usaha jasa atau memanfaatkan jasa dari luar daerah Pabean yang melakukan penyerahan barang kena pajak dan atau penyerahan jasa kena pajak yang dikenakan pajak berdasarkan UU PPN 1984 dan perubahannya, tidak termasuk Pengusaha Kecil yang batasannya ditetapkan dengan Keputusan Menteri Keuangan, kecuali Pengusaha Kecil yang memilih untuk dikukuhkan menjadi PKP.

⁴⁴ *Ibid.* hal. 65.

Tempat pendaftaran untuk dikukuhkan sebagai PKP adalah di Kantor Direktorat Jenderal Pajak yakni pada Kantor Pelayanan Pajak yang wilayah kerjanya meliputi tempat tinggal orang pribadi, tempat kedudukan badan atau tempat kegiatan usaha WP yang bersangkutan. Jika tempat tinggal atau tempat kedudukan WP berada pada 2 (dua) atau lebih wilayah kerja kantor Direktorat Jenderal Pajak, Direktur Jenderal Pajak menetapkan tempat tinggal atau tempat kedudukan WP.

Notaris juga tidak diperbolehkan mempunyai kantor cabang di tempat-tempat lain, walaupun kantor tersebut berada di dalam daerah jabatannya. Pasal 19 UUJN melarang adanya kantor atau kantor-kantor cabang bagi Notaris.

Kewajiban PKP diatur dalam Pasal 3A UU PPN juncto Pasal 6 Peraturan Menteri Keuangan Nomor 68/PMK.03/2010 yang menentukan bahwa PKP wajib memungut, menyetor dan melaporkan PPN atau PPnBM yang terutang atas penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak yang dilakukannya. Terdapat kewajiban melaporkan usaha untuk dikukuhkan sebagai PKP bila kegiatan usaha atau pekerjaannya menyerahkan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak dan atau mengekspor Barang Kena Pajak berdasarkan Pasal 3A (1) UU PPN 1984 juncto Pasal 2 ayat (2) UU KUP.

Berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 28 Tahun 1988 juncto Pengumuman Direktur Jenderal Pajak Nomor PENG-139/PJ.63/1989 angka (3) huruf g, Jasa Notaris dan PPAT adalah jasa yang atas penyerahannya terutang PPN, maka oleh karena itu Notaris harus dikukuhkan menjadi Pengusaha Kena Pajak. Konsekuensi dari peraturan tersebut yakni Notaris wajib melaporkan kegiatan usahanya untuk dikukuhkan sebagai PKP sebelum melakukan tugas jabatannya, yaitu pembuatan akta-akta otentik yang diperlukan oleh masyarakat umum, yang dikategorikan sebagai pemberian jasa hukum. Namun Peraturan yang mewajibkan Notaris sebagai PKP tersebut di atas telah dinyatakan tidak berlaku melalui sebagaimana termuat dalam Pasal 37 Peraturan Pemerintah nomor 50 tahun 1994 tentang Pelaksanaan Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 Tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah Sebagaimana Telah Diubah dengan Undang-Undang Nomor 11 Tahun 1994.

Kewajiban Notaris untuk dikukuhkan sebagai PKP sekarang ini dilihat dari jumlah penerimaan bruto yang diterima oleh Notaris selama 1 (satu) tahun buku atau sampai dengan suatu bulan dalam tahun buku penerimaan atas penyerahan Jasa Notaris telah melebihi Rp 600.000.000,00 (enam ratus juta Rupiah). Kewajiban tersebut dilakukan paling lama akhir bulan berikutnya setelah bulan saat penerimaan brutonya melebihi Rp 600.000.000,00 (enam ratus juta Rupiah).⁴⁵ Namun Notaris yang penerimaan brutonya belum mencapai jumlah tersebut di atas dapat memilih untuk dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak.⁴⁶

2.3.4. Notaris sebagai Pengusaha Kecil

Pengusaha kecil adalah pengusaha dalam kriteria tertentu atau yang memenuhi syarat-syarat yang telah ditentukan dalam peraturan perpajakan sehingga pengusaha itu tidak diharuskan untuk dikukuhkan sebagai PKP.

Ketentuan tentang pengusaha kecil diatur dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor 68/PMK.03/2010. Adapun batasan pengusaha kecil menurut Peraturan Menteri Keuangan tersebut adalah sebagai berikut:

- a. Pengusaha kecil adalah pengusaha yang selama satu tahun buku melakukan penyerahan Barang Kena Pajak dan/ atau Jasa Kena Pajak dengan jumlah peredaran bruto dan/atau penerimaan bruto tidak lebih dari Rp 600.000.000,00 (enam ratus juta Rupiah)
- b. Jumlah peredaran bruto dan/atau penerimaan bruto adalah jumlah keseluruhan penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak yang dilakukan oleh Pengusaha dalam rangka kegiatan usahanya.
- c. Pengusaha kecil tidak wajib melakukan usahanya untuk dikukuhkan sebagai PKP dan tidak wajib memungut, menyetor, dan melaporkan PPN atau PPnBM yang terutang atas penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak yang dilakukannya. Ketentuan ini tidak berlaku apabila pengusaha kecil memilih untuk dikukuhkan sebagai PKP.

⁴⁵ Peraturan Menteri Keuangan nomor 68/PMK.03/2010 tentang Batasan Pengusaha Kecil Pajak Pertambahan Nilai, Pasal 1 (1) jo Pasal 4

⁴⁶ *Ibid.* Pasal 3.

- d. Kewajiban untuk dikukuhkan sebagai PKP apabila jumlah peredaran bruto dan/atau penerimaan brutonya melebihi Rp 600.000.000,00 (enam ratus juta rupiah). Pengukuhan PKP dapat dilakukan secara jabatan terhitung sejak jumlah peredaran bruto dan/atau penerimaan brutonya melebihi Rp 600.000.000,00 (enam ratus juta Rupiah).
- e. Pengusaha yang telah dikukuhkan sebagai PKP dapat mengajukan permohonan pencabutan pengukuhan sebagai PKP bila jumlah peredaran bruto dan/atau penerimaan brutonya dalam satu tahun buku tidak melebihi Rp 600.000.000,00 (enam ratus juta Rupiah).

Bagi Notaris yang telah dikukuhkan sebagai PKP, akan tetapi pada kenyataannya dalam satu tahun pajak hanya memperoleh penghasilan tidak melebihi dari Rp 600.000.000,00 (enam ratus juta Rupiah), Notaris yang bersangkutan dapat melakukan permohonan untuk pencabutan pengukuhan menjadi PKP paling lambat 1 (satu) bulan setelah tahun buku bersangkutan berakhir.

2.4. Pelaksanaan Pemungutan PPN oleh Notaris

2.4.1. Hasil Wawancara dengan Majelis Pengawas Pusat Notaris

Berdasarkan hasil wawancara yang dilakukan untuk menunjang kelengkapan data dalam proses pembuatan penulisan tesis ini diketahui dari Kepala Sub Direktorat Notariat yakni Bapak Nur Ali, S.H., M.H., bahwa formasi Notaris untuk seluruh wilayah Indonesia per tanggal 26 April 2011 yakni 21.058 jabatan dan baru terisi sebanyak 11.326 jabatan, sehingga masih tersisa sebanyak 9.732 jabatan di mana wilayah yang sudah tertutup untuk jabatan Notaris sebanyak 50 kabupaten dikarenakan sudah penuhnya jabatan Notaris di daerah tersebut.

Berdasarkan data yang didapat dari Kepala Seksi Penataan dan Pemantauan Notaris yakni Ibu Misgolda, S.H., M.H, bahwa formasi Notaris per tanggal 28 April 2011 untuk wilayah Jakarta Barat sebanyak 147 jabatan namun telah terisi 173 jabatan, wilayah Jakarta Pusat sebanyak 84 jabatan namun telah terisi 162 jabatan, untuk wilayah Jakarta Selatan sebanyak 170 jabatan namun telah terisi 280 jabatan, untuk wilayah Jakarta Utara sebanyak 128 jabatan dan telah terisi

123 jabatan, untuk wilayah Jakarta Timur sebanyak 234 jabatan dan telah terisi 203 jabatan.

Dapat diketahui pula berdasarkan informasi yang diperoleh dari Bapak Martua Batubara, SH selaku Kepala Biro Humas dan Kerjasama Luar Negeri Ex. Officio Sekretaris MPPN bahwa :

- Organisasi Majelis Pengawas Pusat Notaris (MPPN) tidak intervensi dalam masalah teknis perpajakan Notaris, kecuali bila terdapat laporan mengenai kesalahan terhadap perilaku dan jabatan yang dilakukan oleh Notaris yang bersangkutan. Edukasi yang dilakukan MPPN lebih ke Majelis Pengawas Daerah dan Majelis Pengawas Wilayah mengenai jabatan notaris sehingga mengenai masalah perpajakan Notaris yang lebih berwenang adalah organisasi Notaris ataupun instansi yang mengeluarkan peraturan perpajakan untuk melakukan pembinaan, kecuali apabila dari pihak universitas dan atau INI meminta diadakan edukasi atau pembinaan.
- Unsur Majelis Pengawas terdiri dari pemerintah, akademisi dan Notaris, pihak dari pemerintah untuk mengawasi dilaksanakannya peraturan perundangan yang berkaitan dengan jabatan Notaris.
- Ranah pengawasan MPPN lebih kepada pelaksanaan jabatan Notaris mengacu pada pasal 65 UUJN, pelaksanaan jabatan terkait dengan proses pembuatan akta. Sedangkan mengenai perilaku berkaitan dengan sikap sebagai pejabat umum yang melaksanakan kewenangan yang diberikan oleh negara mengacu pada kode etik Notaris. Penyuluhan dilakukan MPP dalam program pembinaan, yang dilakukan berkaitan dengan tugas Notaris. Pengertian pembinaan secara umum bukan hanya persoalan umum kepada jabatan sebagai Notaris dalam konteks Undang-Undang saja, tetapi secara umum pembinaan agar Notaris sungguh-sungguh melakukan tugasnya sebagai pejabat umum. Karena dalam menjalankan jabatannya, seorang Notaris dituntut untuk menjalankan jabatannya secara profesional, berharkat dan bermartabat mengacu pada kode etik. Dalam pengertian sebagai pejabat umum yang harkat dan martabatnya yang dijunjung tinggi tidak terlepas dari kepatuhan sebagai warga negara yang baik, yang mengikat pada jabatannya sebagai pejabat umum dan warga negara yang baik. Melalui pembinaan yang dilakukan oleh Majelis diharapkan agar Notaris bersikap profesional dan berintegritas.

- Dalam konteks kewajiban Notaris sebagai Warga Negara dengan mengacu pada kewajiban yang diamanahkan oleh Undang-Undang, sudah seharusnya lembaga yang melahirkan regulasi yang berkenaan dengan hal tersebut yang berwenang untuk melakukan pembinaan dan pengawasan.
- Ketentuan yang berkenaan dengan Majelis Pengawas landasan hukumnya adalah Undang-Undang, Peraturan Menteri Hukum dan Hak Asasi Manusia tentang tata cara pengangkatan anggota, pemberhentian, susunan organisasi, tata kerja dan tata cara pemeriksaan. Ketentuan mengenai pedoman pelaksanaan tugas majelis tidak terdapat aturan yang berkenaan dengan perpajakan. Dalam Keputusan Menteri Hukum dan Hak Asasi Manusia Republik Indonesia nomor M.39-PW.07.10 tahun 2004 berkaitan dengan tugas rutin Majelis yakni pemeriksaan sekali setahun yang tercantum dalam Pasal 71 yakni kewenangan MPD untuk memeriksa sekali setahun atau pada waktu yang diperlukan. Apa yang diperiksa dalam rangka evaluasi tersebut terdapat 14 hal dan tidak ada point mengenai perpajakan. Dalam hal Notaris tidak melakukan kewajiban perpajakannya seharusnya mendapat laporan dari Dirjen Pajak yang merupakan instansi yang memungut pajak. Bila terdapat laporan dari instansi yang terkait kepada Menteri Hukum dan Hak Asasi Manusia mengenai pelanggaran perpajakan tersebut maka sebaiknya menjadi wewenang dari Dirjen AHU yang mengangkat Notaris.
- Perlu disadari oleh semua pihak bahwa pada dasarnya kelangsungan negara didapat dari pembayaran pajak dari warga negaranya. Setiap orang yang memenuhi syarat mempunyai kewajiban perpajakan wajib membayar pajaknya ke negara. Indikasi warga negara yang baik adalah warga negara yang taat pada kewajiban pajak.
- Notaris di dalam menjalankan jabatannya diangkat oleh pemerintah atas nama negara sehingga salah satu ciri khas yang membedakan jabatan notaris dengan jabatan lainnya adalah penggunaan simbol burung Garuda. Karenanya diamanahkan oleh Undang-Undang bahwa jabatan notaris merupakan jabatan yang bermartabat karena produk hukum notaris adalah dokumen negara.
- Kesadaran membayar pajak mengindikasikan tingkat nasionalisme masyarakat kepada negara karena banyak atau sedikit dari kewajiban yang kita lakukan kepada negara, sangat bermanfaat dan berpengaruh besar bagi negara. Karena bila

semua Notaris melaksanakan kewajiban pembayaran pajak dengan ketulusan dan kesadaran sebagai warga negara yang baik maka betapa besar manfaatnya yang didapat pemerintah yang akan dikembalikan lagi kepada masyarakat.

Berdasarkan hasil wawancara yang dilakukan dengan Bapak Nur Ali (Kepala Subdirektorat Notariat) dapat diketahui bahwa:

- Semua orang yang menghasilkan sesuatu pendapatan wajib membayarkan pajak, namun perpajakan tidak termasuk dalam ranah pembinaan yang dilakukan oleh MPPN dikarenakan hal tersebut merupakan ranah dari instansi pajak. Syarat untuk diangkat menjadi Notaris hanya menyebutkan untuk mempunyai NPWP saja. Pengawasan yang dilakukan dalam hal perpajakan Notaris tidak termasuk dalam pengawasan yang dilakukan oleh Majelis Pengawas.
- UUJN hanya mengatur perlindungan apabila ada penyidikan dan pemanggilan terkait masalah kode etik dan pelaksanaan jabatan terkait dengan produk hukumnya yakni berupa akta. Masalah perpajakan terkait dengan permasalahan pribadi sebagai warga negara yang baik sehingga ranahnya berbeda dengan perlindungan yang diberikan oleh MPPN/MPD karena hal perpajakan tersebut sudah menyangkut ke dalam masalah pribadi.

2.4.2. Hasil Wawancara dengan Direktorat Jenderal Pajak

Berdasarkan wawancara dengan Bapak F.X. Soetarjo, S.H., M.Sc., yang berprofesi sebagai dosen Hukum Pajak di Universitas Indonesia dan juga berprofesi di Direktorat Jenderal Pajak diketahui bahwa :

- PPN harus diuraikan terlebih dahulu dari dasar hukum, cara berhitungnya, siapa yang menjadi subyek dan apa obyeknya. PPN adalah pajak yang dikenakan atas obyek PPN yang termuat dalam peraturan. Bila dikaitkan dengan Notaris maka yang dikenakan PPN adalah jasa hukum yang diberikan oleh Notaris.
- Legal karakter dari PPN adalah :
 1. tidak langsung : di mana yang membayar pajak adalah konsumen atau klien tapi yang bertanggung jawab terhadap penyetoran pajak tersebut adalah pengusahanya.
 2. Obyektif : ada obyeknya

-Subyek PPN adalah PKP, pada dasarnya semua pengusaha yang menjalankan kegiatan usaha yang obyeknya dikenakan PPN. Akan tetapi untuk mempermudah dan memberikan keadilan serta kesederhanaan maka subyek PPN terdapat pengecualian.

Subyek PPN terbagi dua yakni:

1. PKP
2. Pengusaha kecil : Pengusaha kena pajak yang seharusnya mengenakan PPN namun karena omzetnya tidak melampaui batas tertentu yakni tidak melebihi Rp 600.000.000,00 maka ia boleh memilih untuk tidak memungut PPN.

Notaris/PPAT dapat memilih untuk menjadi PKP, pada awalnya Notaris wajib mendaftarkan sebagai PKP berapapun omzetnya. Namun sekarang ini khusus bagi Notaris yang omzetnya kurang dari Rp 600.000.000,00 tidak wajib mendaftarkan sebagai PKP tetapi dia boleh memilih untuk mendaftarkan menjadi PKP.

- Basis perhitungan pajak di Indonesia adalah *self assessment* sebagaimana termuat dalam Pasal 12 UU KUP, di mana Notaris menghitung sendiri pajaknya tanpa perlu menunggu Surat Ketetapan Pajak.

- Berkaitan dengan sistem *self assessment*, Kantor Pajak melakukan pengawasan dan pembinaan berdasarkan Pasal 13, 14, 15, 16 UU KUP serta dapat menjatuhkan sanksi.

-Yang dimaksud dengan peredaran bruto adalah fee/honorarium notaris yang terdiri dari :

1. Fee Murni : seperti jasa akta
2. Fee Lain-lain : seperti jasa pengurusan

- Pasal 8A UU PPN merupakan dasar pengenaan pajak pertambahan nilai. Dasar pengenaan pajak bagi PKP yang melakukan penyerahan jasa disebut penggantian sebagaimana tercantum dalam Pasal 1 angka 19 UU PPN, termasuk dalam pengertian penggantian adalah nilai berupa uang yang diminta atau seharusnya diminta sehingga dari pengertian tersebut Notaris yang memberikan pembebasan biaya atas jasa Notaris tetap dikenakan PPN dan yang membayar Notaris, tapi bisa saja Notaris mengenakan ke klien untuk membayar pajak PPN sebesar 10% (sepuluh persen) saja.

- Pengecualian Obyek PPN khususnya yang menyangkut jasa, mempunyai tolak ukur:

1. Untuk kepentingan yang berkaitan dengan masyarakat kecil pada umumnya, misalnya : jasa kesehatan, perawatan
2. Agar tidak terjadi pengenaan berganda terhadap pajak lain. Misal telah dikenakan pajak lain oleh Pemerintah Daerah.
3. Karena kebiasaan internasional.
4. Susah menghitung pajaknya, misalnya : jasa perbankan

Jasa Notaris masih dianggap tidak dapat memenuhi kriteria tersebut karena pada prakteknya sekarang ini lebih banyak digunakan untuk kepentingan bisnis.

- Notaris mempunyai kewajiban lapor terhadap PPh dan Kantor Pajak dapat melakukan pengecekan dilihat dari data yang dikirimkan oleh Notaris setiap bulannya. Sebagaimana tercantum dalam Pasal 35 UU KUP, Notaris wajib memberikan keterangan. Dalam kerangka PPN, Notaris dalam memberikan jasanya wajib memberikan faktur pajak yang tujuannya untuk mempermudah kontrol dari Kantor Pajak.

- Penyeragaman adanya kewajiban sebagai PKP tergantung dari inisiatif dari organisasi Notaris, dahulu ada kebijakan dari INI yang meminta agar semua Notaris wajib PKP, namun pemerintah kemudian memandang tidak perlu diseragamkan. Dalam kerangka pelaksanaan pengenaan pajak yang berdasarkan pada *self assessment*, pemerintah mempunyai tugas untuk melakukan pengawasan dan pembinaan. Menurut pendapat beliau, pengawasan dan pembinaan dari segi perpajakan perlu untuk dilakukan dikarenakan Notaris sebagai salah satu agen pemerintah untuk mengamankan penerimaan negara melalui pembayaran PPN dan pajak penghasilan. Pembinaan secara intensif perlu dilakukan dikarenakan di bangku kuliah hanya mendapatkan kuliah selama 1 semester dan 1 SKS. Dahulu pada saat UU Pajak baru diterbitkan, beliau pernah diminta untuk melakukan penyuluhan dan diskusi. Disadari bahwa banyak yang harus dilakukan untuk melakukan pembinaan terhadap masalah perpajakan, karena bila salah maka Notaris bisa dikenakan sanksi sesuai UU.

Selain itu, dalam penulisan tesis ini penulis melakukan wawancara pada salah satu KPP di Jakarta Selatan, di mana terdapat sekitar 19.000 Wajib Pajak

namun yang mencatatkan diri berprofesi dan membayarkan pajak jasa hukum hanya 114 orang, dan dari jumlah tersebut hanya 1 orang saja yang mencantumkan Jasa Notaris/PPAT.

2.4.3. Hasil Wawancara dengan Ikatan Notaris Indonesia

Guna melengkapi penulisan tesis ini, penulis mewawancarai pula Bapak Winanto Wiryomartani, S.H., M.Hum yang menjabat sebagai Dewan Kehormatan Notaris Ikatan Notaris Indonesia Pusat periode 2009-2012. Dari hasil wawancara tersebut dapat diketahui bahwa dalam menjalankan tugasnya, Notaris wajib membayar PPh dan PPN. PPN merupakan hak negara di mana notaris dikenakan pajak sebesar 10% dan Notaris wajib memungut dan menyetorkannya kepada negara. Pengenaan PPN harus melalui Faktur Pajak rangkap 4. Namun tidak semua notaris diwajibkan menjadi PKP.

-Dalam praktek selama ini, penyimpangan perpajakan oleh Notaris banyak ditemui terjadi di BPHTB di mana Notaris menggunakan dana tersebut untuk kepentingan pribadi.

-Mengenai pembinaan perpajakan terdapat rekan Notaris yang sebagai konsulen perpajakan sehingga rekan-rekan notaris bisa menanyakan kepada mereka. Dikarenakan bervariasinya tipe perpajakan tiap notaris, belum dapat terciptanya suatu format standar untuk dilakukan pembinaan dan edukasi yang berkesinambungan dalam hal perpajakan Notaris.

- Sedangkan untuk Agenda rutin INI yakni melakukan kegiatan-kegiatan yang bersifat nasional setiap 6 bulan sekali, kemudian regional setiap bulan dan kongres setiap 3 tahun sekali.

-Menurut beliau, sebaiknya dari awal pengangkatan Notaris, mereka sudah dikawal untuk bidang perpajakan. Saat ini dikarenakan belum adanya suatu format baku bagi Notaris, dipersilahkan untuk masing-masing Notaris mencari informasi ke instansi yang berwenang. Untuk ke depannya memang sebaiknya perlu diadakan bimbingan mengenai hal perpajakan kepada Notaris.

2.4.4. Hasil Wawancara dengan Notaris

Berdasarkan hasil wawancara dan penelitian yang dilakukan kepada beberapa Notaris dapat diketahui bahwa:⁴⁷

- Sekarang ini Notaris tidak diwajibkan untuk menjadi PKP cukup menjadi Wajib Pajak saja. Notaris yang menjadi PKP baru berhak untuk menarik PPN sehingga bila belum dikukuhkan menjadi PKP tidak berhak untuk memungut PPN.
- Terdapat seorang Notaris yang menjadi PKP, namun dikarenakan sebagian besar masyarakat belum memahami mengenai konsep PPN sehingga menjadi tugas Notaris untuk memasukan harga yang sudah terkandung PPN tersebut lalu mengurangi pendapatannya kemudian melaporkannya ke kantor pajak setiap bulan. Lain halnya jika klien Notaris tersebut adalah PKP maka Notaris diminta untuk membuat Faktur Pajak dikarenakan dari sisi klien pembayaran Notaris tersebut dapat dijadikan Pajak Masukan bagi klien yang bersangkutan.
- Terdapat seorang Notaris yang sudah menjadi PKP namun akhirnya mencabut PKP-nya dikarenakan ketika pembayaran pajak sedikit, justru dipertanyakan oleh kantor pajak. Setiap bulan Notaris wajib untuk memberikan laporan kepada Dephukham dan MPP dari situ dapat terlihat grafik pembuatan akta notaris, namun dari kantor pajak tetap mempertanyakan dan memanggil Notaris tersebut untuk mengenakan denda ketika terjadi penurunan pembayaran. Sebagai orang yang berkecimpung di dunia hukum, memang harus mempelajari ketentuan pajak dan penerapannya. Saat ini dapat dikatakan bahwa Notaris ini merupakan korban dari implementasi atau kurang ahlinya pemahaman yang benar tentang perpajakan karena Notaris tidak sepenuhnya mempelajari mengenai pajak. Dari organisasi Notaris, setiap ada ketentuan baru terdapat kegiatan untuk mendiskusikan dan mensosialisasikan tentang peraturan baru yang berlaku, contohnya seperti penerapan BPHTB dari Pusat melalui kantor pajak setempat ke Pemda. Namun perlu pula adanya kesiapan dari masing-masing instansi untuk menerapkan dan melakukan sesuai dengan peraturan yang berlaku. Saat ini terlihat tidak adanya koordinasi dan kerjasama yang baik antar masing-masing instansi. Diharapkan ke

⁴⁷ Wawancara dilakukan secara terpisah melalui wawancara lisan tatap muka atau telepon kepada masing-masing Notaris yakni: Ibu Arikanti Natakusumah, S.H., Ibu Hendrawati Yuripersana, S.H., M.H., M.Kn., Ibu Ritasari, S.H., M.Kn, dan Ibu Nilda, S.H., M.Kn.

depannya antar instansi dapat bersinergi dan tidak mempersulit serta merugikan pihak yang berkepentingan.

-Menurut pendapat pribadi salah satu Notaris yang penulis wawancarai : dengan melihat kondisi dan situasi profesi Notaris sekarang ini sudah semakin luas dan persaingan semakin luas, dan sampai saat ini tidak ada penentuan jarak antara notaris satu dengan yang lainnya (padahal jika dibandingkan di Belanda, hal tersebut diatur secara tegas) hal ini merupakan tantangan bagi pihak yang berwenang untuk membuat suatu jarak antar notaris dan dibuat suatu pemerataan agar notaris tidak terpusat di satu tempat dan perlunya diatur keseragaman tarif. Seperti halnya dahulu hanya ada 4 (empat) notaris di wilayah Notaris yang diwawancarai dan sekarang sudah menjadi 200 (dua ratus) orang. Terdapat pula notaris yang “banting harga” demi mendapatkan proyek tertentu, sehingga sempat terdapat pendapat dari masyarakat umum bahwa harkat dan martabat notaris turun. Namun perlu diingat bahwa tanpa tanda tangan Notaris, para pihak tidak dapat mendirikan perusahaan dan menjalankan aspek hukum lainnya. Disarankan untuk para calon notaris agar kembali menegakan harkat dan martabat notaris dan melakukan persaingan yang sehat.

2.4.5. Analisa Terhadap Hasil Wawancara dan Penelitian

Notaris sebagai pejabat umum dituntut untuk mempunyai kesadaran moral yang tinggi dan beretika dalam menjalankan profesinya. Kesadaran moral sebagai warga negara yang baik untuk mematuhi peraturan merupakan hal yang perlu dijunjung tinggi dalam menjalani setiap aspek kehidupan.

Berdasarkan dari hasil wawancara dan penelitian yang dilakukan penulis guna penulisan tesis ini dapat diketahui bahwa Notaris yang penghasilan bruto per tahunnya tidak melebihi Rp 600.000.000,00 (enam ratus juta Rupiah) termasuk sebagai Pengusaha Kecil yang tidak wajib dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak namun Notaris tersebut dapat memilih untuk dikukuhkan sebagai PKP. Adanya pilihan untuk menjadi PKP ini dapat didasarkan pada kepentingan Notaris tersebut demi kepentingan klien dan atau agar dapat mengkreditkan Pajak Masukan Notaris tersebut. Notaris yang termasuk pengusaha kecil, dalam melakukan penyerahan jasa atas jasa notaris yang dilakukannya tidak memungut

PPN walaupun jasa yang diberikannya termasuk ke dalam jasa hukum yang wajib dikenakan PPN. Adanya ketentuan tersebut menurut salah satu nara sumber didasarkan dari tujuan pemerintah guna mempermudah dan memberikan keadilan serta kesederhanaan kepada subyek PPN.

Sedangkan Notaris yang telah dikukuhkan menjadi PKP wajib untuk mengenakan PPN atas jasa yang diserahkan karena jasa yang diserahkan oleh PKP adalah Jasa Kena Pajak. Dengan demikian penerima jasa Notaris akan membayarkan PPN terhadap jasa yang diterimanya. Hal ini tentu saja berbeda jika penerima jasa Notaris menggunakan jasa Notaris yang tidak menjadi PKP, penerima jasa Notaris tidak dikenakan PPN atas jasa yang diterimanya. Mengenai pemungutan PPN bila dilihat dari penerima jasa Notaris dapat mengandung dua tanggapan, yakni tanggapan positif jika penerima jasa merupakan PKP sehingga PPN atas jasa Notaris dapat dianggap sebagai Pajak Masukan, dan juga tanggapan negatif di mana jika penerima jasa bukan merupakan PKP dikarenakan dengan adanya tambahan pengeluaran sebesar 10% (sepuluh persen) untuk membayar PPN.

Ketentuan yang saat ini berlaku menurut pandangan penulis sudah baik, dikarenakan adanya keadilan di mana bagi Notaris yang baru diangkat atau pendapatannya masih rendah tidak perlu mengenakan PPN kepada kliennya dan bagi Notaris yang pendapatannya sudah melebihi ketentuan yang berlaku, wajib memungut PPN kepada kliennya. Namun menurut pengamatan penulis hal ini dapat saja menimbulkan persaingan yang tidak sehat di antara para Notaris itu sendiri dikarenakan adanya perbedaan harga sebesar 10% (sepuluh persen) untuk pembayaran PPN atas jasa Notaris. Guna menghindari persaingan tidak sehat tersebut diperlukan sebuah keseragaman kebijakan mengenai pemungutan PPN terhadap jasa Notaris.

Kebijakan sebagaimana termuat dalam Peraturan Pemerintah nomor 28 tahun 1988 telah dirasakan cukup baik oleh karena terdapat keseragaman ketentuan di mana sebagai pihak yang menyerahkan Barang Kena Pajak dan atau Jasa Kena Pajak seharusnya terlebih dahulu dikukuhkan sebagai PKP tanpa perlu melihat berapa besar peredarannya yang telah terealisasi saat itu dan sebelumnya. Berdasarkan ketentuan tersebut di atas, semua Notaris yang baru diangkat akan

dikukuhkan sebagai PKP tanpa harus melihat dulu apakah peredarannya akan berjumlah sebesar di atas batasan sebagai Pengusaha Kecil. Apabila ternyata dalam satu tahun pajak (dalam hal ini dapat dipakai tahun takwim atau tahun buku, mana yang dipakai oleh WP), PKP yang dalam hal ini termasuk Notaris, peredaran brutonya tidak melebihi batasan PKP dapat mengajukan permohonan pencabutan pengukuhan sebagai PKP setelah akhir tahun takwim atau tahun buku yang bersangkutan.

Berdasarkan ketentuan yang berlaku sekarang ini, Notaris diwajibkan menjadi PKP apabila ia telah memperoleh peredaran usahanya di atas batasan Pengusaha Kecil, bukan serta merta pada saat ia memulai usahanya langsung dikukuhkan sebagai PKP. Setelah peredaran usahanya melewati batas peredaran Pengusaha Kecil, maka ia baru diwajibkan untuk melakukan permohonan untuk dikukuhkan sebagai PKP pada masa pajak bulan berikutnya setelah masa pajak bulan di mana peredaran brutonya melewati batas Pengusaha Kecil. Dengan demikian jelas bagi Notaris yang baru diangkat dan atau yang mempunyai peredaran bruto dalam suatu tahun pajak belum melebihi batasan sebagai Pengusaha Kecil, tidak diwajibkan untuk menjadi PKP dan oleh karena itu tidak wajib untuk mengenakan PPN kepada kliennya.

Dalam pelaksanaan pemungutan PPN atas jasa Notaris, mengingat sebagian besar masyarakat tidak memahami mengenai konsep PPN maka Notaris yang menjadi PKP memberikan harga atas jasa Notaris yang sudah termasuk dengan nilai PPN. Perhitungan tersebut berdasarkan pada Pasal 6 Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 143 Tahun 2000 di mana PPN yang terutang adalah 10/110 dari harga atau pembayaran atas penyerahan Jasa Kena Pajak. Apabila berdasarkan hasil pemeriksaan oleh kantor pajak ternyata PKP tidak atau tidak sepenuhnya melaksanakan kewajiban pemungutan Pajak maka besarnya pajak terutang dihitung berdasarkan tarif dikalikan Dasar Pengenaan Pajak menurut hasil pemeriksaan.

Notaris yang menjadi PKP wajib untuk melaksanakan kewajibannya untuk memungut, menyetor, dan melaporkan PPN yang terutang atas penyerahan Jasa Kena Pajak yang dilakukannya sesuai dengan aturan yang berlaku. Apabila terdapat keterlambatan dalam penyetoran ataupun pelaporan PPN yang terutang

dapat dikenakan sanksi sesuai dengan ketentuan yang berlaku, yakni apabila terdapat keterlambatan dalam :

- Penyetoran PPN yang seharusnya paling lambat 15 (lima belas) hari setelah berakhirnya Masa Pajak dapat dikenai sanksi administrasi berupa bunga sebesar 2% per bulan yang dihitung dari tanggal jatuh tempo pembayaran
- Pelaporan/Pemberitahuan PPN yang seharusnya paling lambat 20 (dua puluh) hari setelah akhir Masa Pajak dapat dikenai sanksi administrasi berupa denda sebesar Rp 500.000,00 (lima ratus ribu Rupiah)

Berdasarkan Pasal 2A Peraturan Menteri Keuangan tertanggal 5 April 2010 Nomor 80/PMK.03/2010 tentang Perubahan atas Peraturan Menteri Keuangan Nomor 184/PMK.03/2007 tentang Penentuan Tanggal Jatuh Tempo Pembayaran dan Penyetoran Pajak, Penentuan Tempat Pembayaran Pajak, dan Tata Cara Pembayaran Pajak, Serta Tata Cara Pengangsuran dan Penundaan Pembayaran Pajak, pembayaran PPN yang terutang dalam satu Masa Pajak harus disetor paling lama akhir bulan berikutnya setelah Masa Pajak berakhir dan sebelum Surat Pemberitahuan Masa PPN disampaikan.

BAB III

PENUTUP

3.1. Kesimpulan

Berdasarkan uraian yang telah diberikan pada bab sebelumnya, terutama dengan memperhatikan pokok permasalahan dalam tesis ini, dapat diambil beberapa kesimpulan yakni:

1. Jasa yang diberikan oleh Notaris merupakan jasa hukum sehingga termasuk dalam jasa yang dikenakan PPN sehingga atas jasa yang diberikannya wajib dikenakan PPN. Namun guna memenuhi asas kemudahan, kesederhanaan dan keadilan, undang-undang memberikan pengecualian bagi subyek Pajak yang belum memenuhi penghasilan bruto dalam batas tertentu tidak wajib untuk mengenakan PPN. Hal ini berlaku bagi Notaris yang penghasilan brutonya selama satu tahun buku belum melebihi Rp 600.000.000,00 tidak diwajibkan dan tidak berhak untuk memungut PPN terhadap jasa yang diberikannya namun Notaris tersebut dapat memilih untuk dikukuhkan sebagai PKP. Adanya pilihan untuk menjadi PKP ini dapat didasarkan pada kepentingan Notaris tersebut demi kepentingan klien dan atau agar dapat mengkreditkan Pajak Masukan Notaris tersebut.
2. Pelaksanaan pemungutan PPN atas jasa Notaris yang dilakukan oleh Notaris sebagai PKP, yakni:
 - a. Pada saat penyerahan jasa kena pajak atau saat dibayarkannya jasa Notaris saat itu pula terjadi hutang pajak atas PPN dan Notaris berkewajiban untuk membuat Faktur Pajak;
 - b. Terdapat Notaris yang sudah memasukan nilai PPN pada harga atas jasa Notaris yang dikenakan terhadap klien.

- c. Pembayaran PPN yang terutang dalam satu Masa Pajak harus disetor paling lama akhir bulan berikutnya setelah Masa Pajak berakhir dan sebelum Surat Pemberitahuan Masa PPN disampaikan.

3.2. Saran

Melihat praktek yang terjadi selama ini yang menyangkut pelaksanaan pemungutan PPN atas jasa hukum khususnya jasa Notaris, penulis dapat memberikan beberapa saran:

1. Sebaiknya terdapat keseragaman dalam hal pemungutan PPN atas jasa hukum, di mana sebaiknya jasa hukum dikecualikan sebagai Obyek PPN. Hal ini dikarenakan jasa hukum yang diberikan oleh Notaris adalah jasa hukum publik yang sangat dibutuhkan oleh masyarakat banyak guna mendapatkan kepastian hukum dan perlindungan hukum sehingga didasarkan pada rasa keadilan bagi masyarakat pengguna jasa Notaris khususnya masyarakat kecil dan untuk menghindari adanya persaingan harga yang tidak sehat antar Notaris yang PKP dan non PKP karena ketidakseragaman status Notaris sebagai PKP dan non PKP, sebaiknya atas jasa hukum khususnya jasa Notaris tidak dikenakan PPN. Apabila jasa Notaris ini dikecualikan dari pengenaan PPN, untuk menjaga agar penerimaan negara tidak terganggu dapat dilakukan dengan lebih mengintensifkan pemungutan Pajak Penghasilan (PPh) dan dilakukannya pengawasan yang lebih mendalam terhadap pelaporan dan pembayaran pajak Notaris. Selain itu, perlu dilakukan pula perbaikan pada pendataan Kantor Pelayanan Pajak mengenai identitas Wajib Pajak agar lebih akurat, khususnya mengenai profesi Wajib Pajak.
2. Sebaiknya organisasi Notaris bekerjasama dengan instansi pemerintah yang terkait seperti Kantor Dirjen Pajak, KPP dan Kantor akuntan lebih aktif dalam melakukan pembinaan dan sosialisasi yang terintegrasi dan secara rutin mengenai masalah perpajakan Notaris, masalah pencatatan dan pembukuan Notaris.

DAFTAR PUSTAKA

A. BUKU

Brotodihardjo, Santoso. *Pengantar Ilmu Hukum Pajak*. Bandung: PT Refika Aditama, 2003.

Ilyas, Wirawan B dan Richard Burton. *Hukum Pajak*. Jakarta: Penerbit Salemba Empat, 2001.

Notodisoerjo, Soegondo. *Hukum Notariat Di Indonesia – Suatu Penjelasan*. Jakarta : CV. Rajawali, 1982.

Lotulung, Paulus Effendie. “Perlindungan Hukum Notaris Selaku Pejabat Umum Dalam Menjalankan Tugasnya”. *Notariat* (April – Juni 2003).

Mamudji, Sri *et al.* *Metode Penelitian dan Penulisan Hukum*. Cet.I. Depok: Badan Penerbit Fakultas Hukum Universitas Indonesia, 2005.

Manan, Bagir. *Perkembangan Undang- Undang Dasar 1945*. Yogyakarta: Penerbit FH UII Press, 2004.

Munawar. *Perpajakan*. Yogyakarta: Penerbit Liberty, 1998.

Muqodim. *Perpajakan Buku Dua*. Yogyakarta: Penerbit UII Press, 1999.

Nurmantu, Safri. *Pengantar Perpajakan*. Jakarta: Penerbit Granit, 2003.

Pudyatmoko, Sri. *Pengantar Hukum Pajak*. Yogyakarta: Penerbit Andi, 2002.

Soekanto, Soerjono. *Pengantar Penelitian Hukum*. Cet.III. Jakarta: UI Press. 1986.

Soemitro, Rochmat. *Pajak Pertambahan Nilai*. Bandung: Penerbit PT Eresco, 1990.

_____. *Pajak Ditinjau Dari Segi Hukum*. Bandung: Penerbit PT Eresco, 1991.

_____. *Pengantar Singkat Hukum Pajak*. Bandung: Penerbit PT Eresco, 1992.

_____. *Asas dan Dasar Perpajakan 2*. Bandung: Penerbit PT Refika Aditama, 1998.

Tobing, G.H.S Lumban, *Peraturan Jabatan Notaris*, cet.3. Jakarta: Penerbit Erlangga, 1983.

Waluyo dan Wirawan B. Ilyas, *Perpajakan Indonesia*. Jakarta: Penerbit Salemba Empat, 1999.

B. PERATURAN PERUNDANG-UNDANGAN

Indonesia. *Undang-Undang Tentang Perubahan Ketiga Atas Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 Tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang Dan Jasa Dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah*. UU No. 42 Tahun 2009, LN No. 150 Tahun 2009, TLN No. 5069.

_____. *Undang-Undang Tentang Perubahan Ketiga Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan*. No. 28 Tahun 2007, LN. No. 85 Tahun 2007, TLN No. 4740.

_____. *Undang-Undang Tentang Jabatan Notaris*. No. 30 Tahun 2004, LN. 117 Tahun 2004, TLN No. 4432.

_____. *Peraturan Pemerintah Tentang Pelaksanaan Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah sebagaimana telah Diubah dengan Undang-Undang Nomor 18 Tahun 2000*. PP No. 143 Tahun 2000. LN No. 4061 Tahun 2000.

_____. *Peraturan Pemerintah Tentang Pelaksanaan Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah sebagaimana telah Diubah dengan Undang-Undang Nomor 11 Tahun 1994*. PP No. 50 Tahun 1994. LN No. 79 Tahun 1994

_____. *Peraturan Pemerintah Tentang Pengenaan Pajak Pertambahan Nilai Atas Penyerahan Barang Kena Pajak Yang Dilakukan Oleh Pedagang Besar dan Penyerahan Jasa Kena Pajak Disamping Jasa Yang Dilakukan Oleh Pemborong*. PP No. 28 Tahun 1988, LN No. 54 Tahun 1988, TLN No. 3385.

Kementerian Keuangan. *Peraturan Menteri Keuangan tentang Batasan Pengusaha Kecil Pajak Pertambahan Nilai*. Permenkeu Nomor 68/PMK.03/2010

_____. *Peraturan Menteri Keuangan Tentang Perubahan Atas Peraturan Menteri Keuangan Nomor 184/PMK.03/2007 Tentang Penentuan Tanggal Jatuh Tempo Pembayaran dan Penyetoran Pajak, Penentuan Tempat Pembayaran Pajak, dan Tata Cara Pembayaran Pajak, Serta Tata Cara*

Pengangsuran dan Penundaan Pembayaran Pajak. Permenkeu Nomor 80/PMK.03/2010.

Direktorat Jenderal Pajak. *Perubahan Kedua atas Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor 44/PJ/2008 Tentang Tata Cara Pendaftaran Nomor Pokok Wajib Pajak dan/atau Pengukuhan Pengusaha Kena Pajak, Perubahan Data dan Pindahan Wajib Pajak dan/atau Pengusaha Kena Pajak.* Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-62/PJ/2010.

_____. *Peraturan Direktur Jenderal Pajak tentang Tata Cara Pendaftaran Nomor Pokok Wajib Pajak dan/atau Pengukuhan Pengusaha Kena Pajak dan Perubahan Data Wajib Pajak dan/atau Pengusaha Kena Pajak dengan Sistem e-Registration.* PerDirJen Pajak Nomor 24/PJ/2009.

_____. *Surat Direktur Jenderal Pajak tentang PPN atas Jasa Notaris.* Surat Dirjen Pajak Nomor S-1541/PJ.532/1997.

_____. *Keputusan Direktur Jenderal Pajak tentang Perluasan/Penambahan Kelompok Pengusaha Jasa Yang Dikenakan PPN.* KepDirJen Pajak Nomor KEP-05/PJ./1994.

_____. *Pedagang Besar sebagai Pengusaha Kena Pajak.* Pengumuman Direktorat Jenderal Pajak tertanggal 27 Maret 1989 nomor PENG-139/PJ.63/1989.

_____. *Beberapa Permasalahan Sehubungan Dengan Pengukuhan Notaris sebagai PKP.* Surat Dirjen Pajak No. S-582/PJ.3/1989.

_____. *Pengukuhan Notaris Sebagai Pengusaha Kena Pajak (Seri PPN-142).* SE No. SE-21/PJ.3/1989

Daftar Pertanyaan untuk Direktorat Jenderal Pajak:

1. Apa saja kewajiban seorang Notaris dalam bidang perpajakan?
2. Berdasarkan PP nomor 28 tahun 1988 tentang “Penaan PPN atas Penyerahan BKP yang Dilakukan oleh Pedagang Besar dan Penyerahan JKP disamping Jasa yang Dilakukan oleh Pemborong” jo Pengumuman Dirjen Pajak nomor PENG-139/PJ.63/1989 jo Kepdirjen Pajak KEP05/PJ./1994 tentang “Perluasan/Penambahan Kelompok Pengusaha Jasa yang Dikenakan PPN”, diketahui bahwa seorang Notaris diwajibkan menjadi PKP tanpa melihat besarnya pendapatannya. Apakah ketentuan ini masih berlaku? Bagaimana dengan ketentuan yang mengatur saat ini, apakah Notaris mempunyai kewajiban untuk menjadi PKP dikarenakan tugas jabatannya memberikan jasa hukum?
3. Menurut peraturan UUPPN tahun 2009, pengusaha kecil tidak wajib untuk memungut PPN bila tidak mendaftarkan diri sebagai PKP. Apakah seorang Notaris yang tidak menjadi PKP diwajibkan memungut PPN atas penyerahan jasa hukumnya?
4. Jasa hukum merupakan jasa yang diperlukan oleh semua kalangan dari masyarakat besar sampai masyarakat kecil untuk mendapatkan perlindungan dan keadilan. Menurut pendapat Bapak, dengan memperhatikan asas keadilan bagi masyarakat khususnya masyarakat kecil apakah tidak sebaiknya bila jasa hukum dijadikan jasa yang dikecualikan dari penaan PPN?
5. Apakah dampak pemungutan PPN bagi negara? Efek apa yang akan ditimbulkan bila PPN tidak disetorkan ke kas negara?
6. Bagaimana pelaksanaan pemungutan PPN oleh Notaris atas jasa hukum yang diberikannya?
7. Berkaitan dengan sistem self assessment, apakah pernah ditemui kasus seorang Notaris yang melakukan penggelapan pajak atau pelaporan yang tidak sebenarnya?
8. Sampai sejauh mana peran serta dan pembinaan yang dilakukan oleh Dirjen Pajak terhadap Notaris untuk meningkatkan kesadaran Notaris akan kewajiban perpajakannya? Adakah kendala yang dialami selama ini?

Demikian pertanyaan ini saya buat, terima kasih atas bantuan Bapak/Ibu untuk menjawab pertanyaan tersebut di atas.

Daftar Pertanyaan untuk Ikatan Notaris Indonesia:

1. Apa saja pembinaan yang telah dilakukan oleh INI terhadap para Notaris, apakah sampai meliputi ke ranah pajak?
2. Sampai sejauh mana peran serta dan pembinaan yang dilakukan INI terhadap Notaris untuk meningkatkan kesadaran Notaris akan kewajiban perpajakannya? Adakah kendala yang dialami selama ini?
3. Apakah setiap Notaris wajib untuk memungut PPN atas jasa Notaris?
4. Bagaimana pelaksanaan pemungutan Pajak Pertambahan Nilai atas jasa Notaris yang Bapak/Ibu ketahui selama ini?
5. Apakah setiap Notaris mempunyai kewajiban menjadi Pengusaha Kena Pajak, bila dikaitkan dengan Peraturan Pemerintah nomor 28 tahun 1988 mengenai Pengenaan Pajak Pertambahan Nilai (PPN) atas penyerahan jasa kena pajak, yang di dalamnya termasuk pengenaan PPN terhadap jasa hukum yang dilakukan oleh Notaris?
6. Apakah pernah ditemui kasus Notaris yang melalaikan kewajiban perpajakannya dan mendapat sanksi dari INI maupun instansi yang berwenang?
7. Apakah terdapat aturan ataupun ketentuan yang dikeluarkan oleh INI bersama dengan instansi yang berwenang terkait dengan perpajakan Notaris?
8. Bagaimana dengan visi dan misi INI ke depannya terkait dengan penegakan perpajakan yang dilakukan oleh Notaris?

Demikian pertanyaan ini saya buat, terima kasih atas bantuan Bapak/Ibu untuk menjawab pertanyaan tersebut di atas.