

BAB 2

PENERAPAN KETENTUAN PASAL 37A UNDANG-UNDANG NOMOR 28 TAHUN 2007 TENTANG *SUNSET POLICY* DALAM RANGKA PENINGKATAN JUMLAH WAJIB PAJAK ORANG PRIBADI (STUDI PADA KANTOR PELAYANAN PAJAK PRATAMA JAKARTA PADEMANGAN)

2.1. Tinjauan Umum Mengenai Pajak

2.1.1. Defenisi Pajak

Pajak merupakan kewajiban segenap lapisan masyarakat baik melalui entitas usaha maupun secara individual sebagai Wajib Pajak Orang Pribadi. Banyak pakar ilmu hukum pajak dari dalam dan luar negeri yang memberikan definisi pajak, di antaranya adalah pendapat PJA Adriani sebagaimana dikutip oleh Santoso Brotodihardjo¹⁶, Pajak adalah:

Iuran kepada negara (yang dapat dipaksakan), yang terutang oleh yang wajib membayarnya menurut peraturan perundang-undangan dengan tidak mendapat prestasi kembali, yang langsung dapat ditunjuk dan yang gunanya adalah untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran umum sehubungan dengan tugas negara untuk menyelenggarakan pemerintahan.

Sama halnya dengan definisi PJA Adriani diatas, Ray M. Sommerfield, Hereld M. Adersen dan Horace R. Brook menyebutkan dalam bukunya *An Introduction to Taxation* sebagaimana dikutip R. Mansury¹⁷:

A Tax can be defined meaningfully as any nonpenal yet compulsory transfer of resouces private to public sector, levied the basis of pretermind criteria and without receipt of spesific benefit of equal value, in order to accomplish some of nation's economic and social objectives.

¹⁶ Santoso Brotodihardjo, R, *Pengantar Ilmu Hukum Pajak*, edisi ke-3 (Bandung: PT. Eresco, 1991), hal.2.

¹⁷ Mansury, *Pajak Penghasilan Lanjutan*, (Jakarta: Ind-Hill-Co, 1996), hal. 1.

Terjemahan dalam Bahasa Indonesia:

Pajak dapat didefinisikan sebagai sesuatu yang bukan hukuman tetapi merupakan kewajiban yang dapat dipaksakan dengan mengalihkan harta seseorang kepada negara yang imbalannya tidak secara langsung yang sama nilainya dengan tujuan untuk memenuhi kesejahteraan ekonomi dan sosial.

Berdasarkan penjelasan tersebut diatas, Boediono¹⁸ telah mengutip beberapa definisi mengenai pajak yang diberikan oleh beberapa sarjana manca negara dan memberikan kesimpulan atas definisi pajak yang sesuai dengan perundang-undangan yang mendukung berlakunya pemungutan pajak di Indonesia serta fungsi dalam mencapai sasaran di bidang sosial ekonomi, maka definisi dari pajak adalah:

Iuran rakyat kepada negara, berdasarkan undang-undang yang dapat dipaksakan, dengan imbalan yang diberikan secara tidak langsung (umum) oleh pemerintah, gunanya untuk membiayai kebutuhan pemerintah dalam rangka penyelenggaraan pemerintah negara dan dapat digunakan sebagai sarana untuk mengatur di bidang sosial ekonomi.

Dari ketiga definisi pajak tersebut dapat disimpulkan mengenai unsur-unsur dan ciri yang melekat pada pengertian pajak yaitu:

1. Iuran 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 negara berhak memungut iuran kepada Wajib Pajak yang dalam hal ini adalah rakyat.
2. Pajak dibedakan dari hukuman atau denda (Nonpenal);
Pajak bukan merupakan hukuman atau denda, sebab pajak bukan merupakan kesalahan dan kesengajaan atau ketidakpatuhan terhadap kewajiban hukum.
3. Dapat dipaksakan;
Bila terutang menurut peraturan perundang-undangan, penagihannya dapat dipaksakan dengan menggunakan kekerasan, seperti surat paksa, sitaan dan juga pidana.

¹⁸ Boediono, *Perpajakan Indonesia*, (Jakarta: Diadit Media, 2000), hal. 9.

4. Tanpa kontraprestasi secara langsung dari negara;
Tidak ada manfaat atau imbalan jasa secara spesifik dapat ditunjuk khusus untuk sipembayar pajak.
5. Diperuntukkan bagi pengeluaran-pengeluaran umum pemerintah dalam penyelenggaraan tugas dalam pemerintahan, melaksanakan pembangunan termasuk mempengaruhi kehidupan ekonomi dan sosial.

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. Wajib Pajak 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.¹⁹

2.1.2. Definisi Hukum Pajak

Hukum pajak adalah suatu kumpulan peraturan-peraturan yang mengatur hubungan antara pemerintah sebagai pemungut pajak dan rakyat sebagai pembayar pajak. dengan kata lain perkataan hukum pajak menerangkan:

1. Siapa-siapa Wajib Pajak (Subjek Pajak);
2. Objek-objek apa yang dikenakan Pajak (Objek Pajak);
3. Kewajiban Wajib Pajak terhadap pemerintah;
4. Timbul dan hapusnya hutang pajak;
5. Cara penagihan pajak dan
6. Cara mengajukan keberatan dan banding pada peradilan pajak.²⁰

Secara khusus Hukum Pajak merupakan bagian dari Hukum Administrasi Negara. Meski pun demikian P.J.A Adriani menghendaki supaya Hukum Pajak

¹⁹ Indonesia (a). *Op Cit.*, Ps. 1 ayat 2

²⁰ Bohari, *Op Cit.*, hal. 29.

memiliki tempat tersendiri (otonomi) disamping Hukum Administrasi Negara. Selain itu Hukum Pajak juga dipergunakan sebagai alat untuk menentukan politik dan perekonomian. Tetapi ada beberapa sarjana yang tidak menyetujui otonomi Hukum Pajak karena adanya hubungan yang erat antara Hukum Pajak dengan Hukum Administrasi Negara, Hukum Pidana, Hukum Perdata, Hukum Agraria dan Ilmu Ekonomi.

Otonomi Hukum Pajak umumnya dirasakan kurang tepat karena seolah-olah dinyatakan bahwa Hukum Pajak itu berdiri terlepas dari bagian-bagian hukum yang ada, padahal tidak demikian adanya karena begitu banyak hubungan yang ada antara Hukum Pajak dengan Hukum Administrasi Negara, hubungan dengan Hukum Perdata, hubungan dengan Hukum Pidana. Dalam banyak hal, Hukum Pajak berdasarkan tafsirannya atas bagian-bagian lainnya dalam ilmu hukum, tetapi P.J.A Adriani berpendapat bahwa Hukum Pajak tidak bergantung pada hukum-hukum lain kecuali bila dianggap perlu.

Hubungan antara Hukum Pajak dengan Hukum Perdata merupakan hubungan yang timbal balik karena Hukum Pajak banyak menggunakan istilah yang lazim dipakai dalam Hukum Perdata. meskipun Hukum Pajak banyak juga menggunakan istilah yang dijumpai dalam Hukum Perdata, namun ada pendapat yang mengatakan bahwa hubungan antara Hukum Pajak dengan Hukum Perdata terlihat dalam hal: Hukum Perdata itu merupakan hukum umum dan hukuman pajak merupakan hukum khusus. Hukum Pajak sebagai hukum khusus (*Lex Specialis*) harus mendapat perlakuan utama mengenai suatu hal dari Hukum Perdata sebagai *Lex Generalis*.²¹

Hubungan hukum pajak dengan Hukum Pidana terlihat jelas dalam Pasal 103 Kitab Undang-undang Hukum Pidana (KUHP). Dimana Pasal ini berbunyi:

Ketentuan dari perbuatan dalam bab pertama dari buku ini, berlaku juga terhadap perbuatan yang dapat dihukum menurut Peraturan Perundang-undangan yang lain, kecuali ada undang-undang atau ordonansi menentukan lain.”²²

²¹ *Ibid*, hal. 30.

²² R. Susilo, *Kitab Undang-undang Hukum Pidana serta Komentarnya Lengkap Pasal demi Pasal*, (Bogor: Politesia, tanpa tahun) hal. 79.

Dengan adanya Pasal 103 KUHP sebagai pasal penutup dari kedelapan bab dari buku pertama (peraturan umum) KUHP menunjukkan bahwa ketentuan pidana tersebar diluar KUHP, berlaku juga atau dapat diperlukan ketentuan-ketentuan KUHP sepanjang undang-undang tidak menentukan lain.

Dalam kaitan ini, maka ketentuan (pidana) yang diatur dalam undang-undang pajak dapat diperlakukan sesuai dengan ketentuan yang diatur dalam buku pertama (peraturan umum) dari KUHP, kecuali undang-undang Pajak menentukan lain. Jika ditentukan lain, maka yang berlaku adalah hukum pajak sebagai *Lex Specialis*. sebagai contoh dalam hal “Pemalsuan surat-surat atau buku-buku” ancaman pidana sebagai kejahatan, baik oleh KUHP maupun oleh Hukum Pajak itu sendiri yang diatur dalam Undang-undang Nomor 6 Tahun 1983 yang telah dirubah menjadi Undang-undang Nomor 28 Tahun 2007, Tentang Ketentuan dan Tata Cara Perpajakan, yakni pada Pasal 39 ayat 1 huruf d. Ancaman hukumannya adalah “Pidana penjara selama tiga tahun atau jumlah empat kali jumlah pajak yang terutang atau tidak terbayar”.²³

Meskipun ancaman pidana terhadap “pemalsuan” ini jauh lebih berat menurut KUHP dibandingkan dengan ancaman menurut undang-undang pajak, UU pajak sendiri telah mengatur sanksi yang lain yakni ancaman hukumannya yang berbeda, maka dikeluarkanlah ketentuan pidana dari undang-undang Pajak.

2.1.3. Pengaturan Perpajakan Indonesia

Dalam mengatur perpajakan di Indonesia ada 2 (dua) macam bentuk peraturan yaitu:

1. Peraturan formil

Peraturan formil adalah peraturan perpajakan yang mengatur masalah bagaimana peraturan materiil itu dapat dilaksanakan. Sedangkan 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 dimasyarakat.

²³ Bohari, *Op Cit.*, hal. 31.

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 perpajakan yang mengatur masalah bagaimana peraturan materiil itu dapat dilaksanakan. Sedangkan 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 dimasyarakat.

Didalam peraturan materiil ini diatur dalam 2 (dua) bentuk kelompok pemungut pajak, yaitu:

1. 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 kedalam Pajak yang dipungut oleh Pemerintah Pusat yaitu:

- a) Pajak Penghasilan
- b) Pajak Pertambahan Nilai
- c) Pajak Bumi dan Bangunan
- d) Pajak Bea Materai
- e) Pajak Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan.

2. Pajak yang dipungut oleh Pemerintah Daerah

Pajak yang dipungut oleh Pemerintah Daerah adalah pajak yang dipungut oleh pemerintah daerah propinsi maupun pemerintah daerah kabupaten/kota dari warga masyarakat yang berada diwilayah tersebut, sehingga dimungkinkan pajak daerah akan berbeda-beda antara satu daerah dengan daerah yang lain.

3. Pajak yang dipungut oleh Pemerintah Daerah ini Terdiri dari:
- a. Pajak yang dipungut oleh Pemerintah Daerah Propinsi, berupa:
 - i) Pajak Kendaraan Bermotor dan kendaraan bermotor diatas air;
 - ii) Pajak Bea Balik Nama kendaraan bermotor dan kendaraan bermotor diatas air;
 - iii) Pajak Bahan Bakar kendaraan bermotor;
 - iv) Pajak pengambilan dan pemanfaatan air bawah tanah dan air permukaan.
 - b. Pajak yang dipungut oleh Pemerintah Daerah Kabupaten/Kota, berupa:
 - i) Pajak Hotel;
 - ii) Pajak Restoran;
 - iii) Pajak Hiburan;
 - iv) Pajak Reklame;
 - v) Pajak Penerangan Jalan;
 - vi) Pajak Pengambilan bahan galian golongan C;
 - vii) Pajak Parkir²⁴.

2.1.4. Azas-azas Perpajakan

Azas-azas perpajakan oleh para ahli sudah banyak disarankan sebelum Adam Smith menerbitkan bukunya *An Inquiry into the Natura and Causes of the Wealth of Nations* (Indianapolis: Liberty Classics, 1981). Bertitik tolak dari saran Adam Smith pemungutan pajak hendaknya didasarkan atas:²⁵

1. *Equality* (keadilan), maksudnya Pajak itu harus adil dan merata, yaitu dikenakan kepada orang-orang pribadi sebanding dengan kemampuannya untuk membayar pajak tersebut, dan juga sesuai dengan manfaat yang diterimanya.

²⁴ Indonesia (b). *Undang-undang Tentang Pemeritah Daerah*, UU No.32 Tahun 2004.

²⁵ Mansyury, *Op Cit.*, hal. 4.

Pembebanan pajak itu adil, apabila setiap Wajib Pajak menyumbangkan suatu jumlah untuk dipakai guna pengeluaran pemerintah, hal tersebut sebanding dengan kepentingan dengan manfaat yang diterima oleh Wajib Pajak dari pemerintah.

2. *Certainty* (Azas Kepastian), maksudnya kepastian dalam pemungutan pajak. kepastian yang dimaksud adalah mengenai hukum yang mengatur pemungutannya, siapa subjek pajaknya, apa objek pajaknya pasti berapa jumlah yang harus dibayar, kapan harus dibayar dan bagaimana tatacara pemungutannya. Kepastian hukum mengandung arti ketentuan memberikan interpretasi lain dari pada yang dikehendaki oleh pembuat undang-undang.²⁶

Apabila tidak pasti kepada Wajib Pajak tentang kewajiban pajaknya maka pajak yang terhutang tergantung kepada kebijaksanaan petugas pajak yang pada akhirnya akan mempunyai dampak penyalahgunaan kekuasaan kepentingan pribadinya. Apabila ketentuan-ketentuan diatas tidak dipenuhi, maka Wajib Pajak akan membayar lebih atau kurang atas hutang pajaknya.

Menurut Adam Smith kepastian lebih penting dari keadilan karena suatu sistem yang telah dirancang menganut azas keadilan apabila tanpa kepastian bisa ada kalanya tidak adil. Akan tetapi menurut Mansyury²⁷ pendapat Adam Smith tersebut kurang tepat, bahwa kepastian itu lebih penting daripada keadilan. Karena kalau kepastian tersebut dihubungkan dengan 4 (empat) pertanyaan pokok, akan menjadi sebagai berikut:

- a. Harus pasti, siapa-siapa saja yang harus dikenakan pajak;
- b. Harus pasti, apa yang menjadi dasar untuk mengenakan pajak kepada subjek pajak;
- c. Harus pasti, berapa jumlah yang harus dibayar berdasarkan ketentuan tarif pajak dan;

²⁶ Rochmat Soemitro, *Op Cit.*, hal 6.

²⁷ Mansyury, *Op Cit.*, hal. 6.

- d. Harus pasti, bagaimana jumlah pajak yang terhutang itu harus dibayar.

Oleh karena itu Mansyury menyarankan bahwa seharusnya kepastian itu menjamin tercapainya keadilan dalam pemungutan pajak yang diinginkan. Kepastian tentang subyek pajak, obyek pajak, tarif pajak dan prosedur pajak itu harus menjamin keadilan.²⁸

3. *Convenience Of Payment*, maksudnya Saat Wajib Pajak harus membayar pajak hendaknya ditentukan pada saat yang tidak akan menyulitkan Wajib Pajak, yaitu misalnya pada saat Wajib Pajak menerima gaji atau menerima penghasilan lain, seperti pada waktu menerima bunga deposito. Berdasarkan azas ini timbul dukungan yang kuat untuk menerapkan sistem pemungutan yang disebut: *Pay as you earn*, bukan saja saatnya tepat, tetapi pajak setahun dipotong secara berangsur-angsur, sehingga tidak terasa kepada Wajib Pajaknya telah dibayar lunas.
4. *Economy*, maksudnya biaya pemungutan bagi kantor pajak dan biaya memenuhi kewajiban pajak (*Compliance of Costs*) bagi Wajib Pajak hendaknya sekecil mungkin. Demikian pula halnya dengan beban yang dipikul oleh Wajib Pajak hendaknya juga sekecil mungkin. Jadi, sistem yang dipilih untuk mengumpulkan pajak dari jumlah yang diperlukan untuk membiayai kegiatan pemerintah hendaknya adalah sistem yang membebani masyarakat secara keseluruhan sekecil mungkin.²⁹

2.1.5. Pembagian Jenis Pajak

Secara umum pajak yang diberlakukan di Indonesia dapat dibedakan dengan klasifikasi sebagai berikut:

1. Menurut sifatnya
 - a. Pajak langsung (*Direct Tax*)

Pajak langsung adalah Pajak yang dipungut secara berkala dan berkohir, yang dimaksud berkohir adalah karena mempunyai suatu daftar (kohir) dimana dicatat hal-hal antara

²⁸ *Ibid.*, hal. 5.

²⁹ *Ibid.*

lain: nama Wajib Pajak, jumlah pajak yang terutang dan lain-lainnya, sedangkan secara ekonomis pajak langsung beban pajaknya tidak dapat dilimpahkan kepada pihak lain.

contoh: Pajak Penghasilan

b. Pajak tidak langsung (*Indirect Tax*)

Pajak tidak langsung, adalah Pajak yang tidak berkoahir dan pemungutannya tidak secara berkala dan tidak langsung pada Wajib Pajak, seperti Pajak Pertambahan Nilai (PPN).

Pajak tidak langsung pemungutannya bersifat insidentil dan sangat tergantung pada suatu peristiwa selain itu pajak tidak langsung beban pajaknya dapat dilimpahkan kepada pihak lain.

2. Menurut sasaran atau objeknya

a. Pajak Subjektif

Pajak Subjektif adalah Pajak yang berpangkal atau berdasarkan pada subjeknya yang selajutnya dicari syarat objektifnya, dalam arti memperhatikan keadaan diri Wajib Pajak. contoh: Pajak Penghasilan

b. Pajak Objektif

Pajak Objektif adalah Pajak yang berpangkal atau berdasarkan pada objeknya tanpa memperhatikan keadaan diri Wajib Pajak. contoh: Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah.

3. Menurut Pemungutannya

a. Pajak Negara (Pajak Pusat)

Pajak Negara adalah Pajak yang dipungut oleh pemerintah pusat dan digunakan untuk membiayai rumah tangga negara. contoh: Pajak Penghasilan, Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah, Pajak Bumi dan Bangunan dan Bea Materai.

b. Pajak Daerah

Pajak Daerah adalah Pajak yang dipungut oleh pemerintah daerah dan digunakan untuk membiayai rumah tangga daerah. contoh: Pajak Kendaraan Bermotor, Pajak Hotel, Pajak Restoran, Pajak Reklame, Pajak Hiburan dan lain-lain.

2.1.6. Fungsi Pajak

Adapun fungsi pemungutan pajak oleh negara adalah sebagai berikut³⁰ :

1. Fungsi *Budgetair*

Fungsi *Budgetair*, yang disebut juga sebagai fungsi utama pajak atau fungsi fiskal (*fiscal function*) yaitu suatu fungsi dalam mana pajak dipergunakan sebagai alat untuk memasukkan dana secara optimal ke kas negara berdasarkan undang-undang yang berlaku. Fungsi ini disebut sebagai fungsi utama karena fungsi inilah yang secara historis pertama kali timbul. berdasarkan fungsi ini, pemerintah yang membutuhkan dana untuk membiayai berbagai kepentingan memungut pajak dari penduduknya. ada juga pendapat yang mengatakan bahwa fungsi *budgetair* disebut sebagai fungsi untuk memasukkan uang sebanyak-banyaknya kedalam kas negara.

2. Fungsi *Regulerend*

Fungsi *Regulerend*, yang disebut juga sebagai fungsi tambahan dari pajak yaitu suatu fungsi dalam mana pajak dipergunakan oleh pemerintah sebagai alat untuk mencapai tujuan tertentu. disebut sebagai fungsi tambahan karena fungsi ini sebagai pelengkap dari fungsi utama yakni fungsi *budgeter*. Untuk mencapai tujuan tersebut maka pajak dipakai sebagai alat penggerak yang merupakan kebijakan fiskal dalam bidang perekonomian atau bidang-bidang kesejahteraan.

3. Fungsi *Distribution of income*, maksudnya pajak dipungut pemerintah dari masyarakat dan akan didistribusikan kembali kepada masyarakat. Distribusi pendapatan bertujuan agar pendapatan nasional yang merupakan sumber pendapatan individu dapat merupakan penggerak redistribusi pendapatan.

³⁰ *Ibid.*

4. Fungsi *Harmonization of Political Wants and Economy*, maksudnya pungutan pajak harus serasi dengan politik dan ekonomi negara.
5. Fungsi *Stabilization of Economy*, maksudnya pajak sebagai alat stabilitas ekonomi dalam hal ini harus diteliti dampak pajak terhadap perekonomian, misalnya dampak pajak terhadap peredaran uang.

2.2. Tinjauan Umum Mengenai Pajak Penghasilan

2.2.1. Karakteristik Pajak Penghasilan

Pajak Penghasilan memiliki karakteristik sebagai berikut:

1. Merupakan pajak langsung (*Direct Tax*), yaitu Pajak yang pembebanannya tidak dapat dialihkan atau dipindahkan kepada pihak lain.
2. Merupakan Pajak Subjektif atau Pribadi, yaitu Pajak ini didalam pengenaannya memperhatikan keadaan pribadi dari Subjek Pajak yang bersangkutan.
3. Merupakan Pajak Pusat, yaitu Pajak yang dipungut oleh pemerintah pusat dan digunakan untuk membiayai rumah tangga negara.

2.2.2. Timbulnya dan Berakhirnya Kewajiban Pajak

Kewajiban pajak itu timbul apabila telah dipenuhinya syarat subjektif dan syarat objektif pajak. Menurut R. Santoso Brotodihardjo³¹:

1. Kewajiban Pajak Subjektif adalah kewajiban yang melekat pada diri seseorang atau badan; timbul atau hapusnya tergantung pada domisilinya (didalam atau diluar negeri). Kewajiban pajak subjektif dalam negeri dimulai pada saat orang itu dilahirkan di Indonesia atau pada saat ia datang dari luar negeri untuk menetap di Indonesia (bagi badan, dimulai pada saat didirikan atau pada saat ditanda tangannya akta pendiriannya oleh Notaris), dan berakhir pada waktu orang tersebut meninggal dunia atau pada waktu ia meninggalkan Indonesia untuk selama-lamanya, sedangkan bagi badan, kewajiban pajak berakhir pada saat badan tersebut dibubarkan.

³¹ Santoso Brotodihardjo, R, *Op Cit.*, hal. 85-86.

2. Kewajiban pajak subjektif luar negeri dimulai pada saat yang bersangkutan dilahirkan diluar negeri dan sekaligus telah memiliki hubungan ekonomi dengan Indonesia, atau pada saat ia pindah dari Indonesia untuk menetap di luar negeri dan sekaligus pada saat itu pula memiliki sumber-sumber penghasilan di Indonesia, dan berakhir pada waktu yang bersangkutan meninggal dunia, atau ia kembali menetap di Indonesia tapi tidak lagi memiliki penghasilan di Indonesia.
3. Kewajiban pajak objektif adalah kewajiban yang melekat pada suatu objek seperti ditentukan dalam undang-undang.
4. Jika dipenuhi kewajiban subjektif tidak otomatis berarti timbul kewajiban membayar pajak. Kewajiban riil membayar pajak baru timbul apabila telah dipenuhi syarat objektif tertentu (seperti mempunyai pendapatan diatas batas minimum kehidupan).

Dalam sistem perundang-undangan pajak yang baru, hukum pajak materiil dimuat dalam Undang-undang Pajak Penghasilan (UU PPh), Undang-undang Pajak Pertambahan Nilai (UU PPN) dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah (PPn.BM) dan hukum pajak formal dimuat dalam undang-undang Ketentuan Umum dan Tatacara Perpajakan (UU KUP). Dalam ketentuan perundang-undangan khususnya mengenai Pajak Penghasilan, kewajiban membayar pajak timbul apabila telah dipenuhi persyaratan sebagai berikut:

1. Adanya Subjek Pajak

Subjek Pajak adalah orang yang dituju oleh Undang-undang untuk dikenakan pajak. Pengertian “orang” dapat dibagi menjadi 2 (dua) kelompok yaitu orang pribadi dan badan. Undang-undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan (PPh) mendefenisikannya sebagai berikut:³²

- 1) Yang menjadi Subjek Pajak adalah:
 - (1) a. Orang Pribadi
 - b. Warisan yang belum tebagi sebagai satu kesatuan, menggantikan yang berhak;

³² Indonesia (c). *Undang-undang Tentang Pajak Penghasilan*, UU No.36 Tahun 2008, ps. 2.

- (2) Badan, terdiri dari Perseroan Terbatas, perseroan komanditer, perseroan lainnya, badan usaha milik negara dan badan usaha milik daerah dengan nama dan dalam bentuk apapun, persekutuan, perkumpulan, Firma, kongsi, Yayasan atau organisasi sejenis, lembaga, dana pensiun, dan bentuk usaha lainnya.
 - (3) Bentuk Usaha Tetap
- 2) Subjek Pajak ini terdiri dari, Subjek Pajak dalam negeri dan Subjek Pajak luar negeri.
 - 3) Yang dimaksud dengan Subjek Pajak dalam negeri yaitu:
 - (1) Orang pribadi yang bertempat tinggal di Indonesia atau 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.
 - (2) Badan yang didirikan atau bertempat kedudukan di Indonesia.
 - (3) Warisan yang belum terbagi sebagai satu kesatuan, menggantikan yang berhak.
 - 4) Yang dimaksud dengan Subjek Pajak luar negeri yaitu:
 - (1) Orang pribadi yang tidak bertempat tinggal di Indonesia atau orang pribadi yang berada di Indonesia tidak lebih dari 183 (seratus delapan puluh tiga) hari dalam jangka waktu 12 (dua belas) bulan, dan badan yang tidak didirikan dan tidak bertempat kedudukan di Indonesia yang menjalankan usaha atau melakukan kegiatan melalui Bentuk Usaha tetap di Indonesia.
 - (2) Orang pribadi yang tidak bertempat tinggal di Indonesia atau orang pribadi yang berada di Indonesia tidak lebih dari 183 (seratus delapan puluh tiga) hari dalam jangka waktu 12 (dua belas) bulan, dan badan yang tidak didirikan dan tidak bertempat kedudukan di Indonesia yang dapat menerima atau memperoleh penghasilan dari Indonesia bukan dari menjalankan usaha atau melakukan kegiatan melalui Bentuk Usaha Tetap di Indonesia.³³

Karena topik dalam penulisan tesis ini adalah mengenai penerapan ketentuan Pasal 37A Undang-undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang

³³ *Ibid.*, Ps. 2 ayat 2.

Sunset Policy dalam rangka Peningkatan Jumlah Wajib Pajak Orang Pribadi, maka penulis lebih memfokuskan penjabaran mengenai subjek pajak Orang Pribadi saja dan tidak membahas secara lebih mendalam mengenai subjek Pajak badan dan Bentuk Usaha Tetap. Adapun subjek pajak yang dikecualikan sebagai berikut:

- a. Badan perwakilan negara asing;
- b. Pejabat-pejabat perwakilan diplomatik dan konsulat atau pejabat-pejabat lain dari negara asing, dan orang-orang yang diperbantukan kepada mereka yang bekerja pada dan tempat tinggal bersama-sama mereka, dengan syarat bukan warga negara Indonesia, serta negara yang bersangkutan memberikan perlakuan timbal balik.
- c. Organisasi-organisasi internasional yang ditetapkan oleh Menteri Keuangan dengan syarat tidak menjalankan usaha atau melakukan kegiatan lain untuk memperoleh penghasilan di Indonesia.
- d. Pejabat-pejabat perwakilan organisasi internasional yang ditetapkan oleh Menteri Keuangan dengan syarat bukan warga negara Indonesia dan tidak menjalankan usaha atau melakukan kegiatan atau pekerjaan lain untuk memperoleh penghasilan di Indonesia.

2. Obyek Pajak

Ada banyak pendapat mengenai definisi penghasilan sebagai obyek dari pajak penghasilan, antara lain oleh George Schanz dan David Davidson yang mengemukakan "*the Accretion Theory of Income*" sebagaimana dikutip oleh R. Mansyury,³⁴ yang mengemukakan pengertian penghasilan untuk keperluan perpajakan seharusnya tidak membedakan sumbernya dan tidak menghiraukan pemakaiannya, melainkan lebih menekankan kepada kemampuan ekonomis yang dapat dipakai untuk menguasai barang dan jasa. Konsep realisasi

³⁴ Mansyury, *Op Cit.*, hal. 62.

mengenai penghasilan yang dianut oleh UU PPh adalah sebagai berikut.³⁵

Penghasilan adalah setiap tambahan ekonomis yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak, baik yang berasal dari Indonesia maupun dari luar Indonesia, yang dapat dipakai untuk konsumsi atau untuk menambah kekayaan Wajib Pajak yang bersangkutan, dengan nama atau dalam bentuk apapun.

Dari definisi tersebut, objek pajak berupa penghasilan memiliki unsur-unsur berupa:

- a. Tambahan kemampuan ekonomis, yaitu setiap tambahan kemampuan untuk menguasai barang dan jasa yang didapat oleh Wajib Pajak dalam tahun pajak yang berkenaan dengan tidak melihat darimana sumber tambahan kemampuan ekonomis tersebut berasal.
- b. Yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak, mengandung arti pengenaan pajak baru dapat dilakukan apabila tambahan ekonomis telah direalisasikan, yaitu penghasilan tersebut telah dapat dibukukan baik dengan menggunakan metode *cash basis* maupun dengan memakai metode *accrual basis*.³⁶
- c. Baik yang berasal dari Indonesia maupun dari luar Indonesia, mengandung arti, bahwa penghasilan yang dikenakan pajak tidak hanya yang berasal dari Indonesia tetapi termasuk juga dari luar Indonesia (*world-wide Income*).
- d. Yang dipakai untuk konsumsi maupun yang dipakai untuk membeli harta, memberi penegasan bahwa dalam penghitungan penghasilan yang akan dikenakan pajak, pengeluaran untuk konsumsi dan harta sebagai investasi tidak boleh dikurangkan dari penghasilan tersebut.

³⁵ Indonesia (b). *Op Cit.*, ps. 4 ayat (1).

³⁶ *Cash basis* menurut terminologi hukum adalah Perhitungan pokok mengenai pendapatan, pengeluaran dan pemasukan dalam jangka waktu tertentu biasanya satu (1) tahun. Sedangkan *Accrual basis* adalah Metode pembukuan yang mencerminkan jumlah pengeluaran dan pendapatan, khususnya guna masalah perpajakan dalam satu tahun fiskal. I.P.M Ranuhandoko, *Terminologi Hukum*, Cet. 3 (Jakarta: Sinar Grafika, 2003), hal. 11 dan 117.

- e. Dengan nama dan bentuk apapun juga.
Mengandung arti bahwa penghasilan tidak melihat kepada nama atau bentuk yang diberikan oleh Wajib Pajak melainkan hakekat ekonomi yang sebenarnya yaitu berpegang teguh pada prinsip “*Substance Over Form Principle*” yang mengandung arti bahwa hakekat ekonomis adalah yang lebih penting daripada bentuk formal yang dipakai.

3. Mempunyai Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP)

Disamping harus dipenuhinya syarat subjektif dan syarat objektif tersebut diatas, Undang-undang Ketentuan Umum dan tata cara Perpajakan yaitu Undang-undang Nomor 28 Tahun 2007 pada Pasal 2 ayat (1)nya memberikan persyaratan tambahan timbulnya kewajiban membayar pajak yaitu kewajiban untuk mendaftarkan diri pada Kantor Direktorat Jenderal Pajak untuk mendapatkan Nilai Pokok Wajib Pajak dimana disebutkan:

Setiap Wajib Pajak wajib mendaftarkan diri pada Kantor Direktorat Jenderal Pajak yang wilayah kerjanya meliputi tempat tinggal atau tempat kedudukan Wajib Pajak dan kepadanya diberikan Nomor Pokok Wajib Pajak.

Dengan kata lain NPWP merupakan identitas tunggal Wajib Pajak di Indonesia dan berfungsi sebagai sarana dalam administrasi perpajakan. Indonesia menganut prinsip *Family unit* dimana semua penghitungan NPWPnya langsung kepada kepala keluarga. NPWP mengandung arti dan maksud:

- a. Memberikan identitas, misalnya tentang nama dan status hukum pajak, kegiatan usahanya dan pemenuhan kewajiban perpajakannya tidak lancar atau tidak, suka menunggak atau tidak dan sebagainya.
- b. Demi ketertiban administrasi, dengan NPWP petugas pajak mendapatkan kemudahan dalam tugasnya. Misalnya,

apabila ada dua nama Wajib Pajak yang kebetulan sama, dari NPWP bisa cepat diketahui perbedaannya.

- c. Sebagai kelengkapan pelaksanaan kewajiban. Ekstensifikasi jumlah Wajib Pajak yang terdaftar. dengan nomor urut NPWP bisa diketahui berapa banyak Wajib Pajak yang terdaftar dan berapa banyak perluasan penambahan jumlahnya.

2.2.3. Jenis-jenis Penghasilan

Penghasilan dapat dibagi atas 4 (empat) kelompok yaitu:

1. Penghasilan dari pekerjaan dalam hubungan kerja dan pekerjaan bebas seperti gaji, honorarium, penghasilan dari praktek Dokter, Notaris, Akuntan, Pengacara dan sebagainya;
2. Penghasilan dari usaha dan kegiatan;
3. Penghasilan dari modal, berupa harta bergerak ataupun harta yang tidak bergerak seperti:
 - a) Bunga termasuk premium (contoh: Penjualan obligasi diatas nilai nominal), diskonto (contoh: Pembelian obligasi dibawah nilai nominal) dan imbalan jaminan berupa pengembalian uang.
 - b) *Dividen*, merupakan pembagian laba yang diperoleh pemegang saham atau polis asuransi atau pembagian sisa hasil usaha yang diperoleh anggota koperasi. Termasuk juga pembagian laba secara langsung maupun tidak langsung dengan nama atau dalam bentuk apapun. Termasuk didalamnya pemberian saham bonus dan sebagainya.
 - c) *Royalty*, sehubungan dengan imbalan karena penggunaannya, dapat dikelompokkan atas hak atas harta tidak berwujud, seperti: paten, hak pengarang, merk dagang, formula atau rahasia perusahaan; hak atas harta berwujud, berupa: hak atas alat-alat industri, komersial dan ilmu pengetahuan, informasi yang belum diungkapkan kepada umum, walaupun mungkin yang belum dipatenkan dan sebagainya.

- d) Sewa sehubungan dengan penggunaan harta bergerak atau harta yang tidak bergerak seperti sewa mobil, sewa kantor, sewa rumah dan gudang.
 - e) Keuntungan penjualan atau karena pengalihan harta termasuk keuntungan karena pengalihan harta kepada perseroan, persekutuan, badan lainnya sebagai pengganti saham atau penyertaan modal; keuntungan yang diperoleh perseroan, persekutuan dan badan lainnya karena pengalihan harta kepada pemegang saham, sekutu, anggota; keuntungan karena likuidasi, penggabungan, peleburan dan pengambilalihan usaha dan sebagainya.
 - f) Dan lain sebagainya.
4. Penghasilan lain-lain, seperti:
- a) Pembebasan utang oleh pihak yang berpiutang dianggap sebagai penghasilan bagi pihak yang semula berutang, sedangkan pihak yang berpiutang dapat dibebankan sebagai biaya.
 - b) Hadiah yang berasal dari undian, pekerjaan dan sebagainya.
 - c) Penghargaan yaitu imbalan yang diberikan sehubungan dengan kegiatan tertentu, misalnya imbalan yang diterima sehubungan dengan penemuan benda-benda purbakala.
 - d) Penerimaan kembali pembayaran pajak yang sebelumnya telah dibebankan sebagai biaya

2.2.4. Penghasilan Tidak Kena Pajak

Disamping biaya-biaya yang berkaitan dengan kegiatan mendapatkan, menagih dan memelihara (3M) penghasilan, khusus untuk Wajib Pajak orang pribadi mendapat pengurangan yang disebut Penghasilan Tidak Kena Pajak (PTKP). Penerapan besarnya PTKP ditentukan oleh keadaan pada waktu awal tahun pajak yang dilaporkan (1 januari 20XX) sehingga awal tahun tersebut sebagai dasar *cut off* (pemotongan) dengan periode pajak berikutnya.

Wajib Pajak yang mempunyai anggota keluarga sedarah dan semenda dalam garis keturunan lurus yang menjadi tanggungan sepenuhnya, misalnya orang tua, mertua, anak kandung, anak angkat diberikan tambahan PTKP untuk

paling banyak 3 (tiga) orang. Yang dimaksud dengan anggota keluarga yang menjadi tanggungan sepenuhnya adalah anggota keluarga yang tidak mempunyai penghasilan dan seluruh biaya hidupnya ditanggung oleh Wajib Pajak.

Pengertian anak angkat tersebut bukanlah pengertian anak angkat sebagaimana dalam masyarakat sehari-hari yaitu seorang anak yang diakui dan diangkat sebagai anak. Dan juga bukanlah pengertian anak angkat sebagaimana dimaksud dalam hukum perdata yang harus terlebih dahulu ada pengesahan dari hakim Pengadilan Negeri. Tetapi pengertian anak angkat dalam perundang-undangan pajak dengan kriteria yang disebutkan dalam S-112/PJ.41/1995 yaitu:

1. Seseorang yang belum dewasa;
2. Yang tidak tergolong keluarga sedarah atau semenda dalam garis lurus dari Wajib Pajak; dan
3. Menjadi tanggungan sepenuhnya dari Wajib Pajak.

2.2.5. Hak dan Kewajiban Wajib Pajak

Wajib Pajak juga mempunyai hak dan kewajiban, adapun hak dan kewajiban Wajib Pajak itu adalah sebagai berikut:³⁷

1. Hak Wajib Pajak

1. Hak untuk memperoleh NPWP dan Surat Pemberitahuan Pajak (SPT);
2. Hak untuk membetulkan sendiri Surat Pemberitahuan Pajak (Pasal 8 UU No. 28 Tahun 2007);
3. Hak untuk memperoleh perpanjangan waktu penyampaian SPT (Pasal 3 ayat (4) UU no. 6 Tahun 1983 juncto Pasal 3 ayat (4) UU No. 28 Tahun 2007);
4. Hak untuk memperoleh kembali (*restitusi*) kelebihan pembayaran pajak;
5. Hak untuk mengajukan keberatan dan banding (Pasal 25, 26 dan 27 UU No. 28 Tahun 2007);

³⁷ Mardiasmo, *Perpajakan*, Edisi Revisi 2006, (Yogyakarta: Penerbit Andi, 2006), hal. 44.

6. Hak untuk mengadukan pejabat yang membocorkan rahasia Wajib Pajak (Pasal 34 ayat (1) dan (2) UU No. 28 Tahun 2007).

2. Kewajiban Wajib Pajak

1. Kewajiban untuk melaporkan diri demi memperoleh NPWP (Nomor Pokok Wajib Pajak).

Maksudnya Wajib Pajak mempunyai kewajiban untuk mendaftarkan diri untuk mendapatkan Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP). Wajib Pajak 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 (Pasal 8 ayat (2) UU PPh.
- d. 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.³⁸

³⁸ Departemen Keuangan Republik Indonesia Direktorat Jenderal Pajak, *Wajib Pajak Orang Pribadi*, <[http://www. Pajak.go.id-informasi-Wajib-Pajak-OP](http://www.Pajak.go.id-informasi-Wajib-Pajak-OP)>, di unduh tanggal 29 Juni 2009.

2. kewajiban yang diatur oleh Pasal 2 UU KUP bertujuan untuk menggerakkan semua anggota masyarakat dan mendorong kepatuhan Wajib Pajak untuk melaksanakan kewajiban kenegaraan di bidang perpajakan.

3. Kewajiban membuat Surat Pemberitahuan (SPT).

Hal ini sebagaimana diatur dalam ketentuan Pasal 8 UU KUP

(1) Pengambilan formulir

Dilakukan secara mandiri karena sistem perpajakan Indonesia menganut sistem *Self Assessment*, yang tujuannya adalah untuk pengelolaan perpajakan sehingga dapat menimbulkan kepatuhan bagi Wajib Pajak. yang dimaksud dengan kepatuhan adalah melaksanakan kewajibannya sesuai dengan peraturan, karena itu perlu adanya sanksi bagi mereka yang melanggar.

(2) Pengisian SPT

Pengisian SPT harus lengkap, benar dan jelas. Benar berarti sesuai dengan keadaan yang sebenarnya, yang didukung oleh alat-alat pembuktian. Karena itu harus ada pencatatan tentang berapa sebenarnya jumlah penghasilan atau kekayaannya. Jika Wajib Pajak tidak melakukan pencatatan atau pembukuan bisa dikenakan pidana. lengkap artinya pembuktian itu tadi harus tercatum dalam SPT-nya. Artinya bukti-bukti itu harus dilampirkan juga dalam SPT. Karena itu SPT dan lampirannya merupakan satu kesatuan. Kalau SPT tidak ada lampirannya atau tidak lengkap lampirannya bisa dikenakan sanksi administrasi. sedangkan jelas artinya, jelas dalam penulisannya, tatabahasanya atau angka-angkanya serta mudah dimengerti dan mencegah adanya salah penafsiran dan kesalah pahaman.

(3) Penandatanganan SPT

Penandatanganan disini berarti pertanggung jawabannya diletakkan pada Wajib Pajak itu sendiri, atau kuasanya, pada wakil badan usahanya atau menggunakan sistem tanggung jawab renteng. Pertanggung jawaban ini bisa dipegang oleh Wajib Pajak sendiri atau orang lain yang mengerti atau paham mengenai UU perpajakan dan administrasi perpajakan (dalam hal ini bisa kuasanya). bisa juga orang yang paham atau mengerti tentang keuangan perusahaan (dalam hal ini wakil badan usahanya, misalnya saja bendahara). Kalau tanggung jawab renteng yang dipilih maka pertanggung jawabannya bukan hanya terbatas pada keuangan perusahaan saja tetapi juga keuangan pribadi si penandatanganan.

(4) Penyampaian SPT

Prosedur selanjutnya adalah menyampaikan SPT ke Kantor Pelayanan Pajak yang terdapat di daerah tempat tinggal Wajib Pajak sendiri.

2.2.6. Sistem Pemungutan Pajak Indonesia

Sistem atau teknik pemungutan pajak suatu negara sangat berpengaruh terhadap pemasukan dana ke kas negara. Pengaturan mengenai tata cara perpajakan Indonesia selalu berubah sesuai dengan perkembangan masyarakat. Sistem pemungutan pajak nasional yang berlaku saat ini meliputi *Self Assessment*, *Official Assessment* dan *Withholding System*.

1. *Official Assessment System*

Official Assessment System adalah suatu sistem pemungutan pajak yang memberi wewenang kepada pemerintah (Fiskus) untuk menentukan besarnya pajak yang terutang oleh Wajib Pajak. *Official Assessment System* memiliki ciri-ciri sebagai berikut:

- a. Wewenang untuk menentukan besarnya pajak terutang ada pada Fiskus.

- b. Wajib Pajak bersifat pasif
- c. Utang pajak timbul setelah dikeluarkannya Surat Ketetapan Pajak oleh fiskus.

Dengan kata lain *Official Assessment System* adalah suatu sistem perpajakan dalam mana inisiatif untuk memenuhi kewajiban perpajakan berada di pihak Fiskus. Dalam sistem ini Fiskuslah yang aktif sejak dari mencari Wajib Pajak untuk diberikan NPWP sampai kepada penetapan jumlah pajak yang terutang melalui penerbitan SKP. Sistem ini cenderung berlaku pada masa berlakunya Ordonansi Pajak Pendapatan 1944.

2. *Self Assessment System*

Dengan dikeluarkannya Undang-undang Perpajakan tahun 1983, yaitu Undang-undang Nomor 6 Tahun 1983 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, dan Undang-undang Nomor 7 Tahun 1983 dan Undang-undang Nomor 8 Tahun 1983 Tentang Pajak Pertambahan Nilai, sistem penghitungan pajak yang berlaku di Indonesia adalah *Self Assessment*, dan dalam perkembangannya Undang-undang Perpajakan tersebut telah mengalami beberapa kali perubahan.

Sebagaimana tertuang dalam penjelasan umum Undang-undang Nomor 6 Tahun 1983 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-undang Nomor 28 Tahun 2007 bahwa sistem pemungutan pajak tersebut mempunyai arti bahwa penentuan penetapan besarnya pajak yang terutang dipercayakan kepada Wajib Pajak sendiri dan melaporkan secara teratur jumlah pajak yang terutang dan yang lebih dibayar sebagaimana ditentukan dalam peraturan perpajakan. Esensi dari *Self Assessment* ini diatur dalam Undang-undang Nomor 28 Tahun 2007.

Menurut pemerintah dan beberapa kalangan praktisi pajak serta wajib pajak, penerapan *Self Assessment* lebih sesuai dengan alam demokrasi dan hak asasi. Sistem *Self Assessment* dikatakan lebih sesuai karena wajib pajak diberi peran aktif untuk memenuhi sendiri kewajiban perpajakannya mulai dari pendaftaran diri, penyelenggaraan pembukuan, penghitungan pajak, pembayaran pajak (SSP) dan pelaporan pajak (SPT). Sedangkan sistem *Official Assessment*

dan *Withholding System* tidak mencerminkan alam demokrasi karena penghitungan pajaknya dilakukan oleh pihak lain atau petugas pajak seperti yang terjadi dalam hal penghitungan Pajak Penghasilan (PPh) pasal 21 atas penghasilan dari pekerjaan dan Pajak Bumi dan Bangunan (PBB). Sistem pemungutan pajak negara dapat dibedakan menjadi sistem *Official Assessment*, sistem *Self Assessment*, dan sistem *Withholding Tax*.

Self Assessment sendiri berasal dari bahasa Inggris yakni *self* artinya sendiri, dan *to access* yang artinya menilai, menghitung, menaksir. Dengan demikian maka pengertian *Self Assessment* adalah menghitung dan menilai sendiri. Jadi *Self Assessment* adalah suatu sistem perpajakan yang memberikan kepercayaan kepada Wajib Pajak untuk memenuhi dan melaksanakan sendiri kewajiban dan hak perpajakannya. Dalam hal ini dikenal 5M, yakni:³⁹

1. Mendaftarkan diri ke KPP (Kantor Pelayanan Pajak);
2. Menghitung dan memperhitungkan sendiri jumlah pajak terutang;
3. Menyetor pajak tersebut ke Bank Persepsi atau Kantor Giro Pos dan;
4. Melaporkan penyetoran tersebut kepada Direktorat Jenderal Pajak serta;
5. Menetapkan sendiri jumlah pajak yang terutang melalui pengisian Surat Pemberitahuan (SPT) dengan baik dan benar.

Sama dengan pengertian diatas, Kelly dan Oldman⁴⁰ mengemukakan pendapat mereka tentang sistem *Self Assessment* yaitu; “*Where taxpayers are required to calculate their own tax liabilities (their called self assessment system)*”. Menurut defenisi diatas, dengan pemberlakuan sistem ini Wajib Pajak diberi kepercayaan dan tanggung jawab yang lebih besar untuk melaksanakan kewajibannya dengan menghitung sendiri utang pajaknya. (sistem tersebut kemudian dikenal dengan *Self Assessment*).

Dalam sejarah perkembangan *Self Assessment System* di Indonesia, dikenal dua macam *Self Assessment*, yakni *Semi Self Assessment* dan *Full Self Assessment*. Dalam *Semi Self Assessment*, yang dikenal dengan nama MPS

³⁹ Safri Nurmantu, *Pengantar Perpajakan*, edisi 3 (Jakarta: Granit, 2005). hal. 108.

⁴⁰ Ria Eva Lusiana, *Kajian Atas Formulasi Sunset Policy melalui Kebijakan Pengurangan atau Penghapusan Sanksi Administrasi Berupa Bunga*, Skripsi Sarjana Sosial dalam Bidang Ilmu Administrasi Universitas Indonesia, Depok 2008. hal. 24

(Menghitung Pajak Sendiri), maka Wajib Pajak baru pada tahap 4M pertama yakni: mendaftarkan diri, menghitung dan memperhitungkan, menyetor dan melaporkan sedangkan proses hak menetapkan jumlah pajak masih tetap berada pada Fiskus melalui penerbitan SKP (Surat Ketetapan Pajak). Selain MPS dikenal juga MPO (menghitung Pajak Orang lain) yang identik dengan *Withholding Tax System* yang akan penulis bahas nanti. Tatacara pemenuhan kewajiban melalui MPO dan MPS berlaku di Indonesia antara tahun 1967 sampai dengan 1983.

Pada *Full Self Assessment*, proses dan hak menetapkan sudah berada pada pihak Wajib Pajak. Proses dan hak menetapkan ini diwujudkan dalam mengisi SPT secara baik dan benar dan menyampaikannya kepada Fiskus. Pengisian SPT secara baik dan benar oleh Wajib Pajak dijamin oleh undang-undang seperti diatur dalam Pasal 12 ayat (2) Undang-undang Nomor 16 Tahun 2000 sebagaimana telah dirubah menjadi Undang-undang Nomor 28 Tahun 2007 yang menyatakan:

Jumlah pajak yang terutang menurut Surat Pemberitahuan yang disampaikan oleh Wajib Pajak adalah jumlah pajak yang terutang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan.

Dengan diberlakukannya *Sistem Self Assessment* diharapkan masyarakat mau bekerjasama dalam membayar pajak. Apabila terdapat tunggakan pajak, maka Pemerintah berhak melakukan penagihan pajak yang merupakan suatu tindakan penagihan pajak kepada Wajib Pajak berupa penerbitan Surat Teguran atau Penagihan Pajak Seketika dan Sekaligus, Surat Paksa, Surat Perintah Melakukan Penyitaan, Pelaksanaan Sita, Pengumuman Lelang dan meminta kepada Pejabat Lelang untuk melakukan lelang barang sitaan dari penanggung pajak.

Karena di dalam sistem *Self Assessment*, Wajib Pajak sendiri yang menghitung, menetapkan, menyetorkan dan melaporkan pajak yang terhutang. Jadi, Fiskus hanya berperan untuk mengawasi, seperti misalnya melakukan penelitian apakah Surat Pemberitahuan (SPT) telah diisi dengan lengkap dan semua lampiran sudah diserahkan, juga meneliti kebenaran penghitungan dan

penulisannya. Meskipun demikian, untuk mengetahui kebenaran (material) data yang ada dalam SPT, Fiskus akan melakukan pemeriksaan.⁴¹

Akan tetapi, masih terdapat konsekuensi negatif dalam pelaksanaan sistem *Self Assessment* ini, yaitu masih terdapat Wajib Pajak yang tidak patuh cenderung tidak melaporkan kewajiban perpajakannya dengan benar dengan cara-cara yang melanggar ketentuan perundang-undangan. Penerapan *Self Assessment System* dalam pelaksanaan kewajiban perpajakan seharusnya dapat membuat Wajib Pajak berlaku adil terhadap negara melalui kontribusinya membayar pajak. Hal ini dapat memberikan dampak kepercayaan aparat pajak terhadap Wajib pajak, apalagi setelah Ditjen Pajak melaksanakan Sistem Administrasi Modern dengan menerapkan kode etik bagi pegawainya yang menjadikan posisi antara Wajib pajak dan Fiskus sama. dimana Fiskus tidak memiliki alasan untuk menyalahkan apalagi mencari kesalahan Wajib Pajak apabila Wajib Pajak tersebut sudah melaksanakan kewajibannya dengan benar.⁴²

Kebijakan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi berupa kebijakan *Sunset Policy* diharapkan dapat mengawasi konsekuensi negatif dari sistem *Self Assessment*. Selain itu diharapkan kebijakan ini dapat menjadi insentif bagi Wajib Pajak untuk melakukan "*disclosure*" (mengedepankan keterbukaan) terhadap kewajiban perpajakannya. Dengan pemberlakuan ini, terdapat kecenderungan Wajib Pajak untuk melaksanakan kewajiban perpajakan dengan benar.

3. Withholding Tax System

Withholding Tax System adalah suatu sistem perpajakan dimana pihak tertentu (pihak ketiga) mendapat tugas dan kepercayaan dari undang-undang perpajakan untuk memotong atau memungut suatu prosentase tertentu (misalnya 20%, 15%, 10%, 5%) terhadap jumlah pembayaran atau transaksi yang dilakukannya dengan penerima penghasilan yakni Wajib Pajak. Jumlah pajak

⁴¹ Azhar Kasim, *Pengantar Perpajakan: Konsep, Teori dan Aplikasi*, (Jakarta: Yayasan Pendidikan dan Pengkajian Perpajakan, 2003), hal. 18-19.

⁴² Karsita, *loc.Cit.*

yang dipotong diteruskan ke kas negara dalam jangka waktu tertentu, jumlah mana dapat menjadi kredit pajak bagi Wajib Pajak. Ciri-cirinya; Wewenang menentukan besarnya pajak yang terutang ada pada pihak ketiga, pihak selain Fiskus dan Wajib Pajak.

Withholding Tax System, selain memperlancar masuknya dana ke kas negara tanpa intervensi Fiskus yang berarti menghemat biaya administrasi pemungutan (*administrative cost*), juga Wajib Pajak yang dipotong atau dipungut pajaknya secara tidak terasa (*convenience*) telah memenuhi (sebagian) kewajiban perpajakannya. Karena pemotong atau pemungut pajak pada dasarnya telah melaksanakan tugasnya tanpa mempertimbangkan siapa yang terpotong atau terpungut (kecuali mereka yang dikecualikan oleh undang-undang), maka sistem ini juga dapat mencegah terjadinya penyeludupan pajak.⁴³

2.2.7. Administrasi Perpajakan

Administrasi perpajakan merupakan salah satu dari tiga unsur pokok lainnya dalam sistem perpajakan. Menurut R. Mansyury,⁴⁴ administrasi perpajakan sendiri memiliki 3 (tiga) pengertian yaitu:

1. Suatu instansi atau badan yang mempunyai wewenang dan tanggung jawab untuk menyelenggarakan pungutan pajak. Di Indonesia, organisasi atau badan yang menyelenggarakan pemungutan pajak negara berada di bawah departemen keuangan, yaitu Direktorat Jenderal Pajak dan Direktorat Jenderal Bea dan Cukai serta Direktorat Jenderal Lembaga Keuangan (khusus pajak atas minyak dan gas bumi).
2. Orang-orang yang terdiri dari pejabat dan pegawai yang bekerja pada instansi perpajakan secara nyata melaksanakan kegiatan pemungutan pajak.
3. Kegiatan penyelenggaraan pungutan pajak oleh suatu instansi atau badan yang ditatalaksanakan sedemikian rupa sehingga dapat mencapai sasaran yang telah digariskan dalam kebijaksanaan perpajakan,

⁴³ Safri Nurmantu, *Op Cit.*, hal. 111.

⁴⁴ Mansyury, *Op Cit.*, hal. 23.

berdasarkan sarana hukum yang ditentukan oleh undang-undang perpajakan dengan efisien.⁴⁵

Direktorat Jenderal Pajak merupakan administrasi perpajakan yang mempunyai tanggung jawab untuk menyelenggarakan sistem pemungutan pajak secara optimal. Dengan didorong oleh rasa tanggung jawab tersebut, pemerintah menerapkan kebijakan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi. peranan *Sunset Policy* termasuk dalam kajian administrasi perpajakan. Hal ini disebabkan karena penelitian ini menyoroti kegiatan penyelenggaraan pemungutan pajak serta penambahan Wajib Pajak dengan ditetapkannya kebijakan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi.

2.2.8. Kepatuhan Perpajakan

Kepatuhan perpajakan dapat didefinisikan sebagai suatu keadaan dimana Wajib Pajak memenuhi semua kewajiban perpajakan dan melaksanakan hak perpajakannya. Safri Nurmantu, membagi kepatuhan perpajakan menjadi dua macam yaitu: kepatuhan formal dan kepatuhan material⁴⁶ kepatuhan formal adalah suatu keadaan dimana Wajib Pajak memenuhi kewajiban perpajakan secara formal sesuai dengan ketentuan dalam undang-undang perpajakan. Contoh kepatuhan formal adalah ketepatan waktu sektor pajak dan melaporkan SPT. Sedangkan kepatuhan material adalah suatu keadaan dimana Wajib Pajak secara substantif memenuhi semua ketentuan material perpajakan, yakni sesuai dengan isi dan jiwa Undang-undang perpajakan. Aspek material ini terkait dengan kejujuran Wajib Pajak dalam melakukan kewajiban perpajakannya sesuai dengan keadaan yang sebenarnya.

2.2.9. Penyimpangan dalam Pemenuhan Kewajiban Perpajakan

Penyimpangan pajak berarti tidak mematuhi peraturan perundang-undangan perpajakan secara sengaja untuk menghindari kewajiban perpajakan. Penyimpangan dalam pemenuhan kewajiban pajak ini ada yang berupa:

⁴⁵Mansyury, *Kebijakan Fiskal*, (Jakarta: Yayasan Pendidikan dan Pengkajian Perpajakan, 1999), hal.6.

⁴⁶Safri Nurmantu., *Op Cit.*, hal. 148.

- a. Penghindaran Pajak (*Tax Avoidance*);
- b. Pengelakkan Pajak (*Tax Evasion*); dan
- c. Melalaikan Pajak (*Tax Delinquency*)

Dalam kenyataannya, terdapat Wajib Pajak yang patuh dan tidak patuh. Perilaku Wajib Pajak yang tidak sepenuhnya memenuhi kewajiban perpajakannya oleh Herber dibedakan menjadi 3 (tiga) yaitu Penghindaran Pajak (*Tax Avoidance*) selalu diartikan sebagai kegiatan yang legal dan Penyeludupan Pajak (*Tax Evasion* atau *Tax Fraud*) diartikan sebagai kegiatan yang ilegal dan *Tax Delinquency* atau kegagalan membayar kewajiban pajak tidak tepat pada waktunya.⁴⁷ Menurut Roy Rohatgi, di banyak negara Penghindaran Pajak dibedakan menjadi penghindaran pajak yang diperbolehkan (*acceptable tax avoidance/ Tax Planning/Tax Mitigation*). Dan yang tidak diperbolehkan (*unacceptable Tax Avoidance*).⁴⁸ Artinya Penghindaran Pajak dapat saja ilegal apabila transaksi yang dilakukan semata-mata untuk tujuan Penghindaran Pajak atau tidak mempunyai tujuan bisnis yang baik (*Bonafide business purpose*).

Penghindaran Pajak atau perlawanan terhadap pajak adalah hambatan-hambatan yang terjadi dalam pemungutan pajak sehingga mengakibatkan berkurangnya penerimaan kas negara. Perlawanan terhadap pajak terdiri dari perlawanan aktif dan perlawanan pasif. Berikut penjabarannya:

1. Perlawanan pasif terhadap pajak

Perlawanan pasif terhadap pajak yaitu suatu usaha dari Wajib Pajak untuk tidak membayar pajak sebagaimana mestinya dikarenakan sistem perpajakan yang sulit pelaksanaannya sehingga banyak faktor formal yang menyebabkan Wajib Pajak tidak membayar pajak. Penghindaran yang dilakukan Wajib Pajak masih dalam kerangka peraturan perpajakan. Perlawanan pasif bukan dari Wajib Pajak itu sendiri tetapi terjadi karena keadaan yang ada di sekitar Wajib Pajak itu.

⁴⁷ *Ibid.*, hal.67.

⁴⁸ John Hutagaol, Darussalam, Danny Septriadi, *Kapita Selekta Perpajakan*, (Jakarta: Salemba Empat, 2006), hal. 271.

Hambatan-hambatan tersebut berasal dari struktur ekonomi, perkembangan moral dan intelektual penduduk, dan teknik pemungutan pajak itu sendiri. Berikut penjelasannya masing-masing:

1. Struktur Ekonomi

Di negara berkembang, biasanya negara agraris menghubungkan besarnya penghasilan netto dengan luas kepemilikan atas tanah dan dihubungkan dengan tingkat kesuburan tanah. Indonesia mengambil jalan keluar untuk masyarakat kecil yang tidak bisa melakukan pembukuan dengan menggunakan norma perhitungan. Norma perhitungan dibuat oleh Direktorat Jenderal Pajak. Wajib Pajak tinggal menghitung berapa omzetnya dikalikan dengan norma perhitungannya.

2. Perkembangan Intelektual dan Moral Penduduk

Perlawanan pasif yang timbul dari lemahnya sistem kontrol yang dilakukan oleh Fiskus ataupun karena objek pajak itu sendiri sulit untuk dikontrol. Contoh: Pajak kepemilikan perhiasan berupa permata yang diterapkan di Belgia. Permata adalah benda yang kecil dan sulit dikontrol keberadaannya. Sehingga bisa saja pemilik permata menyembunyikan permata ini agar terhindar dari pengenaan pajak.

3. Cara Hidup Masyarakat di Suatu Negara

Seperti masyarakat yang hidup di daerah tropis yang hanya memiliki dua musim sehingga memungkinkan mereka bekerja sepanjang tahun. Hal ini bisa mengakibatkan mereka bekerja lebih santai dan hasilnya tidak optimal. Pendapatan mereka lebih sedikit sehingga penerimaan negara pun kurang. Berbeda dengan masyarakat yang tinggal di daerah subtropis yang memiliki empat musim. Sebelum teknologi berkembang, mereka tidak bisa bekerja di musim dingin. Karena itu, mereka harus bekerja keras di musim yang lainnya agar kebutuhan di musim dingin bisa terpenuhi. Hasilnya, mereka bisa menghasilkan pendapatan yang lebih banyak sehingga uang yang masuk ke kas negara pun lebih banyak.

4. Teknik Pemungutan Pajak Itu Sendiri

Untuk pajak yang cara perhitungannya rumit dan memerlukan Pengisian formulir yang rumit pula, maka perlu diadakan penyuluhan pajak untuk menghindari adanya perlawanan pasif terhadap pajak. Jadi, setiap tahun, petugas pajak melakukan penyuluhan dari kantor perpajakan mulai dari pusat sampai ke daerah.

Perlawanan pasif sangat kuat dirasakan oleh pajak langsung dari pada pajak tidak langsung. Hal ini disebabkan oleh karena cara perhitungan pajak tidak langsung lebih sederhana dari pajak langsung. Di negara berkembang, pajak tidak langsung lebih besar dari pajak langsung. Sedangkan di negara maju, pemasukan negara dari pajak langsung lebih besar dari pada pemasukan negara dari pajak tidak langsung. Pajak tidak langsung hanya merupakan pelengkap dari pajak langsung. Namun, dari pajak tidak langsung ada masalah ketidakadilan. Sebagai contoh, cukai tembakau yang dikenakan pada orang yang merokok. Jika ada konglomerat dan tukang becak yang merokok, mereka akan dikenakan cukai tembakau yang sama besarnya walaupun mereka memiliki kemampuan ekonomi yang jauh berbeda.⁴⁹

2. Perlawanan aktif terhadap pajak

Perlawanan aktif adalah perlawanan yang inisiatifnya berasal dari Wajib Pajak itu sendiri. Hal ini merupakan usaha dan perbuatan yang secara langsung ditujukan terhadap Fiskus dan bertujuan untuk menghindari pajak atau mengurangi kewajiban pajak yang seharusnya dibayar. Ada 3 cara perlawanan aktif terhadap pajak, yaitu: Penghindaran Pajak (*Tax Avoidance*), Pengelakan Pajak (*Tax Evasion*), Melalaikan Pajak.

a. Penghindaran Pajak (*Tax Avoidance*)

Tax Avoidance adalah penghindaran pajak yang caranya dengan melakukan perbuatan yang legal (tidak melanggar hukum) dalam rangka menghindarkan diri dari pajak tersebut. Penghindaran pajak

⁴⁹ *Ibid*

terjadi sebelum Surat Keterangan Pajak (SKP) keluar. Dalam penghindaran pajak ini, Wajib Pajak tidak secara jelas melanggar undang-undang sekalipun kadang-kadang dengan jelas menafsirkan undang-undang tidak sesuai dengan maksud dan tujuan pembuat undang-undang. Dengan kata lain, hal ini dilakukan dalam suatu kerangka kerja hukum pajak. walaupun pengaturan tersebut dilakukan masih dalam kerangka hukum, Tapi tidak sesuai dengan jiwa undang-undang. Sehingga perbedaan antara penyimpangan dan penghindaran pajak merupakan suatu aktivitas yang merugikan. Yang pada dasarnya bertentangan dengan undang-undang. Oleh karena itu, kebijakan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi berupa bunga dan denda (*Sunset Policy*) ditetapkan untuk menjadi suatu insentif bagi Wajib Pajak yang melakukan penghindaran pajak agar terbuka dan melakukan kewajiban perpajakannya dengan sebenar-benarnya (jujur). Penghindaran pajak ini kebanyakan dilakukan oleh perusahaan-perusahaan yang berorientasi laba, seperti perusahaan multinasional. mereka berusaha meminimalkan beban pajak melalui praktek penghindaran pajak (*tax avoidance*) melalui negara-negara yang tidak mengatur secara ketat tentang ketentuan anti penghindaran pajak (*anti tax avoidance*). dibanyak Negara, skema penghindaran pajak dapat dibedakan menjadi:

- a) Penghindaran pajak yang diperkenankan (*acceptable tax avoidance*)
- b) Penghindaran pajak yang tidak diperkenankan (*unacceptable tax avoidance*)

Antara satu Negara dengan Negara lain bisa jadi saling berbeda pandangannya tentang skema apa saja yang dapat dikategorikan sebagai *acceptable tax avoidance* atau *unacceptable tax avoidance*. Dengan demikian dapat dikatakan bahwa istilah *tax avoidance* (penghindaran pajak) lebih kompleks daripada istilah *tax evasion* (penyelundupan pajak). Penghindaran pajak dilakukan dengan 3 cara, yaitu:

a) Menahan Diri

Menahan diri maksudnya Wajib Pajak tidak melakukan sesuatu yang bisa dikenai pajak. Contoh: Tidak merokok agar terhindar dari cukai tembakau, Tidak menggunakan ikat pinggang dari kulit ular atau buaya agar terhindar dari pajak atas pemakaian barang tersebut. Sebagai gantinya, menggunakan ikat pinggang dari plastik.

b) Pindah Lokasi

Memindahkan lokasi usaha atau domisili dari lokasi yang tarif pajaknya tinggi ke lokasi yang tarif pajaknya rendah. Contohnya di Indonesia, diberikan keringanan bagi investor yang ingin menanamkan modalnya di Indonesia Timur. Namun, pindah lokasi tidak semudah itu dilakukan oleh wajib pajak. Mereka harus memikirkan tentang transportasi, akomodasi, Sumber Daya Manusia (SDM), Sumber Daya Alam (SDA), serta fasilitas-fasilitas yang menunjang usaha mereka. Hal ini harus sesuai dengan keuntungan yang akan mereka dapatkan dan keringanan pajak yang mereka peroleh. Biasanya, hal ini jarang terjadi. Yang terjadi hanya pada pengusaha yang baru membuka usaha, atau perusahaan yang akan membuka cabang baru. Mereka membuka cabang baru di tempat yang tarif pajaknya lebih rendah.

c) Penghindaran Pajak Secara Yuridis

Perbuatan dengan cara sedemikian rupa sehingga perbuatan-perbuatan yang dilakukan tidak terkena pajak. Biasanya dilakukan dengan memanfaatkan kekosongan atau ketidakjelasan undang-undang. Hal inilah yang memberikan dasar potensial penghindaran pajak secara yuridis. Contohnya di Indonesia, untuk pegawai diberi tunjangan beras (*innatura*). menurut undang-undang yang berlaku, hal ini tidak boleh dibebankan sebagai biaya. Penghindarannya dengan cara: perusahaan bekerjasama dengan yayasan dalam penyaluran

tunjangan ini. Perusahaan memberi uang kepada yayasan, dan yayasan menyalurkannya kepada pegawai dalam bentuk beras. Jadi, pegawai tetap dapat beras dan hal itu dibebankan sebagai biaya sehingga pajaknya berkurang. Celah undang-undang merupakan dasar potensial penghindaran pajak secara yuridis.

b. Pengelakan Pajak (*Tax Evasion*)

Pengelakan pajak terjadi sebelum SKP dikeluarkan. Hal ini merupakan pelanggaran terhadap undang-undang dengan maksud melepaskan diri dari pajak atau mengurangi dasar penetapan pajak dengan cara menyembunyikan sebagian dari penghasilannya. Wajib Pajak di setiap negara terdiri dari Wajib Pajak besar (berasal dari *multinational corporation* yang terdiri dari perusahaan-perusahaan penting nasional) dan Wajib Pajak kecil (berasal dari profesional bebas yang terdiri dari dokter yang membuka praktek sendiri, pengacara yang bekerja sendiri, dan lain-lain). Kecenderungan Wajib Pajak melakukan penghindaran atau pengelakan pajak (dengan asumsi negara yang mempunyai sistem penegakan hukum yang bagus dan orang-orang yang tidak mudah disuap).⁵⁰

a) Wajib Pajak Besar

Wajib Pajak Besar memiliki kecenderungan untuk melakukan pengelakkan pajak (*Tax evasion*). Karena:

- i. Perusahaan besar memiliki biro-biro hukum atau tim lawyer yang tangguh yang mampu mencari celah dalam undang-undang pajak.
- ii. Pembukuan dilakukan oleh banyak orang sehingga resiko terjadinya kebocoran juga besar.
- iii. Jika Wajib Pajak Besar ingin melakukan pengelakan pajak, mereka harus memperkecil keuntungannya di mata publik. Perusahaan yang labanya kecil, performancenya akan turun sehingga harga sahamnya turun. Hal ini mengakibatkan

⁵⁰ Syafri Nurmantu, *Op Cit.*, hal 150.

pamornya turun di depan relasi dagangnya. Sehingga mereka akan kehilangan relasi yang mengakibatkan kerugian yang lebih besar dibandingkan pengurangan tarif pajak.

b) Wajib Pajak Kecil

Wajib pajak kecil cenderung melakukan pengelakkan pajak (*Tax Evasion*). karena:

- a. Tidak punya kemampuan untuk mencari celah undang-undang pajak.
- b. Apabila dokter ataupun profesional bebas menyembunyikan sebahagian pendapatannya, kecil kemungkinan diketahui oleh Fiskus karena dia sendiri yang mencatat penghasilannya.
- c. Penghasilan para profesional bebas sulit dilacak oleh Fiskus karena biaya yang dibayar oleh pasien kepada dokter tidak mengurangi penghasilan kena pajak seseorang. Biaya tersebut dianggap sebagai konsumsi.⁵¹

Dampak Pengelakan Pajak

Pengelakan Pajak ini menimbulkan dampak yang sangat berarti bagi pertumbuhan ekonomi negara, akibat-akibat dari pengelakkan pajak tersebut berupa :

a. Dalam bidang keuangan

Pengelakan pajak merupakan pos kerugian bagi kas negara karena dapat menyebabkan ketidakseimbangan antara anggaran dan konsekuensi-konsekuensi lain yang berhubungan dengan itu, seperti kenaikan tarif pajak, keadaan inflasi, dan lain sebagainya.

b. Dalam bidang ekonomi

Pengelakan pajak sangat mempengaruhi persaingan sehat diantara para pengusaha. Maksudnya, pengusaha yang melakukan pengelakan pajak dengan cara menekan biayanya secara tidak wajar. Sehingga, perusahaan yang mengelakkan pajak memperoleh

⁵¹ John Hutagaol, Darussalam, Danny Septriadi, *Op Cit.*, hal. 275.

keuntungan yang lebih besar dibandingkan pengusaha yang jujur. Walaupun dengan usaha dan produktifitas yang sama, si pengelak pajak mendapat keuntungan yang lebih besar dibandingkan dengan pengusaha yang jujur. Dalam bidang ekonomi ini, pengelakan pajak dapat memberikan dampak seperti:

- i Dapat menyebabkan stagnasi (macetnya) pertumbuhan ekonomi atau perputaran roda ekonomi. Jika mereka terbiasa melakukan pengelakan pajak, mereka tidak akan meningkatkan produktifitas mereka. Untuk memperoleh laba yang lebih besar, mereka akan melakukan pengelakan pajak.
- ii Mengakibatkan langkanya modal karena Wajib Pajak berusaha menyembunyikan penghasilannya agar tidak diketahui Fiskus. Sehingga mereka tidak berani menawarkan uang hasil penggelapan pajak tersebut ke pasar modal.

c. Dalam bidang psikologi

Jika Wajib Pajak terbiasa melakukan penggelapan pajak, itu sama saja membiasakan untuk selalu melanggar undang-undang. Jika Wajib Pajak menggelapkan pajak, maka Wajib Pajak mendapatkan keuntungan bersih yang lebih besar. Jika perbuatannya melanggar undang-undang tidak diketahui oleh Fiskus, maka dia akan senang karena tidak terkena sanksi dan menimbulkan keinginan untuk mengulangi perbuatannya itu lagi pada tahun-tahun berikutnya dan diperluas lagi tidak hanya pada pelanggaran undang-undang Pajak, tetapi juga undang-undang yang lainnya.

c. Melalaikan Pajak (*Tax Delinquency*)

Melalaikan pajak terjadi setelah SKP keluar. Melalaikan pajak adalah menolak membayar pajak yang telah ditetapkan dan menolak memenuhi formalitas-formalitas yang harus dipenuhi oleh wajib pajak dengan cara menghalangi penyitaan. *Tax Delinquency* bisa juga terjadi karena ketidakcukupan dana.⁵²

⁵² Modul Pelatihan Brevet A/B, *Op Cit.*, hal. 8.

Adapun prosedur dalam hal melalaikan pajak adalah sebagai berikut:

- a. Jika Wajib Pajak telah menerima SKP, maka dia harus membayar pajak sesuai dengan SKP tersebut.
- b. Jika Wajib Pajak tidak melakukannya, maka Fiskus akan mengirim surat teguran.
- c. Jika belum dibayar juga, maka diterbitkanlah Surat Paksa yang kekuatannya sama dengan putusan pengadilan yang berlaku.
- d. Setelah 2x24 jam Wajib Pajak belum membayar juga, maka diterbitkan surat penyitaan yaitu surat perintah untuk melakukan penyitaan pada harta wajib pajak itu.

Berdasarkan uraian diatas, penulis dapat berkesimpulan bahwa antara *Tax Evasion*, *Tax Avoidance* dan *Tax Delinquency*, memiliki persamaan dan perbedaan yang dapat penulis tuangkan dalam tabel sebagai berikut:

Tabel 2.1. Persamaan dan Perbedaan *Tax Avoidance*, *Tax Evasion* dan *Tax Delinquency*

	<i>Tax Avoidance</i>	<i>Tax Evasion</i>	<i>Tax Delinquency</i>
Persamaan	Merupakan Perbuatan penghindaran terhadap Pajak	Merupakan Perbuatan Penghindaran terhadap Pajak	Merupakan Perbuatan Penghindaran terhadap Pajak
	Mengakibatkan berkurangnya penyetoran dana pajak ke kas negara	Mengakibatkan berkurangnya penyetoran dana pajak ke kas negara	Mengakibatkan berkurangnya penyetoran dana pajak ke kas negara
Perbedaan	Dilakukan dengan melakukan perbuatan yang legal menurut hukum. Misalnya: Menyimpan uang dalam bentuk Reksadana supaya dibebaskan dari pengenaan pajak.	Dilakukan dengan melakukan perbuatan yang illegal atau melanggar undang-undang dengan maksud melepaskan diri dari pajak atau mengurangi dasar pengenaannya. Misalnya: Wajib Pajak memanipulasi Pajak dengan melakukan pembukuan pajak berganda.	Dilakukan dengan cara menolak membayar pajak yang telah ditetapkan dan memenuhi formalitas yang harus dipenuhi. Misalnya: sengaja tidak membayar pajak atau menghalangi tindak penyitaan dengan menyembunyikan barang-barang yang akan disita, dan sebagainya.
	Dilakukan sebelum Surat Ketetapan Pajak dikeluarkan	Dilakukan sebelum Surat Ketetapan Pajak dikeluarkan	Dilakukan setelah Surat Ketetapan Pajak dikeluarkan

Sumber: Diolah oleh Penulis

2.2.10. Faktor-faktor yang mempengaruhi Kepatuhan Perpajakan

Menurut Homans, sebagaimana dikutip oleh Gunadi, terdapat beberapa faktor yang dapat mempengaruhi kepatuhan perpajakan, yakni *Cost of Compliance*, *Tax Regulation* dan *Law Enforcement*.⁵³ Jika beberapa faktor tersebut dikendalikan secara memadai, maka tingkat kepatuhan pajak dapat meningkat secara optimal. Sebaliknya, *Cost of Compliance* yang tinggi, regulasi yang kompleks dan tidak jelas dapat menimbulkan perbedaan penafsiran (ambigu). Implementasi dari peraturan yang buruk dapat menyebabkan turunnya tingkat kepatuhan pajak yaitu:

1. *Cost of Compliance*, adalah biaya-biaya selain pajak terutang yang dibayarkan atau dikeluarkan Wajib Pajak dalam rangka pemenuhan kewajiban pajak. *cost of compliance* yang tinggi dapat menyebabkan Wajib Pajak tidak patuh, dan sebaliknya.

2. *Tax Regulation*

Undang-undang dan peraturan pajak yang jelas, mudah dan sederhana serta tidak menimbulkan penafsiran yang berbeda-beda bagi Fiskus maupun Wajib Pajak akan dapat meningkatkan kepatuhan perpajakan. Sebaliknya menurut Wetzler sebagaimana dikutip Gunadi,⁵⁴ undang-undang yang rumit, peraturan pelaksanaan yang tidak jelas atau bahkan saling bertentangan antara suatu peraturan dengan peraturan lainnya berpotensi untuk menimbulkan rasa apatis dari Wajib Pajak yang kelak berpengaruh untuk menimbulkan rasa apatis dari Wajib Pajak yang kelak berpengaruh terhadap tingkat kepatuhan pajak.

3. *Law Enforcement*

Permasalahan dalam *Law Enforcement* atau penegakan hukum adalah implementasi peraturan yang dilakukan secara tidak memadai atau tidak sesuai dengan ketentuan yang digariskan. Dalam

⁵³ Adinur Prasetyo, *Kepatuhan Pajak dan Beberapa Faktor yang Mempengaruhinya*, Berita Pajak No. 157, Tahun XXXIV, Tanggal 15 september 2006. hal.18.

⁵⁴ *Ibid*

hal ini ketentuan dalam peraturan perundang-undangan sudah jelas dan tidak berpotensi menimbulkan banyak penafsiran, namun ketentuan tersebut tidak dilaksanakan oleh Fiskus dengan berbagai alasan. Implementasi dari *Sunset Policy* merupakan salah satu upaya pemerintah yang berujung *law enforcement* jika di kemudian hari ditemukan data yang tidak benar.

2.2.11. Cara-cara mencegah Wajib Pajak melakukan Pengelakan Pajak

Dengan melihat beberapa faktor yang mempengaruhi ketidak patuhan Wajib Pajak dalam membayar pajak seperti tersebut diatas, maka kecendrungan untuk melakukan Pengelakkan Pajak (*Tax Evasion*) dapat diantisipasi dengan melakukan hal-hal sebagai berikut:⁵⁵

1. Pemeriksaan Pajak (*Tax Audit*), yaitu pemeriksaan pajak yang dilakukan secara profesional dengan berpegang teguh pada undang-undang perpajakan yang mempunyai pengaruh untuk menghalang-halangi (*deterrence effect*) Wajib Pajak untuk melakukan *Tax Evasion*, baik Wajib Pajak yang sedang diperiksa itu sendiri maupun Wajib Pajak lainnya, sehingga mereka akan berusaha untuk patuh.
2. Sistem Informasi, maksudnya walaupun masa berlaku undang-undang perpajakan telah secara jelas dicantumkan dalam undang-undang itu sendiri dan bahwa ada *adagium* yang menyatakan bahwa setiap orang sudah dianggap mengetahui undang-undang, namun sosialisasinya undang-undang dan peraturan pelaksanaannya masih tetap diperlukan.
3. Administrasi Pajak, yang merupakan prosedur yang meliputi antara lain tahap-tahap pendaftaran Wajib Pajak, penetapan dan penagihan.
4. Kemungkinan ketahuan dan adanya penegakan hukum (*Probability of detection and level penalties*)

Hal ini pada hakekatnya terkait dengan penegakan hukum pajak atau *tax law enforcement*. Makin banyak pengungkapan kepada publik tentang *Tax Evasion* dan tindak lanjutnya berupa pemberian hukuman kepada pelakunya, maka makin banyak

⁵⁵ Safri Nurmantu, *Op it.*, hal. 153.

efeknya kepada Wajib Pajak atau calon Wajib Pajak. efeknya akan mengurangi niat Wajib Pajak untuk melakukan *Tax Evasion*.

5. Diturunkannya tarif pajak, rasa keadilan yang dipenuhi dan pemanfaatan dana pajak oleh pemerintah ke arah yang lebih produktif dan efisien, dapat mencegah terjadinya *Tax Evasion*.⁵⁶

2.2.12. Pengampunan Pajak (*Tax Amnesty*)

Pengampunan pajak adalah program yang dibuat oleh pemerintah dalam rangka memaafkan atau mengampuni seluruh atau sebagian sanksi denda dan berbagai hukuman yang terutang oleh para Wajib Pajak yang melakukan kecurangan.⁵⁷ Jadi melalui kebijakan ini, pemerintah akan memberikan penghapusan denda dan sanksi bunga jika Wajib Pajak mau terbuka dan mengungkapkan kewajiban perpajakannya dengan benar. Pengampunan pajak telah diimplementasikan di banyak negara di dunia. Negara-negara tersebut memiliki motivasi yang berbeda dalam penerapan pengampunan pajak. Ada yang bertujuan untuk mengatasi kegagalan aparat pajak dalam menegakkan hukum pajak, namun ada juga yang didorong oleh kepentingan untuk mengumpulkan penerimaan pajak.

Indonesia adalah salah satu negara yang pernah melaksanakan kebijakan pengampunan pajak di masa lalu, yaitu pada tahun 1964 dan 1984. pengampunan pajak dimasa lalu diterapkan dengan cara membayar sejumlah uang tebusan bagi pihak yang tidak atau belum pernah melakukan kewajiban perpajakannya sama sekali melalui pelaporan kekayaan yang sebenarnya tanpa harus membayar sanksi administrasi dan mendapatkan pengampunan pidana. Uang tebusan tersebut dihitung dari persentase tertentu dikalikan dengan kekayaan netto. Akan tetapi penerapan *Tax Amnesty* ini pada tahun 1984, tidak berhasil. adapun kelemahan dan kelebihan dari Pengampunan pajak ini adalah:

⁵⁶ *Ibid.*, hal. 154.

⁵⁷ James Adreoni, *the desirability of a permanent Tax Amnesty*, *journal of public economics* 45, University of Wisconsin–Madison, USA, diunduh dari <<http://www.cgt.uni-regensburg.de>>, pada tanggal 16 Maret 2009, hlm 143.

Kelebihan Tax Amnesty:

1. Dari sisi Wajib Pajak

Dapat lebih memberikan kepastian bagi Wajib Pajak, untuk memulai kewajiban pajak secara benar dari awal lagi dan pembukuan perusahaan dapat diperbaiki.

2. Dari sisi Pemerintah:

Merupakan salah satu sumber penerimaan negara dan dalam jangka panjang dapat meningkatkan *Tax Revenue*.⁵⁸

Kelemahan Tax Amnesty:

1. Jika sering dikeluarkan, maka akan mendorong Wajib Pajak untuk mengulangi kesalahannya (dengan sengaja).

Dirasakan tidak adil bagi mereka yang membayar pajak secara benar.

2. Pengampunan pajak merupakan suatu kebijakan yang menarik bagi Wajib Pajak dan dapat memberikan penerimaan yang tidak sedikit bagi pemerintah karena dapat meningkatkan keterbukaan Wajib Pajak terhadap kewajiban perpajakannya.⁵⁹ Oleh karena itu kebijakan ini pernah diupayakan kembali oleh Ditjen Pajak untuk diterapkan.**2.3. Tinjauan Umum Mengenai *Sunset Policy*****2.3.1. Latar Belakang *Sunset Policy***

Pada tahun 2004 Direktorat Jenderal Pajak Republik Indonesia mengeluarkan Cetak Biru (*Blue Print*) kebijakan Direktorat Jenderal Pajak tahun 2001 sampai dengan 2010.⁶⁰ Cetak Biru tersebut ditetapkan melalui Keputusan Direktorat Jenderal Pajak⁶¹ dimana didalam Cetak Biru tersebut terdapat program pengampunan dan pidananya yang diagendakan pada tahun 2006.

⁵⁸ *Tax Revenue* menurut terminologi hukum adalah Penerimaan Negara dari sektor pajak. I.P.M Ranuhandoko, *Op Cit.*, hal. 486.

⁵⁹ John hutagaol, *OpCit.*, hal. 33.

⁶⁰ Redaksi, *Menakar Implementasi Cetak Biru Ditjen Pajak*, Indonesian Tax Review, (Jakarta: Vol VI/edisi 23/2007), hal 2-11.

⁶¹ Departemen Keuangan, *Keputusan Direktorat Jenderal Pajak Nomor: KEP-178/PJ/2004 tentang Cetak Biru (Blue Print) Kebijakan Direktorat Jenderal Pajak Tahun 2001 sampai dengan Tahun 2010*, (jakarta: 22 Desember 2004).

Terdapat juga pencapaian-pencapaian yang dilakukan oleh Ditjen Pajak sesuai dengan target waktu tiap program dalam Cetak Biru Ditjen Pajak tersebut. Akan tetapi ada pula program yang tidak dapat dilaksanakan tepat pada waktunya, salah satunya adalah pengampunan pajak. Sehingga sampai dengan tahun 2007 wacana pengampunan pajak itu masih berbentuk *draft* Rancangan Undang-undang (RUU) pengampunan pajak yang kebijakannya belum terealisasi.⁶²

Sebagai suatu bentuk komitmen dari Ditjen Pajak atas program pengampunan pajak yang telah menjadi agenda, maka pada tahun 2008 diberlakukanlah kebijakan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi berupa bunga dan denda yang terintegrasi dalam paket Undang-undang Ketentuan Umum dan Tata cara Perpajakan Nomor 28 Tahun 2007 (selanjutnya disingkat dengan UU KUP), tepatnya pada Pasal 37A Pemberlakuan kebijakan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi ini seiring dengan dilaksanakannya reformasi perpajakan yang keempat yang disebut dengan *Sunset Policy*. Menurut I Gusti Nyoman Sanjaya, Kepala Seksi Direktorat KUP, Direktorat Jenderal Pajak, Pengertian *Sunset Policy* itu sendiri adalah:

“*Sunset Policy* merupakan fasilitas yang diberikan kepada Wajib Pajak, yaitu untuk Wajib Pajak Lama dan Wajib Pajak Baru berupa penghapusan sanksi Administrasi berupa denda dan bunga. bagi Wajib Pajak Lama yang telah mempunyai NPWP, apabila dia mau melaporkan SPT yang kurang bayar selama ini seharusnya dikenakan denda bunga sebesar 2 % (dua persen) atas kekurangan pembayaran pajak yang dibetulkannya tersebut. dan khusus untuk Orang Pribadi (Wajib Pajak Baru) yang mendaftarkan diri secara sukarela pada tahun 2008, dan dia mau menyampaikan kewajiban perpajakannya sebelum dia terdaftar apabila dia kurang bayar, harusnya dikenakan denda administrasi, dengan adanya *Sunset Policy* denda-denda tersebut dihapuskan, akan tetapi hutang pokoknya tetap.”⁶³

Dengan ditetapkannya ketentuan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi, maka pertanyaan beberapa kalangan yang selama ini menanti Rancangan Undang-undang Pengampunan Pajak untuk disahkan terjawab

⁶² Ria Eva Lusiana, *Op Cit.*, hal. 8.

⁶³ Hasil Wawancara dengan I Gusti Nyoman Sanjaya, Kepala Seksi Direktorat KUP, Direktorat Jenderal Pajak, Selasa, 2 Juni 2009, Pukul 13:00-13:40 WIB.

sudah.⁶⁴ Akan tetapi fasilitas ini berlaku hanya 1 tahun saja yaitu mulai dari tanggal 1 Januari 2008 hingga akhir tahun 2008. Karena melihat animo masyarakat, yang begitu antusias untuk mendaftarkan diri sebagai Wajib Pajak, maka akhirnya DJP memutuskan untuk memperpanjang masa *Sunset Policy*. Hal ini dapat dilihat pada bulan Februari jumlah Wajib Pajak yang mendaftar adalah hingga 500 ribu Wajib Pajak per-hari. perpanjangan masa *Sunset Policy* ini, sempat mendapat reaksi keras dari DPR pada saat itu. Menurut I Gusti Nyoman Sanjaya, Kepala Seksi Direktorat KUP, Direktorat Jenderal Pajak:

“Keputusan DJP untuk memperpanjang masa *Sunset Policy* adalah sangat tepat karena masih banyak Wajib Pajak yang ingin memanfaatkan fasilitas tersebut. apabila dilihat dari segi hukumnya, memang dari UU KUP jangka waktunya adalah 1 (satu) tahun yaitu hingga Desember 2008. DJP melihat ini sebagai peluang untuk bisa meningkatkan pendapatan negara, kalau tidak diberikan perpanjangan, ini bisa menjadi bumerang juga buat kita (pemerintah). karena itu adalah undang-undang, dan kita tidak bisa mengaturnya di Peraturan Pemerintah, maka diajukanlah usulan perpanjangan ini melalui Perpu (Peraturan Pengganti Undang-undang). akhirnya DPR menyetujui juga perpanjangan *Sunset Policy* ini.”⁶⁵

Hal tersebut juga dipertegas oleh Roesdijono, Wakil Ketua Lembaga Bantuan Hukum Pajak Indonesia:

“Karena masa *Sunset Policy* sudah ditentukan dalam pasal undang-undang, maka untuk merubah pasal itu harus dilakukan dengan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-undang (Perpu). Jadi, karena sudah sesuai dengan tatanan hukum sendiri, saya rasa sepanjang masih diperpanjang dengan Perpu, tidak ada masalah”⁶⁶

2.3.2. Aturan Pelaksanaan *Sunset Policy*

Pelaksanaan *Sunset Policy* diatur dalam ketentuan Pasal 37A Undang-undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum Tata Cara Perpajakan (UU KUP), selanjutnya diatur juga dalam Peraturan Pemerintah Nomor 80 Tahun 2007. Untuk melaksanakan Ketentuan dalam Pasal 37A UU KUP tersebut, pada tanggal 6 Februari 2008 dikeluarkanlah Peraturan Menteri

⁶⁴ Redaksi, *Menakar Implementasi Cetak Biru Ditjen Pajak*, Indonesian Tax Review, (Jakarta: Vol VI/edisi 23/2007), hal 2-11.

⁶⁵ Hasil Wawancara dengan I Gusti Nyoman Sanjaya, *Op Cit.*,

⁶⁶ Hasil Wawancara dengan Drs. Roesdijono, Wakil Ketua Lembaga Bantuan Hukum Pajak Indonesia, Sekaligus Ketua Re & Re Roesdijono, Eddy & Rekan, Konsultan Pajak, Kuasa Hukum, advokat Jum'at, 5 Juni 2009, Pukul 09:00-10:00 WIB.

Keuangan Nomor 66/PMK.03/2008, tentang Tata Cara Penyampaian atau Pembetulan Surat Pemberitahuan dan Persyaratan Wajib Pajak yang dapat diberikan Penghapusan Sanksi Administrasi dalam Rangka Penerapan Pasal 37A Undang-undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-undang Nomor 28 Tahun 2007 (selanjutnya disingkat PMK No.66/PMK.03/2008) sebagai pengganti dari Peraturan Menteri Keuangan Nomor 18/PMK.03/2008 Tentang Penghapusan Sanksi Administrasi atas Keterlambatan Pelunasan Kekurangan Pembayaran Pajak sehubungan dengan Penyampaian Surat Pemberitahuan Tahunan untuk Tahun Pajak 2007 dan sebelumnya serta Pembetulan Surat Pemberitahuan Tahunan untuk Tahun Pajak sebelum Tahun Pajak 2007 (selanjutnya disingkat PMK No. 18/PMK.03/2008).

Pada tanggal 19 Juni 2008, Pemerintah menerbitkan Peraturan Direktur Jenderal Pajak No. 27/PJ/2008, Tentang Tata Cara Penyampaian, Pengadministrasian serta Penghapusan Sanksi Administrasi sehubungan dengan Penyampaian Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan Wajib Pajak Orang Pribadi atau Wajib Pajak Badan untuk Tahun Pajak 2007 (Per. DJP No. 27/PJ/2008) kemudian peraturan tersebut diubah dengan Peraturan Direktur Jenderal Pajak No. 30/PJ/2008, tanggal 27 Juni 2008, tentang Perubahan atas Per. DJP No. 27/PJ/2008 (selanjutnya disingkat dengan Per. DJP No. 27/PJ/2008 jo Per. DJP No. 30/PJ/2008).

Sedangkan aturan internal mengenai pelaksanaan *Sunset Policy* ini diatur dalam Surat Edaran Nomor SE-33/PJ/2008, pada tanggal 27 Juni 2008 Tentang Tata Cara pemberian NPWP, Penerimaan dan Pengolahan SPT Tahunan PPh, Penghapusan sanksi Administrasi, penghentian Pemeriksaan dan Pengadministrasian laporan terkait dengan penerapan Pasal 37A undang-undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (selanjutnya disingkat SE-33/PJ/2008) serta dilengkapi dengan Surat Edaran Nomor SE-34/PJ/2008, pada tanggal 31 Juli 2008, Tentang Penegasan Pasal 37A Undang-undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan beserta Ketentuan Pelaksanaanya (selanjutnya disingkat SE-34/PJ/2008).

Selanjutnya pada tanggal 2 Februari 2009, dikeluarkanlah Peraturan Menteri Keuangan Nomor 12/PMK.03/2009, tentang Perubahan atas Peraturan Menteri Keuangan Nomor 66/PMK.03/2008 Tentang Tata Cara Penyampaian atau Pembetulan Surat Pemberitahuan dan Persyaratan Wajib Pajak yang dapat diberikan Penghapusan Sanksi Administrasi dalam Rangka Penerapan Pasal 37A Undang-undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-undang Nomor 28 Tahun 2007 (selanjutnya disingkat PMK No.12/PMK.03/2009).

2.3.3. *Sunset Policy* merupakan *Tax Amnesty* dalam bentuk Terbatas

Sunset Policy sebenarnya merupakan *tax amnesty* dengan tingkat yang paling rendah. *Sunset Policy* hanya memberikan penghapusan atau pengurangan sanksi administrasi. Sedangkan pokok utang pajaknya tetap harus dilunasi. Pidana fiskal juga otomatis gugur jika Wajib Pajak melunasi pokok utang pajak yang belum dilaporkan atau belum dibayarkan untuk tahun-tahun pajak yang mendapat fasilitas *Sunset Policy*⁶⁷

Dalam *Sunset Policy* tarif Pajak Penghasilan yang dikenakan mengikuti ketentuan yang berlaku umum. Ini berbeda dengan *tax amnesty* yang umumnya menggunakan tarif khusus yang biasanya lebih rendah dibanding tarif menurut ketentuan umum misalnya 10% (sepuluh persen).⁶⁸ menurut saya *Sunset Policy* itu merupakan *Soft Tax Amnesty* atau *Tax Amnesty* dalam bentuk terbatas,⁶⁹ dalam *Sunset Policy* akan diberikan fasilitas penghapusan sanksi administrasi dan ada jaminan tidak diperiksa apabila Wajib Pajak mau membetulkan SPT tahun-tahun sebelum tahun pajak 2007, dan kepada Wajib Pajak baru yang mau mendaftarkan diri untuk mendapatkan NPWP. Artinya dengan *Sunset Policy* yang dihapuskan itu adalah sanksi pajaknya saja, tetapi hutang pokok pajaknya tetap harus dibayar. Bahkan ketentuannya orang atau Wajib Pajak bisa ikut

⁶⁷ Widi Pramono, *Antara Tax Amnesty dan Sunset Policy*, Majalah Berita Pajak No. 1613, Vol. XL, Tanggal 15 september 2006. hal.29.

⁶⁸ *Ibid*

⁶⁹ Hasil Wawancara dengan Eddy Mangkuprawira, SH, Akademisi sekaligus Ketua Lembaga Bantuan Hukum Indonesia, Rabu, 17 Juni 2009, Pukul 09:00-10:00 WIB.

Sunset Policy kalau pembetulannya itu menghasilkan kurang bayar. apabila pembetulannya itu tidak menghasilkan kurang bayar atau nihil, maka itu dianggap tidak ikut *Sunset Policy*. Maka dalam prakteknya banyak Wajib Pajak yang sengaja melaporkan SPT kurang bayar agar mereka dapat ikut *Sunset Policy*. Tapi Pengampunan Pajak merupakan kebijakan pemerintah dari sektor perpajakan dimana Wajib Pajak mendapat penghapusan atas pajak yang terhutang. Tapi diganti dengan Wajib Pajak tersebut harus membayar dengan sejumlah uang tebusan tertentu misalnya sekian persen dari pokok pajak terhutangnya. Sebenarnya tujuannya sama saja yaitu untuk menciptakan kepatuhan sukarela.⁷⁰

Sunset Policy juga tidak memberikan pembebasan terhadap tindak pidana umum yang dilakukan Wajib Pajak. untuk lebih mudah, berikut penulis lampirkan tabel mengenai perbedaan dan persamaan *Sunset Policy* dengan *Tax Amnesty* sebagai berikut:

Tabel 2.2. Perbedaan dan Persamaan *Tax Amnesty* dengan *Sunset Policy*

Uraian	<i>Tax Amnesty</i> (umumnya)	<i>Sunset Policy</i>
- Penghapusan sanksi Administrasi	✓	✓
- Pemberian batas waktu tertentu	✓	✓
- Pembebasan dari tuntutan pidana fiskal	✓	✓
- Tarif Pajak khusus	✓	X
- Pembebasan dari tuntutan pidana umum	✓	X

Sumber: *Majalah Berita Pajak*, Vol. XL No. 1613, tanggal 15 Juni 2008.

2.4. Gambaran Umum KPP Pratama Jakarta Pademangan

2.4.1. Kedudukan

Kantor Pelayanan Pajak Pratama Jakarta Pademangan sebelumnya bernama Kantor Pelayanan Pajak Jakarta Pademangan. Perubahan nama ini didasarkan atas Keputusan Direktorat Jenderal Pajak Nomor KEP-86/PJ/2007.

⁷⁰ Hasil Wawancara dengan Dr. Ning Rahayu, Msi, Akademisi sekaligus *Tax Director* Kantor Konsultan Pajak Drs. Santoso Harsokusumo (Horwath), Selasa, 16 Juni 2009, Pukul 19:30-20:30 WIB.

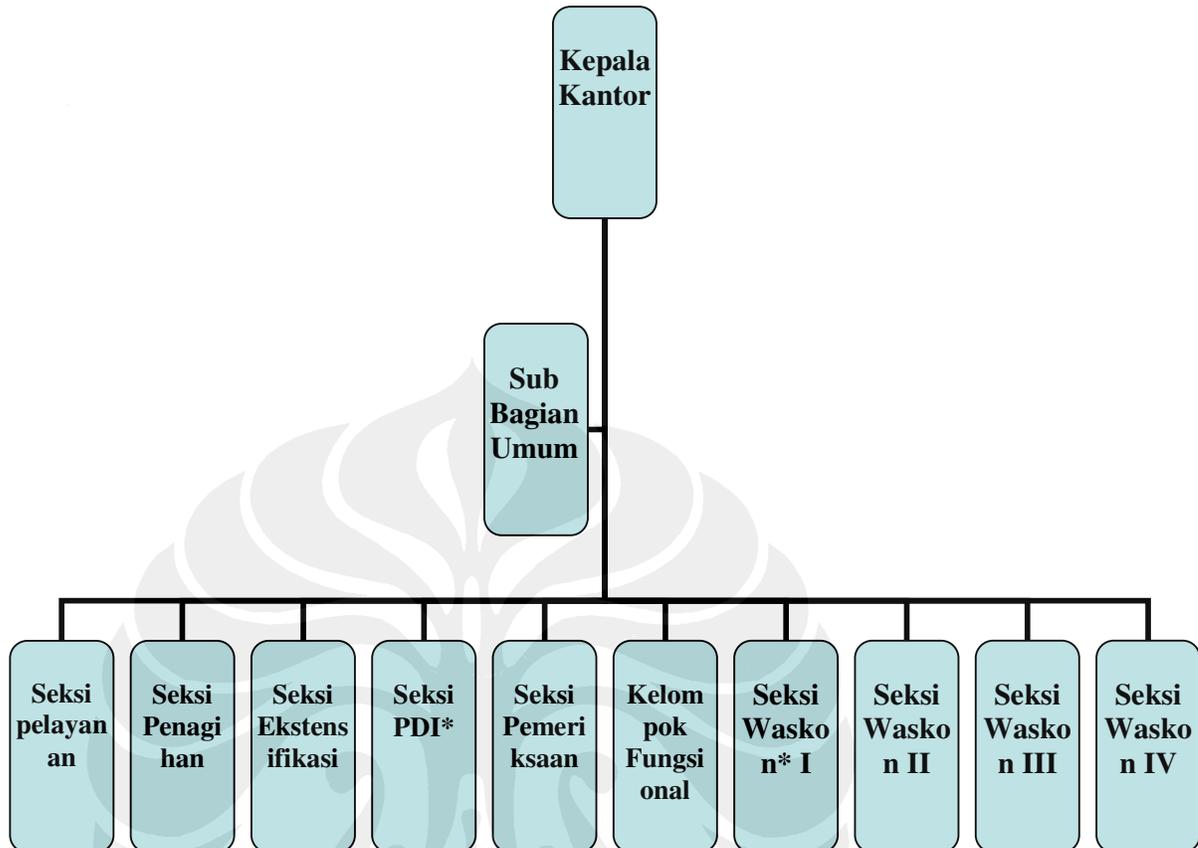
yang wilayah kerjanya meliputi kelurahan Pademangan Barat, Pademangan Timur, Ancol Barat dan Ancol Timur yang merupakan pemekaran atau pemecahan dari KPP Jakarta Penjaringan yang secara teknis administratif mulai aktif sejak awal Januari 2002 dengan nama KPP Pratama Jakarta Pademangan sekarang beroperasi sejak tanggal 3 Juli 2007. yang beralamat di Jalan Cempaka Nomor 2, Koja, Jakarta Utara yang semula berlokasi di Gedung Datascrip Lantai 1, 10 dan 11 Kawasan Niaga Selatan, Bandar Kemayoran Jakarta Pusat.

2.4.2. Tugas Pokok dan Fungsi

Kantor Pelayanan Pajak Pratama Jakarta Pademangan mempunyai tugas pokok yaitu melaksanakan pelayanan, penyuluhan dan pengawasan kepada Wajib Pajak di bidang Pajak Penghasilan (PPh), Pajak Pertambahan Nilai (PPN), Pajak Penjualan atas Barang Mewah, Pajak Bumi dan Bangunan (PBB), dan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (BPHTB) serta pajak tidak langsung lainnya dalam wilayah kewenangannya berdasarkan Peraturan perundang-undangan yang berlaku. Dalam melaksanakan tugasnya Kantor Pelayanan Pajak Pratama Jakarta Pademangan memiliki fungsi sebagai berikut:

1. Pengumpulan, pencarian dan pengolahan data, pengamatan potensi perpajakan, penyajian informasi perpajakan, pendataan objek dan subjek pajak, serta penilaian objek Pajak Bumi dan Bangunan;
2. Penetapan dan penerbitan produk hukum perpajakan;
3. Pengadministrasian dokumen dan berkas perpajakan, penerimaan dan pengolahan Surat Pemberitahuan, serta penerimaan surat lainnya;
4. Penyuluhan perpajakan;
5. Pelaksanaan registrasi Wajib Pajak;
6. Pelaksanaan Ekstensifikasi;
7. Penatausahaan piutang pajak dan pelaksanaan penagihan pajak;
8. Pelaksanaan pemeriksaan pajak;
9. Pengawasan kepatuhan kewajiban perpajakan Wajib Pajak;
10. Pelaksanaan konsultasi perpajakan;
11. Pelaksanaan Intensifikasi;
12. Pelaksanaan administrasi KPP Pratama.

2.4.3. Struktur Organisasi



*PDI : Pusat Data dan Informasi

*Waskon: Pengawasan dan Konsultasi

Sumber: KPP Pratama Jakarta Pademangan

Gambar 2.3. Struktur Organisasi KPP Pratama Pademangan

Kantor Pelayanan Pajak Pratama Jakarta Pademangan di lingkungan Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Jakarta Utara terdiri dari:

1. Kepala Kantor;
Kepala KPP mempunyai tugas mengkoordinasikan pelaksanaan penyuluhan, pelayanan dan pengawasan Wajib Pajak di bidang PPh, PPN, PPnBM, PBB dan BPHTB sesuai peraturan perundang-undangan yang berlaku.
2. Sub Bagian Umum;
Membantu dan menunjang kelancaran tugas Kepala Kantor dalam mengkoordinasikan fungsi dan tugas pelayanan kesekretariatan

terutama dalam hal pengaturan kegiatan tata usaha kepegawaian, keuangan, rumah tangga serta perlengkapan.

3. Seksi Pengolahan Data dan Informasi;
Menkoordinasikan pengumpulan, pengolahan data, penyajian informasi perpajakan, pelayanan dukungan teknis komputer, pemantauan aplikasi *e-SPT* dan *e-filling*, dan penyiapan laporan kinerja.
4. Seksi Pelayanan;
Mempunyai tugas membantu Kepala kantor dalam mengkoordinasikan penetapan dan penerbitan hukum perpajakan, pengadministrasian dokumen dan berkas perpajakan, penerimaan dan pengolahan surat lainnya.
5. Seksi Pemeriksaan;
Mengkoordinasikan pelaksanaan penagihan aktif, piutang pajak, penundaan dan angsuran tunggakan pajak, dan usulan penghapusan piutang pajak sesuai dengan ketentuan yang berlaku.
6. Seksi Penagihan;
Mengkoordinasikan pelaksanaan penagihan aktif, piutang pajak, penundaan dan angsuran tunggakan pajak, dan usulan penghapusan piutang pajak sesuai ketentuan yang berlaku.
7. Seksi Ekstensifikasi Perpajakan;
8. Seksi Pengawasan dan Konsultasi (Waskon)
Mengkoordinasikan pengawasan kepatuhan kewajiban perpajakan Wajib Pajak, melakukan bimbingan atau himbauan kepada Wajib Pajak dan konsultasi teknis perpajakan di KPP Pratama Jakarta Pademangan.
Dibawah Waskon ini terdapat jabatan *Account Representative* (AR) sebagai staf pendukung pelayanan. Adapun tugas AR adalah sebagai berikut:
 - a. Melakukan pengawasan kepatuhan perpajakan Wajib Pajak;
 - b. Memberikan bimbingan atau himbauan kepada Wajib Pajak dalam konsultasi teknis perpajakan;

- c. Penyusunan profil Wajib Pajak;
 - d. Rekonsiliasi Profil Wajib Pajak;
 - e. Melakukan evaluasi hasil banding berdasarkan ketentuan yang berlaku;
 - f. Memberikan informasi perpajakan.
9. Kelompok Jabatan Fungsional
- Kelompok fungsional terdiri dari pejabat fungsional pemeriksa dan fungsional penilai.

2.4.4. Lingkungan Strategis yang Berpengaruh

Wilayah Kantor Pelayanan Pajak Pratama Jakarta Pademangan mempunyai peranan yang sangat strategis yang berada dalam wilayah administratif pemerintahan Kotamadya Jakarta Utara dan Kota Administratif Kepulauan Seribu yang meliputi:

1. Kecamatan Pademangan, dengan luas wilayah 11,92 km²;
2. Kecamatan Kepulauan Seribu Utara, dengan luas wilayah 7,9 km²;
3. Kecamatan Kepulauan Seribu Selatan, dengan luas wilayah 23,73km².

Berdasarkan letak geografis, potensi serta kondisi wilayahnya, maka struktur perekonomian bertumpu pada sektor perdagangan umum, jasa, industri dan pergudangan. Disamping itu dengan semakin tumbuh dan berkembangnya beberapa kawasan niaga/sentra bisnis yang dibangun oleh pengembang, terlihat semakin nyata arah perkembangan sentra perdagangan yang akan mempengaruhi penambahan jumlah Wajib Pajak maupun penerimaan pajak.

2.5. Peranan *Sunset Policy* dalam Rangka Peningkatan Jumlah Wajib Pajak Orang Pribadi (Studi pada Kantor Pelayanan Pajak Pratama Jakarta Pademangan)

2.5.1. Fasilitas *Sunset Policy* bagi Wajib Pajak Orang Pribadi

Sunset Policy merupakan fasilitas penghapusan sanksi Pajak Penghasilan (PPh) Orang Pribadi atau Badan berupa bunga atas kekurangan pembayaran pajak yang dapat dinikmati oleh masyarakat baik yang belum memiliki NPWP maupun yang telah memiliki NPWP pada tanggal 1 Januari 2008. fasilitas *Sunset*

Policy ini dapat dinikmati oleh Wajib Pajak Orang Pribadi Lama dan Wajib Pajak Orang Pribadi.⁷¹

1. Wajib Pajak Lama

Yaitu Wajib Pajak Orang Pribadi yang telah memiliki NPWP pada tanggal 1 Januari 2008, dapat menikmati fasilitas *Sunset Policy* apabila:

- a. Belum diterbitkan Surat Ketetapan Pajak (SKP);
- b. Belum dilakukan pemeriksaan atau dalam hal sedang dilakukan pemeriksaan, pemeriksa pajak belum menyampaikan Surat Pemberitahuan Hasil Pemeriksaan (SPHP);
- c. Tidak sedang dilakukan pemeriksaan bukti permulaan, penyidikan, penuntutan, atau pemeriksaan pengadilan atas Tindak Pidana di bidang Perpajakan.
- d. Telah dilakukan pemeriksaan bukti permulaan, tetapi pemeriksaan bukti permulaan tersebut tidak dilanjutkan dengan tindakan penyidikan karena tidak ditemukan adanya bukti permulaan tentang Tindak Pidana di bidang Perpajakan;
- e. Membetulkan SPT Tahunan PPh tahun Pajak 2006 dan/atau tahun-tahun sebelumnya dalam tahun 2008 dengan tambahan pembayaran pajak; dan
Misalnya, Orang Pribadi yang menjadi Wajib Pajak Lama menyampaikan:
 - i. SPT Tahunan PPh Wajib Pajak Orang Pribadi Tahun Pajak 2006 pada tanggal 7 Maret 2007 dengan jumlah Pajak yang kurang bayar sebesar Rp. 100.000.000,- (seratus juta rupiah);
 - ii. Membetulkan SPT tahunan PPh Wajib Pajak Orang Pribadi Tahun Pajak 2006 pada tanggal 5 Maret 2008 dengan jumlah pajak yang kurang bayar sebesar Rp. 300.000.000,- (tiga ratus juta rupiah);

⁷¹ Departemen Keuangan Republik Indonesia Direktorat Jenderal Pajak, *Siaran Pers Sunset Policy (Penghapusan Sanksi Pajak)*, <[http://www. Depkeu.go.id-sunset -policy-siaran pers 01-07-2008.pdf](http://www.Depkeu.go.id-sunset-policy-siaran-pers-01-07-2008.pdf)>, di unduh tanggal 15 Januari 2009.

- iii. Membetulan lagi SPT Tahunan PPh Wajib Pajak Orang Pribadi Tahun Pajak 2006 pada tanggal 5 Agustus 2008 dengan jumlah pajak yang kurang bayar sebesar Rp. 300.000.000,- (tiga ratus juta rupiah)

Berdasarkan ketentuan *Sunset Policy*:

- i. Pembetulan SPT Tahunan PPh yang disampaikan pada tanggal 5 Maret 2008 mendapatkan fasilitas *Sunset Policy*.
 - ii. Pembetulan SPT Tahunan PPh yang disampaikan pada tanggal 5 Agustus 2008 (pembetulan yang pertama kali setelah tanggal 30 Juni 2008) juga mendapatkan fasilitas *Sunset Policy*.
- f. Melunasi seluruh pajak yang kurang dibayar sebelum SPT Tahunan PPh-nya disampaikan.

2. Wajib Pajak Baru

Yaitu Orang Pribadi yang belum memiliki NPWP pada tanggal 1 Januari 2008 dapat menikmati fasilitas *Sunset Policy* apabila:

- a. Secara sukarela mendaftarkan diri untuk memperoleh NPWP dalam tahun 2008;
- b. Tidak sedang dilakukan pemeriksaan bukti permulaan, penyidikan, penuntutan, atau pemeriksaan pengadilan atas Tindak Pidana di bidang Perpajakan.
- c. Mengisi SPT Tahunan Orang Pribadi untuk Tahun Pajak 2007 dan tahun-tahun sebelumnya terhitung sejak memenuhi persyaratan subjektif dan objektif paling lambat tanggal 31 Maret 2009; dan
- d. Menurut pendapat penulis maksud telah memenuhi syarat subjektif dan objektif perpajakan yaitu karena dasar pengenaan *Sunset Policy* ini adalah Pajak Penghasilan oleh karena itu pengenaan pajaknya adalah langsung ke subjeknya atau langsung ke Wajib Pajak yang bersangkutan dan tidak boleh dialihkan kepada pihak lain dan telah memiliki penghasilan diatas Penghasilan Tidak Kena Pajak yang ditentukan oleh undang-undang adalah merupakan syarat objektifnya.

- e. Melunasi seluruh pajak yang kurang dibayar sebelum SPT Tahunan PPh-nya disampaikan⁷²

Mengenai fasilitas yang diperoleh Wajib Pajak Orang Pribadi melalui program *Sunset Policy* ini dapat penulis gambarkan dalam bentuk Tabel 2.3 berikut ini:

Tabel 2.4. Fasilitas yang diperoleh Wajib Pajak Orang Pribadi melalui Program *Sunset Policy*

Wajib Pajak Baru (Orang Pribadi yang belum memiliki NPWP pada tanggal 1 Januari 2008 dan melakukan pendaftaran)	Wajib Pajak Lama (Orang Pribadi yang telah memiliki NPWP dan melakukan Pembetulan SPT PPh)
Wajib Pajak Orang Pribadi yang secara sukarela mendaftarkan diri untuk memperoleh NPWP dalam Tahun 2008 hingga februari 2009 dan menyampaikan SPT Tahunan PPh sebelum tahun Pajak 2007.	Wajib Pajak Orang Pribadi yang dalam tahun 2008 hingga februari 2009 menyampaikan pembetulan SPT Tahunan PPh sebelum tahun Pajak 2007 yang mengakibatkan pajak yang masih harus dibayar menjadi lebih besar.



Diberikan Penghapusan sanksi administrasi atas pajak yang tidak atau kurang dibayar untuk Tahun Pajak sebelum diperolehnya NPWP dan tidak dilakukan pemeriksaan pajak, kecuali terdapat data atau keterangan yang menyatakan bahwa SPT yang disampaikan WP tidak benar atau menyatakan lebih bayar.

Sumber: Diolah oleh Penulis

2.5.2. Tujuan *Sunset Policy*

Adapun Tujuan dikeluarkannya kebijakan *Sunset Policy* ini dapat dilihat dari 2 (dua) sisi, yaitu dari sisi Pemerintah dan dari sisi Wajib Pajak:

⁷² *Ibid*

Tujuan *Sunset Policy* bagi Pemerintah, yaitu:

1. Penambahan jumlah Wajib Pajak dan penerimaan pajak sebagai tujuan utama fungsi Direktorat Jenderal Pajak yaitu Ekstensifikasi dan Intensifikasi Pajak;
2. Perluasan Basis Data, yang diperoleh dari SPT yang dilaporkan oleh Wajib Pajak;
3. Untuk meningkatkan *Tax Ratio*.

Tujuan *Sunset Policy* bagi Wajib Pajak, yaitu:

1. Pemberian fasilitas penghapusan sanksi administrasi dan denda administrasi terhadap jumlah pajak terutang yang belum disetorkan pada saat berakhirnya jatuh tempo setoran khususnya PPh Pasal 25;
2. Pemberian fasilitas tidak dilakukan pemeriksaan terhadap Wajib Pajak yang melaporkan SPT Tahunan dengan fasilitas *Sunset Policy*.⁷³

2.5.3. *Sunset Policy* bertujuan untuk Meningkatkan Penerimaan Negara dan Peningkatan Jumlah Wajib Pajak Khususnya Orang Pribadi

Program *Sunset Policy* atau penghapusan sanksi pajak berupa bunga dan denda telah menambah penerimaan pajak sebesar Rp 5,56 triliun, selama tahun 2008. ini semua berasal dari Wajib Pajak yang mengakui kesalahannya dalam melaporkan penerimaan kena pajaknya selama tahun 2007. menteri keuangan Sri Mulyani seperti dikutip oleh harian Kompas⁷⁴ mengungkapkan hal tersebut dalam rapat kerja dengan Komisi XI DPR di Jakarta pada Kamis tanggal 29 Januari 2009 kemarin. *Sunset Policy* mulai berlaku pada tanggal 1 Januari 2008 hingga tanggal 31 Desember 2008, tetapi pemerintah menambah batas waktunya menjadi 28 Februari 2009. Fasilitas *Sunset Policy* ini hanya dapat dimanfaatkan jika Wajib Pajak melaporkan penerimaan yang belum disebutkan pada saat membayar pajak tahun 2007. oleh karenanya mereka harus mengoreksi Surat Pemberitahuan pajak (SPT) tahun 2007. laporan Wajib Pajak ini akan menambah penerimaan pajak.

⁷³ Hasil Wawancara dengan Yunan Arifin, Pemeriksa Pajak, Kantor Pelayanan Pajak Pratama Jakarta Pademangan, Senin, 22 Juni 2009, Pukul 09:00-10:00 WIB.

⁷⁴ Harian Umum KOMPAS, *Sunset Policy Hasilkan Rp 5,56 Triliun* (Jakarta: Jum'at, 30 Januari 2009) hal. 18.

Menurut Sri Mulyani, pada periode Januari hingga Desember 2008, jumlah SPT yang dikoreksi Wajib Pajak sebanyak 556.194 berkas. Jumlah pajak kurang bayarnya senilai Rp 5,56 triliun. Nilai penerimaan itu setara 15,2 persen terhadap surplus penerimaan pajak tahun 2008. *Surplus* penerimaan pajak terjadi karena realisasi penerimaan pajak yang dihimpun lebih tinggi dibanding target awalnya. Target penerimaan pajak dalam APBN perubahan 2008 mencapai Rp 534,53 triliun, tetapi realisasinya sebesar Rp 571,1 triliun sehingga ada *surplus* Rp 36,57 triliun. Dari 556.194 SPT yang dilaporkan, sebanyak 508.465 diantaranya masuk selama Desember 2008. artinya sebagian besar Wajib Pajak yang melaporkan SPT diakhir masa berlakunya *Sunset Policy*. Penyampaian koreksi SPT belum termasuk laporan SPT yang dimasukkan Wajib Pajak pada periode 1-28 Januari 2009. Pada periode tersebut ada tambahan SPT sebanyak 156.759 berkas, dengan nilai kekurangan pajak Rp 1,43 triliun.

Dengan demikian total SPT yang dilaporkan sejak *Sunset Policy* ini diberlakukan pada tanggal 1 Januari 2008 hingga 28 Januari 2009 mencapai 712.953 berkas, dengan nilai kekurangan pajak yang dilaporkan Rp 6,99 triliun. Pada 28 Februari 2009, Basis penagihan pajak meluas karena jumlah pemilik Nomor Pokok Wajib Pajak bertambah menjadi 5,5 juta NPWP. ini diharapkan bisa mendorong peningkatan penerimaan pajak secara permanen. Menurut Sri Mulyani Indrawati⁷⁵ penambahan jumlah Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP) itu merupakan salah satu hasil dari program *Sunset Policy* atau pembebasan sanksi administrasi berupa bunga atas pajak kurang bayar yang berakhir pada tanggal 28 Februari 2009. Hasil lain dari *Sunset Policy* adalah bertambahnya tingkat kepatuhan Wajib Pajak, yang ditunjukkan dengan masuknya perbaikan SPT pajak kurang bayar untuk tahun 2007 dan sebelumnya. Jumlah SPT yang disampaikan dalam rangka *Sunset Policy* mencapai 804.814 laporan dan 248.620 SPT diantaranya masuk dalam dua bulan terakhir. Ini menyebabkan tambahan penerimaan pajak riil senilai Rp 7,46 triliun, yang Rp 1,9 triliun diantaranya dihimpun selama Januari-Februari 2009.⁷⁶

⁷⁵ Harian Umum KOMPAS, *Basis Pajak Meluas*, (Jakarta: Rabu, 4 Maret 2009), hal. 17.

⁷⁶ Oke Zone, Andina Meryani, *DPR Setujui Perpu Sunset Policy jadi Undang-undang*, <<http://dpr-setujui-perppu-sunset-policy-jadi-uu.htm>>, diunduh tanggal 3 Maret 2009.

Hal yang sama juga diungkapkan oleh Ditjen Pajak Darmin Nasution, berdasarkan Siaran Pers Departemen Keuangan Direktorat Jenderal Pajak, tanggal 4 Maret 2009, mengenai Penerimaan Pajak bulan Januari 2009, Evaluasi Perpanjangan *Sunset Policy* dan Stimulus PPh Pasal 21.⁷⁷ yang diumumkan pada tanggal 4 Maret 2009, dan berdasarkan hasil wawancara majalah Berita Pajak dengan Dirjen Pajak tanggal 15 Maret 2009 sebagaimana yang penulis kutip sebagai berikut:⁷⁸ Mengenai Peranan *Sunset Policy*, Ditjen Pajak menegaskan kembali bahwa program *mini tax amnesty* yang ditawarkan pemerintah tersebut telah selesai dan tidak diperpanjang lagi. *Sunset Policy* yang tadinya berjalan dengan terseok-seok akhirnya mampu menunjukkan hasil yang signifikan. jumlahnya, hingga 31 Desember 2008, terdapat penambahan pendaftar NPWP baru sebanyak 3.545.076. kemudian pembetulan SPT Tahunan sebanyak 556.194 dengan penerimaan PPh sebesar 5,56 triliun.

Sedangkan pada periode 1 Januari hingga 28 Februari 2009, terjadi lagi penambahan jumlah NPWP baru sebanyak 2.090.052 atau sebanyak 60 % (enam puluh persen), penambahan pembetulan SPT Tahunan sebanyak 248.620 atau sebanyak 44,7 % (empat puluh empat koma tujuh persen). dengan nilai pembayaran PPh sebesar 1,9 triliun atau sebanyak 34,2 % (tiga puluh empat koma dua persen). Dengan demikian selama digelarnya program *Sunset Policy*, telah terjadi penambahan NPWP total sebanyak 5.635.128 NPWP. pembetulan SPT Tahunan sebanyak 804.814 SPT. dan nilai pembayaran PPhnya sebesar 7,64 triliun. Yang penulis muat dalam Tabel 2.5. mengenai Jumlah Penambahan NPWP, Penambahan SPT Tahunan dan Pembayaran PPh berikut ini:

⁷⁷ Departemen Keuangan Republik Indonesia Direktorat Jenderal Pajak, *Siaran Pers, Penerimaan Pajak Bulan Januari 2009, Evaluasi Perpanjangan Sunset Policy dan Stimulus PPh Pasal 21*, <[http://www. Depkeu.go.id-sunset-policy-siaran-pers-04-03-2009.pdf](http://www.Depkeu.go.id-sunset-policy-siaran-pers-04-03-2009.pdf)>, di unduh tanggal 15 Maret 2009.

⁷⁸ Majalah Berita Pajak, *Sunset Policy, Stimulus dan Penerimaan*, (Jakarta: 15 Maret 2009), hal. 8.

Tabel 2.5. Jumlah Penambahan NPWP, Penambahan SPT Tahunan dan Pembayaran PPh

No	Uraian	Hingga 31 Desember 2008	Januari-februari 2009	Total
1	Penambahan NPWP	3.545.076	2.090.052 (60%)	5.635.128
2	Penambahan SPT Tahunan	556.194	248.620 (44,7%)	804.814
3	Pembayaran PPh	Rp. 5,56 triliun	Rp. 1,9 triliun (34,2%)	Rp.7,46 triliun

Sumber : Siaran Pers, Penerimaan Pajak Bulan Januari 2009, Evaluasi Perpanjangan Sunset Policy dan Stimulus PPh Pasal 21.

Berdasarkan data yang penulis peroleh dari Direktorat Ekstensifikasi dan Penilaian Direktorat Jenderal Pajak Republik Indonesia, Jumlah Wajib Pajak khusus Orang Pribadi seluruh Indonesia sebelum adanya Program *Sunset Policy* yaitu pada tahun 2006 ada sebanyak 3.251.753 Wajib Pajak, Pada tahun 2007 ada peningkatan sebanyak 2.179.936 Wajib Pajak, dan pada tahun 2008 ada peningkatan sebanyak 3.375.977 Wajib Pajak. sedangkan pada periode 1 Januari hingga 28 februari 2009, penambahan jumlah Wajib Pajak Orang Pribadi meningkat sebanyak 2.062.830 Wajib Pajak, dengan total Wajib Pajak Orang Pribadi keseluruhan periode 1 Januari 2008 hingga 28 Februari 2009 menjadi 10.870.496 Wajib Pajak Orang Pribadi. Akan tetapi dari data-data tersebut tidak dapat diketahui apakah peningkatan jumlah Wajib Pajak khusus Orang Pribadi ini terjadi karena mengikuti Program *Sunset Policy* atau tidak. Mengingat data yang penulis peroleh hanyalah sebatas data Makro, yang penulis muat dalam tabel sebagai berikut:

Tabel 2.6. Data Makro Rekapitulasi Jumlah Wajib Pajak Orang Pribadi Terdaftar (Periode 2006 hingga tanggal 28 Februari 2009)

Tahun	Jumlah Wajib Pajak Orang Pribadi	Total Penambahan
2006	3.251.753	-
2007	5.431.689	2.179.936
2008	8.807.666	3.375.977
2009 (Sampai 28 februari 2009)	10.870.496	2.062.830

Sumber: Direktorat Ekstensifikasi dan Penilaian Direktorat Jenderal Pajak Republik Indonesia.

Berdasarkan Siaran Pers Departemen Keuangan Direktorat Jenderal Pajak tanggal 13 April 2009, mengenai Penerimaan Pajak sampai dengan bulan Maret 2009,⁷⁹ dimana disebutkan bahwa penerimaan PPh Pasal 25/29 Orang Pribadi periode Januari sampai dengan Maret 2009 mengalami pertumbuhan yang cukup besar yaitu sebesar 83,9% (delapan puluh tiga koma sembilan persen) dibandingkan realisasi penerimaan periode yang sama di tahun 2008. hal tersebut menunjukkan bahwa kebijakan *Sunset Policy* dan kegiatan ekstensifikasi yang dilakukan oleh Direktorat Jenderal Pajak telah membuahkan hasil yang baik.⁸⁰

Sementara itu di Kantor Pelayanan Pajak Pratama Jakarta Pademangan, jumlah peningkatan Wajib Pajak (SPT PPh Tahunan) khususnya Orang Pribadi sebelum *Sunset Policy* yaitu pada tahun 2007 ada sebanyak 19.253 SPT, dan pada tahun 2008 yaitu tahun mulai diberlakukannya Program *Sunset Policy* ada peningkatan sebanyak 7.951 SPT. Sedangkan pada periode 1 Januari hingga 28 Februari 2009, penambahan jumlah SPT PPh Tahunan bertambah menjadi

⁷⁹ Departemen Keuangan Republik Indonesia Direktorat Jenderal Pajak, *Siaran Pers, Penerimaan Pajak Sampai Dengan Bulan Maret 2009*, <<http://www.Depkeu.go.id-sunset-policy-siaran-pers-13-04-2009.pdf>>, di unduh tanggal 27 Mei 2009.

⁸⁰ *Ibid*

sebanyak 2.217 SPT, sehingga total keseluruhan SPT PPh Tahunan Wajib Pajak Orang Pribadi keseluruhan hingga 28 Februari 2009 menjadi 29.421 SPT. yang penulis muat dalam Tabel 2.7. dan Tabel 2.8. berikut ini:

Tabel 2.7. Perhitungan SPT PPh Tahunan khusus Wajib Pajak Orang Pribadi Kantor Pelayanan Pajak Pratama Jakarta Pademangan (Periode 2007 hingga Februari 2009)

Perhitungan SPT khusus Wajib Pajak Orang Pribadi Kantor Pelayanan Pajak Pratama Jakarta Pademangan		
Tahun	Jumlah SPT	Jumlah Penambahan
2007	19.253	-
2008	27.204	7.951
Februari 2009	29.421	2.217

Sumber: Sistem Informasi Direktorat Jenderal Pajak Kantor Pelayanan Pajak Pratama Jakarta Pademangan.

**Tabel 2.8. Jumlah SPT PPh Tahunan Orang Pribadi
(Periode Tahun 2007 sampai dengan Februari 2009)**

044 KPP Pratama Pademangan		Jan	Feb	Mar	Apr	Mei	Jun	Jul	Agu	Sep	Oct	Nov	Dec	Total Yang mengikuti <i>Sunset Policy</i> (1 Januari 2008 s/d 28 Februari 2009)	Year
		29.421	879	1.338											
27.204	217	203	264	246	187	138	179	208	241	651	1.575	3.853			2008
19.253															2007

Sumber: Sistem Data dan Informasi Direktorat Jenderal Pajak Kantor Pelayanan Pajak Pratama Jakarta Pademangan.

Dari data tersebut jumlah SPT PPh Wajib Pajak Orang Pribadi yang mengikuti Program *Sunset Policy* ada sebanyak 10.179 SPT, sedangkan dari segi penerimaan KPP Pratama Jakarta Pademangan, untuk tahun 2008 dari Wajib Pajak Orang Pribadi meningkat semula dari Rp.15.313.583.161,- menjadi Rp.32.126.412.567,- Hal ini berbeda dengan Penerimaan Wajib Pajak Badan yang semula Rp.56.670.237.112,- menurun menjadi Rp.36.627.275.597,- Sementara itu untuk penerimaan tahun 2009 menurut pihak KPP Pratama Jakarta Pademangan belum bisa dipublikasikan. karena audit penerimaan tersebut dilakukan di akhir tahun 2009 nanti, dan akan diumumkan di awal tahun 2010. data-data tersebut dapat dilihat dalam Tabel 2.9. mengenai Evaluasi Penerimaan Pajak KPP Pratama Jakarta Pademangan Tahun 2007 dan Tahun 2008 sebagai berikut:

Tabel 2.9. Evaluasi Penerimaan Pajak KPP Pratama Jakarta Pademangan Tahun 2007 dan Tahun 2008

Jenis Pajak	Penerimaan (Tahun Pajak)		
	2007	2008	2009
PPh Pasal 25/29 Orang Pribadi	15.313.583.161	32.126.412.567	Belum di publikasikan
PPh Pasal 25/29 Badan	56.670.237.112	36.627.275.597	Belum di publikasikan
Total	71.983.820.273	68.753.688.164	Belum di publikasikan

Sumber: Sistem Informasi Direktorat Jenderal Pajak Kantor Pelayanan Pajak Pratama Jakarta Pademangan.

Dengan melihat data tersebut diatas, penulis dapat berkesimpulan bahwa Program *Sunset Policy* ini telah membuahkan hasil dalam rangka meningkatkan jumlah Wajib Pajak khususnya Orang Pribadi dan Penerimaan Pajak di KPP Pratama Jakarta Pademangan. Sebagaimana dapat dilihat dari data Evaluasi Penerimaan Pajak KPP Pratama Jakarta Pademangan sampai dengan bulan Mei 2009, dimana rencana atau target Penerimaan dari PPh Pasal 25/29 Orang Pribadi

yang semula 11.395,84 realisasinya telah melampaui target yang ditentukan yaitu terdapat penambahan sebanyak 127,54% atau 3.138,87 (dalam jutaan rupiah). Sehingga jumlah realisasi Penerimaan Pajak pada KPP ini menjadi 14.534,71 (dalam jutaan rupiah).

Tabel 2.10. Evaluasi Penerimaan Pajak KPP Pratama Jakarta Pademangan sampai dengan Mei 2009

Sampai dengan Bulan Mei 2009					Rencana 2009 (dalam Jutaan Rupiah)	Persentase dicapai
Jenis Pajak	Rencana	Realisasi	Penambahan	Persentase		
PPh Pasal 25/29 Orang Pribadi	11.395,84	14.534,71	3.138,87	127,54%	28.186,56	51,57%
PPh Pasal 25/29 Badan	13.327,06	14.730,17	1.403,11	110,53%	25.502,27	57,76%

Sumber: Sistem Informasi Direktorat Jenderal Pajak Kantor Pelayanan Pajak Pratama Jakarta Pademangan.

2.5.4. Sunset Policy bertujuan untuk Perluasan Basis Data

Undang-undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan telah diubah terakhir dengan Undang-undang Nomor 28 Tahun 2007. Secara singkat Undang-undang itu disebut dengan UU KUP. Salah satu hal baru yang diatur dalam perubahan terakhir UU KUP adalah adanya Pasal 35A yang memberikan kewenangan kepada Direktorat Jenderal Pajak untuk mengumpulkan data dan informasi perpajakan dari setiap instansi pemerintah, lembaga, asosiasi dan pihak lain. Yang dimaksud dengan data dan informasi perpajakan adalah data dan informasi Orang Pribadi atau Badan yang dapat menggambarkan kegiatan atau usaha, peredaran usaha, penghasilan dan/atau kekayaan yang bersangkutan, termasuk informasi mengenai nasabah debitur, data transaksi keuangan dan lalu lintas devisa, kartu kredit, serta laporan keuangan dan/atau laporan kegiatan usaha yang disampaikan kepada instansi

lain di luar Direktorat Jenderal Pajak. Pemberian kewenangan kepada Direktorat Jenderal Pajak untuk mengumpulkan data dan informasi tersebut merupakan konsekuensi penerapan sistem *Self Assessment* dan dalam rangka pengawasan kepatuhan pelaksanaan kewajiban perpajakan. Dengan menggunakan kewenangan itu, Direktorat Jenderal Pajak akan memiliki *database* seluruh Wajib Pajak melalui pengembangan Sistem Informasi yang terintegrasi dengan Sistem Informasi Geografis (via satelit) sehingga dapat mengetahui dengan cepat dan tepat kondisi properti yang dimiliki oleh Wajib Pajak.⁸¹

Sejak diterapkannya sistem *Self Assessment* dalam sistem perpajakan Indonesia, peran positif Wajib Pajak dalam memenuhi seluruh kewajiban perpajakan (*Tax of Compliance*) mutlak diperlukan. Hal ini dikarenakan dengan adanya sistem *Self Assessment*, Wajib Pajak diberikan ruang gerak yang lebih luas untuk menghitung, menyetor dan melaporkan sendiri kewajiban perpajakannya. Sehingga, sistem *Self Assessment* memberikan peluang kepada Wajib Pajak untuk melaporkan kewajibannya dengan tidak benar. Konsekuensinya, DJP perlu melakukan pengawasan, pembinaan, dan penerapan sanksi perpajakan. Untuk melakukan fungsi pengawasan tersebut, DJP memerlukan bank data yang berkaitan dengan data perpajakan. Tanpa memiliki data atau informasi yang cukup, DJP akan sulit untuk mendeteksi ketidakbenaran pengisian SPT oleh Wajib Pajak yang tidak jujur sehingga penerimaan pajak tidak optimal.⁸²

“Sistem pemajakan di Indonesia adalah *Self Assessment*. sistem ini baru dapat terlaksana secara optimal apabila ada data-data yang lengkap. selama ini di Direktorat Jenderal Pajak sendiri data itu masih belum lengkap dan tersedia sehingga untuk melakukan penegakan dan penerapan *Self Assessment* ini sendiri pihak DJP masih kesulitan, oleh karena itu *Sunset Policy* ini dimunculkan. DJP mengharapkan data-data tersebut masuk, oleh karena itu *Sunset Policy* ini tidak terlepas dari ketentuan Pasal 35A UU KUP. Untuk mengumpulkan data-data tersebut pihak DJP meminta kerjasama kepada semua instansi untuk meminta data-data yang terkait perpajakan supaya sistem pembangunan data ini dapat terlaksana dengan baik”⁸³

⁸¹ Agus Kuncoro, “*Sunset Policy*”, <<http://sunset%20policy/55-sunset-policy-dan-tidurnyenyak.html>>, di unduh tanggal 15 Januari 2009.

⁸² Illiyina Perdanawati, *Op Cit.*, hal 133.

⁸³ Hasil Wawancara dengan I Gusti Nyoman Sanjaya, *Op Cit.*.

Dengan adanya kebijakan penghapusan sanksi bunga beserta aturan-aturan pelaksanaannya, diharapkan Wajib Pajak mau terbuka jujur untuk melaporkan semua penghasilannya yang selama ini belum dilaporkan dengan benar. Dalam rangka memperkuat fungsi pengawasannya, pemerintah dalam UU KUP No. 28 Tahun 2007 memberikan kewenangan kepada Direktorat Jenderal Pajak untuk menghimpun data perpajakan dan memberikan data kepada DJP, dimana ketentuan tersebut diatur dalam Pasal 35A UU KUP, yang berbunyi sebagai berikut:

- (1) Setiap instansi pemerintah, lembaga asosiasi, dan pihak lain wajib memberikan data dan informasi yang berkaitan dengan perpajakan kepada Direktorat Jenderal Pajak yang ketentuannya diatur dengan Peraturan Pemerintah dengan memperhatikan ketentuan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 35 ayat (2).
- (2) Dalam hal data dan informasi sebagaimana dimaksud pada ayat (1) tidak mencukupi, Direktorat Jenderal Pajak berwenang menghimpun data dan informasi untuk kepentingan penerimaan negara yang ketentuannya diatur dengan Peraturan Pemerintah dengan memperhatikan ketentuan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 35 ayat (2).

Penulis sempat menanyakan apakah hal ini bertentangan dengan kerahasiaan Bank? Pertanyaan itu dijawab oleh I Gusti Nyoman Sanjaya, Kepala Seksi Direktorat KUP, Direktorat Jenderal Pajak⁸⁴ yang mengatakan:

“Ada 2 (dua) Pasal yang mengatur mengenai informasi dan data ini. pertama Pasal 35 dan Pasal 35A UU KUP. dalam Pasal 35 UU KUP, itu merupakan tindakan aktif, yaitu DJP aktif Dalam melakukan pemeriksaan yaitu pemeriksaan, penagihan dan penuntutan. Hal ini dapat diminta melalui pihak lain salah satunya adalah kepada pihak Bank. Dalam hal meminta data kepada bank, ini adalah kewenangan dari Menteri Keuangan untuk meminta surat dari gubernur Bank Indonesia (BI), kalau gubernur BI menyetujui baru data tersebut dapat diperoleh. Berbeda dengan ketentuan Pasal 35 A UU KUP, dalam hal ini DJP bertindak pasif, yaitu semua data yang masuk kepada Bank, data-data yang diminta tersebut adalah data yang tidak termasuk ke dalam kategori rahasia Bank. Tapi apabila ada yang berkaitan dengan rahasia Bank maka akan dibuatkan MoU (*Memory of Understanding*) antara pemerintah dan pihak Bank Indonesia.”⁸⁵

⁸⁴ Hasil Wawancara dengan I Gusti Nyoman Sanjaya, *Ibid.*

Jadi kesimpulannya, melalui Program *Sunset Policy* keseluruhan data-dan informasi mengenai Wajib Pajak khususnya Wajib Pajak Orang Pribadi dapat diperoleh dengan akurat. sehingga pada saat masa *Sunset Policy* berakhir seperti sekarang ini pemerintah dapat melakukan penegakan Hukum di sektor perpajakan Indonesia, karena berdasarkan ketentuan Pasal 37A ayat (2) UU KUP, dimana untuk melakukan penegakan Hukum Pajak pemerintah harus memiliki data-data yang akurat sehingga dari data-data tersebut dapat ditentukan Wajib Pajak mana yang dapat dikategorikan sebagai prioritas penagihan pajak selanjutnya. Guna memperoleh data-data tersebut diperlukan juga kinerja yang lebih baik dari pemerintah dalam hal ini DJP. Oleh karena itu melalui Program *Sunset Policy* ini diharapkan kerjasama semua Wajib Pajak supaya mau jujur dan terbuka untuk melaporkan kekayaannya dengan sebenar-benarnya, karena data dan/atau informasi yang tercantum dalam SPT Tahunan PPh yang dilaporkan terkait dengan pemanfaatan *Sunset Policy* ini tidak dapat digunakan untuk menerbitkan surat ketetapan pajak atas jenis pajak lainnya.

2.5.5. *Sunset Policy* bertujuan untuk Meningkatkan *Tax Ratio*

Penerimaan pajak kuartal 1-2009 diprediksi tidak akan jauh berbeda dengan penerimaan pajak pada periode yang sama tahun sebelumnya. Sebab, melorotnya harga minyak dan gas (migas) yang memicu penurunan penerimaan pajak sektor migas dapat dikompensasi dengan program penghapusan sunset pajak (*Sunset Policy*). Program *Sunset Policy* membuat penerimaan pajak cukup besar. Sebaliknya, jika program *Sunset Policy* tidak ada, bisa saja penerimaan pajak hingga Maret 2009 lebih rendah (dibanding penerimaan pajak periode 31 Maret 2008).⁸⁶ Berdasarkan hasil kutipan wawancara Investor Daily dengan Ronny Bako pengamat pajak, Kamis tanggal 9 April 2009 yang mengatakan sebelumnya, Ditjen Pajak melaporkan realisasi penerimaan pajak kuartal 1-2008 mencapai Rp 127,96 triliun yang merupakan rekor baru kenaikan pajak dalam lima tahun terakhir. Realisasi total penerimaan pajak dari migas dan nonmigas pada kuartal 1-2008 naik 49.9% dibandingkan dengan periode yang sama tahun

⁸⁶ Investor Dailly Indonesia, *Penerimaan Negara* ditopang *Sunset Policy*, <www.Pajak.go.id>, di unduh tanggal 22 April 2009.

sebelumnya yang masih Rp 85,35 triliun. dalam kondisi ekonomi yang melambat, penurunan penerimaan pajak sulit dihindari pada tahun ini. Namun, terobosan pemerintah, termasuk program *Sunset Policy*, dinilai mampu mendongkrak penerimaan pajak di tengah kondisi yang sulit ini. apabila penerimaan Negara meningkat otomatis *Tax Ratio* juga ikut meningkat. Meskipun setelah adanya Program *Sunset Policy Tax Ratio* Indonesia meningkat menjadi 13,7%. (tiga belas koma tujuh persen) Tetapi hal ini masih rendah dibanding negara-negara lain.

Penulis berkesimpulan, bahwa *Tax Ratio* adalah perbandingan antara jumlah pajak yang terhimpun dalam suatu tahun dengan Produk Domestik Bruto (PDB). Penerimaan pajak Indonesia akan meningkat apabila ekonomi negara mengalami pertumbuhan, karena pertumbuhan ekonomi akan meningkatkan Produk Domestik Bruto, dan pada akhirnya juga akan meningkatkan nilai nominal pajak yang diperoleh pemerintah. Meskipun Pemerintah menyadari *Tax Ratio Indonesia* masih rendah dibandingkan negara lain, akan tetapi semuanya harus ada proses dan pembenahan dari pihak pemerintah itu sendiri. Dengan adanya Program *Sunset Policy* diharapkan dapat membantu meningkatnya jumlah *Tax Ratio* negara, dengan syarat kedepannya setiap Wajib Pajak dapat patuh menjalankan kewajiban perpajakannya, dan kinerja pemerintah dalam hal ini lebih ditingkatkan lagi.

2.5.5. Pelaksanaan *Sunset Policy* menurut Ketentuan Undang-undang dan Peraturan Menteri Keuangan

2.5.5.d. Pelaksanaan *Sunset Policy* dalam Pasal 37A UU KUP

Ketentuan yang mengatur mengenai pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi ini ditujukan bagi dua jenis Wajib Pajak. Dimana ayat pertama pada Pasal 37A Undang-undang Nomor 28 Tahun 2007 menyebutkan bahwa:

- (1) Wajib Pajak yang menyampaikan pembetulan Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan sebelum tahun 2007, yang mengakibatkan pajak yang masih belum dibayar menjadi lebih besar dan dilakukan paling lama dalam jangka waktu 1 (satu) tahun setelah berlakunya undang-undang ini, dapat diberikan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi berupa bunga atas keterlambatan pelunasan kekurangan pembayaran pajak yang

ketentuannya diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan.

- (2) Wajib Pajak Orang Pribadi secara sukarela mendaftarkan diri untuk memperoleh NPWP paling lama satu tahun sejak berlakunya Undang-undang KUP Tahun 2007, maka akan diberikan penghapusan sanksi administrasi berupa atas pajak yang tidak atau kurang bayar untuk tahun pajak sebelum diperoleh NPWP. Selain itu terhadap Wajib Pajak tersebut tidak dilakukan pemeriksaan pajak, kecuali terdapat data atau keterangan yang menyatakan bahwa Surat Pemberitahuan yang disampaikan oleh Wajib Pajak tidak benar atau menyatakan lebih bayar. Sanksi administrasi yang dimaksud adalah sanksi administrasi berupa bunga atas pajak yang tidak atau kurang bayar.

Artinya ketentuan pasal 37A Undang-undang ini ditujukan bagi Wajib Pajak yang selama ini terdaftar. Jika Wajib Pajak, baik badan maupun Orang Pribadi menyampaikan pembetulan Surat Pemberitahuan Tahunan (SPT) Pajak Penghasilan sebelum Tahun Pajak 2007, yang mengakibatkan pajak yang masih harus dibayar menjadi lebih besar dan dilakukan paling lama dalam jangka waktu satu tahun sejak berlakunya Undang-undang KUP tentang Ketentuan Umum Perpajakan terbaru, maka akan diberikan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi berupa bunga atas keterlambatan pelunasan kekurangan pembayaran pajak. Sanksi itu terjadi karena perbedaan antara yang sudah dilaporkan dengan yang dilaporkan dalam pembetulan SPT.⁸⁷ berdasarkan kedua ayat dari Pasal tersebut diatas, penulis dapat menyimpulkan terdapat 2 (dua) jenis pengampunan pajak yang ditawarkan oleh pemerintah kepada Wajib Pajak, yaitu:

1. Pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi berupa bunga atas pembetulan SPT Tahunan.
2. Penghapusan sanksi administrasi atas pajak yang tidak atau kurang dibayar untuk tahun pajak sebelum diperoleh NPWP bagi Wajib Pajak Orang Pribadi.

Selain sanksi-sanksi tersebut diatas adapula sanksi tambahan yang ikut dihapuskan melalui program *Sunset Policy* ini yaitu sanksi yang terdapat dalam ketentuan Pasal 8 ayat (2) dan (2a) UU KUP yaitu mengenai hal-hal sebagai berikut:

⁸⁷ Hasil Wawancara dengan Drs. Roesdijono, *Op Cit.*,

- (2) Pembedulan SPT Tahunan PPh
Dalam hal Wajib Pajak membetulkan sendiri Surat Pemberitahuan Tahunan yang mengakibatkan utang pajak menjadi lebih besar, dikenai sanksi administrasi berupa bunga sebesar 2% (dua persen) per bulan atas jumlah pajak yang kurang dibayar, dihitung sejak saat penyampaian Surat Pemberitahuan berakhir sampai dengan tanggal pembayaran, dan bagian dari bulan dihitung penuh 1 (satu) bulan.
- (2a) Keterlambatan Pembayaran
Atas pembayaran atau penyetoran pajak yang dilakukan setelah tanggal jatuh tempo penyampaian Surat Pemberitahuan Tahunan, dikenai sanksi administrasi berupa bunga sebesar 2% (dua persen) per bulan yang dihitung mulai dari berakhirnya batas waktu penyampaian Surat Pemberitahuan Tahunan sampai dengan tanggal pembayaran dan bagian bukan dihitung 1 (satu) bulan penuh.

Sesuai dengan ketentuan Pasal 8 ayat (2) dan ayat (2a) tersebut, dapat disimpulkan kurang bayar akibat pembedulan SPT akan dikenakan sanksi seperti tersebut diatas. Dengan adanya *Sunset Policy* ini, sesuai dengan Pasal 37A UU KUP, pelaporan yang diterima Ditjen Pajak dari Wajib Pajak, baik SPT Tahunan PPh badan maupun orang pribadi yang baru dilaporkan maupun pembedulan, semuanya akan dianggap sebagai pelaporan pembedulan dengan tidak dikenakan sanksi bunga tersebut, termasuk sanksi administrasi berupa kenaikan sebesar 50% (lima puluh persen) dari kekurangan pajak yang harus dibayar (Pasal 8 ayat (5) UU KUP).

Kesimpulannya menurut penulis, dalam program pengampunan pajak berupa *Sunset Policy* yang ditawarkan oleh pemerintah sekarang ini hanya berupa penghapusan sanksi perpajakan saja dan bukan atas pokok pajaknya. Jika dilihat dari sisi pemerintah, kebijakan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi berupa bunga dan denda dapat terlihat merugikan negara karena sanksi administrasi yang seharusnya dapat terkumpul berupa *penalty* dari kewajiban perpajakan yang tidak dilaksanakan dengan benar, menjadi tidak terkumpul ke kas negara. Namun di sisi lain, inilah yang merupakan keuntungan bagi pemerintah. Dengan kebijakan ini pemerintah akan mendapat penerimaan dari sektor pajak yang meningkat seiring dengan dibayarnya pokok pajak yang terhutang yang belum atau tidak dibayar oleh Wajib Pajak.

Dengan kata lain penulis menyimpulkan bahwa *Sunset Policy* merupakan strategi dari pemerintah dalam hal ini Direktorat Jenderal Pajak dalam

mengenalkan pajak kepada masyarakat. Dan supaya masing-masing warga negara yang berpenghasilan memiliki Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP) yaitu nomor yang diberikan kepada Wajib Pajak sebagai sarana dalam administrasi perpajakan yang digunakan sebagai tanda pengenal diri atau identitas Wajib Pajak dalam melaksanakan hak dan kewajiban perpajakannya.

Dengan adanya program *Sunset Policy* ini Wajib Pajak diharapkan akan lebih terbuka dan tidak enggan lagi dalam hal pelaporan kewajiban perpajakannya. Selain itu, diharapkan dengan kebijakan ini pemerintah dapat memperluas basis pajak atau Wajib Pajak karena para Wajib Pajak yang selama ini masih “bersembunyi” dari pemerintah dapat memanfaatkan program ini dan mendaftarkan diri menjadi Wajib Pajak guna mendapatkan NPWP. Menurut Karsita⁸⁸, kepercayaan negara dalam hal ini Ditjen Pajak Darmin Nasution kepada Wajib Pajak di tahun 2008 ini lebih meningkat lagi dengan dikeluarkannya kebijakan *Sunset Policy*. Kebijakan yang sekaligus merupakan program kerja Direktorat Jenderal Pajak (Ditjen Pajak) sampai dengan maret 2009. ini adalah kebijakan yang sangat memihak kepentingan Wajib Pajak. Pasalnya, Wajib Pajak berkesempatan untuk melaporkan kewajiban perpajakan yang selama ini belum dilaporkannya atau sudah dilaporkan tetapi masih ada yang mengganjal di hati menurut Wajib Pajak, sehingga SPT PPh yang sudah dilaporkan belum sepenuhnya membuat tenang.

2.5.5.e. Pelaksanaan *Sunset Policy* dalam PP No. 80 Tahun 2007

Aturan pelaksanaan *Sunset Policy* dalam PP No. 80 Tahun 2007 terdapat dalam Pasal 33 ayat (1) sampai ayat (6) yang berbunyi sebagai berikut:

- (1) Wajib Pajak yang dalam tahun 2008 menyampaikan SPT Pajak Penghasilan sebelum tahun pajak 2007 yang mengakibatkan pajak yang masih harus dibayar menjadi lebih besar, diberikan penghapusan sanksi administrasi berupa bunga atas keterlambatan pelunasan kekurangan pembayaran pajak.
- (2) Wajib Pajak Orang Pribadi yang secara sukarela mendaftarkan diri untuk memperoleh NPWP dalam tahun 2008 dan menyampaikan SPT untuk tahun pajak 2007 dan sebelumnya, diberikan

⁸⁸ Karsita, *Op Cit.*, hal. 70.

penghapusan sanksi administrasi berupa bunga pajak yang tidak atau kurang bayar.

- (3) Terhadap SPT yang telah disampaikan oleh Wajib Pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (2) tidak dilakukan pemeriksaan, kecuali terdapat data atau keterangan yang menyatakan bahwa SPT yang disampaikan Wajib Pajak tidak benar atau menyatakan lebih bayar.
- (4) SPT untuk tahun pajak 2007 dan sebelumnya sebagaimana dimaksud pada ayat (2) harus disampaikan paling lambat pada tanggal 31 maret 2009.
- (5) Penghapusan sanksi administrasi berupa bunga sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) dan ayat (2) diberikan dengan cara tidak menerbitkan STP.
- (6) Ketentuan lebih lanjut mengenai tata cara penghapusan sanksi administrasi ini diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan.

Dalam PP No. 80 Tahun 2007 diatur bahwa Wajib Pajak yang mendapatkan fasilitas penghapusan sanksi administrasi berupa bunga yaitu Wajib Pajak lama dan Wajib Pajak Baru. PP ini mengatur cara diberikannya penghapusan sanksi bunga dengan tidak menerbitkan STP. Bagi Wajib Pajak Baru diberikan tambahan fasilitas tidak dilakukannya pemeriksaan dengan syarat data yang disampaikannya adalah benar dan menunjukkan posisi kurang bayar dalam SPT Tahunan PPh-nya. Wajib Pajak Baru diberikan kesempatan untuk menyampaikan SPT Tahunan PPh-nya paling lambat tanggal 31 Maret 2009. selain itu, PP ini memberi kewenangan kepada Peraturan Menteri Keuangan (PMK) untuk mengatur lebih lanjut tata cara penghapusan sanksi administrasi.⁸⁹ Pengaturan PP No. 80 Tahun 2007 ini

“Ketentuan dalam PP Nomor 80 Tahun 2007, yaitu peraturan pengembangan dari maksud jiwa pelaksanaan Pasal 37A yaitu apabila Wajib Pajak membetulkan SPT dimana Wajib Pajak itu masih dalam pemeriksaan maka pemeriksaannya dihentikan. Jadi, tambahannya tidak nampak di hasil pemeriksaan, tapi tambahan pajaknya nampak pada saat pembetulan SPT. Yang tadinya itu hanya mendapat pembebasan sanksi, supaya mereka tidak kena sanksi, pemeriksaannya dihentikan. Dan silahkan saja dimasukkan ke dalam SPT pembetulan. Syaratnya penghentian pemeriksaan itu apabila pemeriksaan belum menyampaikan pemberitahuan hasil pemeriksaan oleh pemeriksa kepada Wajib Pajak. Itu boleh dihentikan.”⁹⁰

⁸⁹ Illiyina Perdanawati, *Op Cit.*, hal. 49.

⁹⁰ Hasil wawancara dengan Drs. Roesdijono, *Op Cit.*,

2.5.5.f. Pelaksanaan *Sunset Policy* dalam PMK No. 12/PMK.03/2009

1. Yang Dapat Memanfaatkan *Sunset Policy*

Dalam Pasal 1 PMK No. 12/PMK.03/2009, disebutkan bahwa yang dapat memanfaatkan fasilitas *Sunset Policy* berupa penghapusan sanksi administrasi berupa bunga atas keterlambatan pelunasan kekurangan pembayaran pajak adalah:

- a. Wajib Pajak Orang Pribadi yang sukarela mendaftarkan diri untuk memperoleh NPWP dalam tahun 2008 dan menyampaikan Surat Pemberitahuan Tahunan Wajib Pajak Orang Pribadi untuk Tahun Pajak 2007 dan sebelumnya.
- b. Wajib Pajak baik Orang Pribadi maupun Badan yang dalam tahun 2008 menyampaikan pembetulan Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan sebelum Tahun Pajak 2007, yang mengakibatkan pajak yang masih harus dibayar menjadi lebih besar.

Salah satu syarat diberikannya fasilitas *Sunset Policy* ini adalah adanya kekurangan pajak yang mengakibatkan pajak yang masih harus dibayar menjadi lebih besar pada pembetulan SPT Tahunan Tahun Pajak yang dibetulkan.

2. Lingkup penyampaian dan pembetulan SPT

Termasuk dalam lingkup penyampaian atau pembetulan SPT tahunan PPh WP Orang Pribadi dan Wajib Pajak Badan meliputi penyampaian atau pembetulan SPT Tahunan PPh terkait dengan pembayaran:

- a. Pajak Penghasilan Pasal 29;
- b. Pajak Penghasilan pasal 4 ayat (2); dan/atau
- c. Pajak Penghasilan pasal 15

Sebagaimana yang dimaksud dalam Undang-Undang Nomor 7 tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang No. 36 Tahun 2008 (selanjutnya disingkat UU PPh). PPh sebagaimana dimaksud dalam huruf b dan huruf c adalah PPh yang dibayar sendiri dan dilaporkan dalam SPT tahunan PPh.

3. Syarat Diberikannya Fasilitas Penghapusan sanksi Administrasi

Adapun syarat-syarat Wajib Pajak yang dapat diberikan penghapusan sanksi administrasi adalah sebagai berikut:

a. Wajib Pajak Orang Pribadi yang Baru Mendapatkan NPWP

Menilik pada Pasal 3 PMK No. 12/PMK.03/2009, Wajib pajak Orang Pribadi yang mendaftarkan NPWP akan diberikan penghapusan sanksi administrasi sepanjang pendaftaran NPWP tersebut dilakukan dengan sukarela dalam tahun 2008. Hal ini berarti, Wajib Pajak Orang Pribadi yang diberikan NPWP secara jabatan tidak dapat memperoleh penghapusan sanksi administrasi berupa bunga atas pajak yang tidak atau kurang dibayar.

Adapun syarat-syarat bagi Wajib Pajak Orang Pribadi yang baru ber-NPWP di tahun 2008 untuk mendapatkan fasilitas *Sunset Policy* adalah:

- a. Secara sukarela mendaftarkan diri untuk memperoleh NPWP dalam tahun 2008;
- b. Tidak sedang dilakukan Pemeriksaan Bukti Permulaan, penyidikan, penuntutan atas pemeriksaan di pengadilan atas tindak pidana di bidang perpajakan;
- c. Menyampaikan SPT Tahunan PPh Tahun Pajak 2007 dan sebelumnya terhitung sejak memenuhi persyaratan subjektif dan objektif paling lambat 31 maret 2009;
- d. Melunasi seluruh pajak yang kurang bayar yang timbul sebagai akibat dari penyampaian SPT Tahunan PPh sebagaimana dimaksud pada huruf c, sebelum SPT Tahunan PPh disampaikan.

Pengertian syarat subjektif dan objektif disini adalah syarat dimana seorang Wajib Pajak sudah wajib untuk ber-NPWP. Dalam hal ini syarat subjektif mensyaratkan bahwa Wajib Pajak merupakan subjek pajak dalam negeri sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 ayat (3) UU PPh. Sedangkan yang dimaksud dengan syarat objektif adalah bahwa

secara nyata memang Wajib Pajak tersebut memiliki penghasilan yang menjadi objek PPh. Dimana kewajiban subjektif dan objektif ini timbul sebelum Wajib Pajak tersebut ber-NPWP di tahun 2008. Dapat saja terjadi jika Wajib Pajak telah memenuhi kedua syarat tersebut beberapa tahun sebelumnya, PMK tersebut mensyaratkan agar Wajib Pajak juga menyampaikan SPT Tahunan PPh semenjak dirinya ber-NPWP.

b. Wajib Pajak yang melakukan pembetulan

Wajib Pajak yang melakukan pembetulan SPT Tahunan PPh, baik bagi Wajib Pajak Badan maupun Wajib Pajak Orang Pribadi juga harus memenuhi beberapa persyaratan tertentu agar dapat memperoleh penghapusan sanksi administrasi yang timbul akibat pembetulan SPT Tahunan PPh yang menyatakan kurang bayar. Sebagaimana tercantum dalam Pasal 7 ayat (1) PMK. No. 66/PJ/2008, persyaratan tersebut adalah:

- a. Telah ber-NPWP sebelum tanggal 1 Januari 2008;
- b. SPT Tahunan PPh yang dibetulkan belum diterbitkan Surat Ketetapan Pajak (SKP);
- c. Terhadap SPT Tahunan PPh yang dibetulkan belum dilakukan pemeriksaan atau dalam hal sedang dilakukan pemeriksaan, pemeriksa pajak belum menyampaikan Surat Pemberitahuan Hasil Pemeriksaan (SPHP);
- d. Telah dilakukan Pemeriksaan Bukti Permulaan, tetapi Pemeriksaan Bukti Permulaan tersebut tidak dilanjutkan dengan tindakan penyidikan karena tidak ditemukan adanya Bukti Permulaan tentang tindak pidana di bidang perpajakan;
- e. Tidak sedang dilakukan Pemeriksaan Bukti Permulaan, penyidikan, penuntutan, atau pemeriksaan di pengadilan atas tindak pidana di bidang perpajakan;

- f. Menyampaikan Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan Tahun Pajak 2006 dan/atau Tahun Pajak sebelumnya paling lambat tanggal 28 Februari 2009;
- g. Melunasi seluruh pajak yang kurang dibayar yang timbul sebagai akibat dari penyampaian Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan sebagaimana dimaksud pada huruf f, sebelum Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan disampaikan.

c. Penghentian Pemeriksaan Pajak

Seperti halnya UU KUP, ketentuan PMK No. 12/PMK.03/2009 juga menegaskan bahwa terhadap SPT Tahunan Wajib Pajak Orang Pribadi di Tahun 2007 dan sebelumnya yang telah disampaikan oleh Wajib Pajak Orang Pribadi yang baru memiliki NPWP di tahun 2008, tidak akan dilakukan pemeriksaan pajak. Kecuali terdapat data yang menyatakan bahwa SPT yang disampaikan tidak benar dan SPT Tahunan yang menyatakan lebih bayar.

Sementara itu, bagi Wajib Pajak Orang Pribadi dan Wajib Pajak Badan yang melakukan pembetulan SPT Tahunan PPh, apabila SPT Tahunan PPh tersebut sedang dilakukan pemeriksaan oleh Fiskus, maka pemeriksaan tersebut dapat dihentikan sepanjang pemeriksa pajak (Fiskus) belum menyampaikan Surat Pemberitahuan Hasil Pemeriksaan (SPHB). Penghentian pemeriksaan pajak tersebut juga berlaku untuk pemeriksaan pajak lainnya yang terkait dengan SPT Tahunan PPh yang diperiksa, Kecuali SPT lainnya tersebut menyatakan lebih bayar. Namun, dengan pertimbangan tertentu, Ditjen Pajak dapat terus melanjutkan pemeriksaan tersebut.⁹¹

d. Pembetulan SPT Lebih Bayar

Mengenai Pembetulan SPT Lebih Bayar ini diatur dalam Ketentuan Pasal 7 ayat (4) PMK No. 12/PMK.03/2009 yang berbunyi: Dalam hal Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan yang

⁹¹ *Ibid.*, hal. 52.

dibetulkan menyatakan lebih bayar, pembetulan Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan dianggap sebagai pencabutan atas permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak yang tercantum dalam Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan yang dibetulkan.

2.6 Tindakan Hukum dikenakan kepada Wajib Pajak Orang Pribadi yang masih melaporkan SPT secara tidak benar pada masa diberlakukannya *Sunset Policy*

Kebijakan *Sunset Policy* yang telah selesai dilaksanakan sebenarnya bisa menjadi titik awal untuk pengawasan terhadap Wajib Pajak tertentu yang mempunyai kemampuan membayar pajak yang lebih besar, begitu juga terhadap Wajib Pajak Baru yang terdaftar selama 2008, sangat mungkin Wajib Pajak tersebut dapat memberikan kontribusi yang jauh lebih besar dari yang telah diberikan selama ini.⁹² Mengenai akibat hukum yang dikenakan dikenakan kepada Wajib Pajak Orang Pribadi yang masih melaporkan SPT secara tidak benar pada masa diberlakukannya *Sunset Policy*, berdasarkan ketentuan Undang-undang KUP sebenarnya ada 2 (dua) kemungkinan Wajib Pajak tersebut tidak memanfaatkan Program *Sunset Policy* ini dan sanksinya juga langsung diatur dalam ketentuan Pasal yang mengaturnya dalam Undang-undang ini, yaitu:

1. Unsur kealpaan

Apabila perbuatan atau tindakan Wajib Pajak yang tidak menyampaikan SPT dengan baik dan benar tersebut tergolong kepada perbuatan kealpaan untuk yang pertama kali, maka dikenakan sanksi administrasi sebagaimana diatur dalam ketentuan Pasal 13A juncto Pasal 38 Undang-undang KUP, yang menyebutkan bahwa:

Pasal 13A

Wajib Pajak yang karena kealpaannya Tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan atau menyampaikan Surat Pemberitahuan, tetapi isinya tidak benar atau tidak lengkap, atau melampirkan keterangan yang isinya tidak benar, sehingga dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan

⁹² Bisnis Indonesia, *Reformasi Pajak belum Selesai*, <[http://www. Pajak.go.id](http://www.Pajak.go.id)>, di unduh tanggal 30 Juni 2009.

negara, tidak dikenai sanksi pidana apabila kealpaan tersebut pertama kali dilakukan oleh Wajib Pajak dan Wajib Pajak tersebut Wajib melunasi kekurangan pembayaran jumlah Pajak yang terutang beserta sanksi administrasi berupa kenaikan sebesar 200% (dua ratus persen) dari jumlah pajak yang kurang di bayar yang ditetapkan melalui penerbitan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB).

Pasal 38

Setiap orang karena kealpaannya:

- a. Tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan; atau
- b. Menyampaikan Surat Pemberitahuan, tetapi isinya tidak benar atau tidak lengkap atau melampirkan keterangan yang isinya tidak benar.

sehingga dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara dan perbuatan tersebut merupakan perbuatan setelah perbuatan yang pertama kali sebagaimana dimaksud dalam Pasal 13A, di denda paling sedikit 1 (satu) kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar dan paling banyak 2 (dua) kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar, atau dipidana kurungan paling singkat 3 (tiga) bulan atau paling lama 1 (satu) tahun.

2. Unsur Kesengajaan

Sebagaimana diatur dalam ketentuan Pasal 39 UU KUP, yang menyebutkan sebagai berikut:

Pasal 39

- (1) Setiap orang yang dengan sengaja:
 - a. Tidak mendaftarkan diri untuk diberikan Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP) atau tidak melaporkan usahanya untuk dikukuhkan sebagai pengusaha kena pajak;
 - b. Menyalahgunakan atau menggunakan tanpa hak Nomor Pokok Wajib Pajak Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP) atau pengukuhan pengusaha kena pajak
 - c. Tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan;
 - d. Menyampaikan Surat Pemberitahuan dan/atau keterangan yang isinya tidak benar atau tidak lengkap;
 - e. Menolak untuk dilakukan pemeriksaan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 29;
 - f. Memperlihatkan pembukuan, catatan, atau dokumen lain yang palsu atau dipalsukan seolah-olah benar, atau tidak menggambarkan keadaan yang sebenarnya;
 - g. Tidak menyelenggarakan pembukuan atau pencatatan di Indonesia, tidak memperlihatkan atau tidak meminjamkan buku, catatan, atau dokumen lain;

- h. Tidak menyimpan buku, catatan, atau dokumen yang menjadi dasar pembukuan atau pencatatan dan dokumen lain termasuk hasil pengolahan data dari pembukuan yang dikelola secara elektronik atau diselenggarakan secara program aplikasi *on line* di Indonesia sebagaimana dimaksud dalam Pasal 28 ayat (11) undang-undang ini atau;
 - i. Tidak menyetorkan pajak yang telah dipotong atau dipungut; Sehingga dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara dipidana penjara paling singkat 6 (enam) bulan dan paling lama 6 (enam) tahun dan denda paling sedikit 2 (dua) kali jumlah pajak terhutang yang tidak atau kurang dibayar dan paling banyak 4 (empat) kali jumlah pajak terhutang yang tidak atau kurang dibayar.
- (2) Pidana sebagaimana dimaksud pada ayat (1) ditambahkan 1 (satu) kali menjadi 2 (dua) kali sanksi pidana apabila seseorang melakukan lagi tindak pidana di bidang perpajakan sebelum lewat 1 (satu) tahun, terhitung sejak selesainya menjalani pidana penjara yang dijatuhkan.
 - (3) Setiap orang yang melakukan percobaan untuk melakukan tindak pidana menyalahgunakan atau menggunakan tanpa hak Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP) atau mengukuhkan Pengusaha Kena Pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf b, atau menyampaikan Surat Pemberitahuan dan/atau keterangan yang isinya tidak benar atau tidak lengkap sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf d, dalam rangka mengajukan permohonan restitusi atau melakukan kompensasi pajak atau pengkreditan pajak, di pidana dengan pidana penjara paling singkat 6 (enam) bulan dan paling lama 2 (dua) tahun dan denda paling sedikit 2 (dua) kali jumlah restitusi yang dimohonkan dan atau kompensasi atau pengkreditan yang dilakukan dan paling banyak 4 (empat) kali jumlah restitusi yang dimohonkan dan/atau kompensasi atau Pengkreditan yang dilakukan.

Kealpaan yang dimaksud dalam Pasal 13A juncto Pasal 38 Undang-undang KUP tersebut, berarti tidak sengaja, lalai, tidak hati-hati atau kurang mengindahkan kewajibannya sehingga perbuatan tersebut dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara. Mengenai akibat hukum yang dikenakan kepada Wajib Pajak yang masih melaporkan SPT dengan tidak benar setelah adanya Program *Sunset Policy* ini, sepanjang menyangkut tindakan administrasi perpajakan, akan dikenai sanksi administrasi dengan menerbitkan Surat Ketetapan Pajak atau Surat Tagihan Pajak.⁹³ dimana menurut Penjelasan Ketentuan Pasal 13A Undang-undang KUP menjelaskan bahwa:

⁹³ Indonesia (b), *Op Cit.*, Penjelasan Ps. 38.

Pengenaan sanksi pidana merupakan upaya terakhir untuk meningkatkan kepatuhan Wajib Pajak. namun, bagi Wajib Pajak yang melanggar pertama kali ketentuan sebagaimana dimaksud dalam Pasal ini tidak dikenai sanksi pidana, tetapi dikenai sanksi administrasi. Oleh Karena itu, Wajib Pajak yang karena kealpaannya tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan atau menyampaikan Surat Pemberitahuan, tetapi isinya tidak benar atau tidak lengkap, atau melampirkan keterangan yang isinya tidak benar, sehingga dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara, tidak dikenai sanksi pidana apabila kealpaan tersebut pertama kali dilakukan oleh Wajib Pajak. Dalam hal ini, Wajib Pajak tersebut Wajib melunasi kekurangan pembayaran jumlah Pajak yang terutang beserta sanksi administrasi berupa kenaikan sebesar 200% (dua ratus persen) dari jumlah pajak yang kurang di bayar. Meskipun di dalam ketentuan Pasal 37A Undang-undang KUP menyatakan bahwa tidak akan dilakukan pemeriksaan, sepanjang tidak ditemukan data-data atau keterangan baru yang menunjukkan bahwa pembetulan itu adalah tidak benar. Sementara itu, menurut Yunan Arifin, Pemeriksa Pajak, Kantor Pelayanan Pajak Pratama Jakarta Pademangan:

“Kemungkinan untuk dilakukan melakukan pemeriksaan pasti ada, karena ini berkenaan dengan penegakan hukum pajak itu sendiri. tapi seberapa cepatnya kita juga tidak tahu. Karena sejauh ini untuk punya data apakah memang Wajib Pajak itu melaporkan SPTnya dengan baik dan benar, masih memiliki kekurangan pembayaran pajak ataupun tidak, masih belum ada data yang akurat. Data tersebut diperlukan juga guna menentukan prioritas Wajib Pajak mana yang akan dilakukan pemeriksaan dan penagihan”⁹⁴.

Penulis sempat menanyakan apakah mungkin bisa dikenakan sanksi pidana bagi Wajib Pajak tersebut? Hal tersebut langsung dijawab oleh I Gusti Nyoman Sanjaya, Kepala Seksi Direktorat KUP, Direktorat Jenderal Pajak:

“Ada saja kemungkinannya, tapi untuk bisa sampai kesitu tidak begitu mudah, tapi menurut undang-undang memang ada kemungkinan itu, kalau memang ternyata Wajib Pajak itu menunjukkan ada indikasi pidana, saya rasa dapat saja dipidana. Undang-undang pajak kan tidak untuk memenjarakan orang, jadi kalau seandainya terjadi tindak pidana yang dapat menimbulkan kerugian bagi negara, ya pengenaan sanksi pidana tersebut bisa saja terjadi.”⁹⁵

⁹⁴ Hasil Wawancara dengan Yunan Arifin, *Op Cit.*,

⁹⁵ Hasil Wawancara dengan I Gusti Nyoman Sanjaya, *Op Cit.*,

Hal yang sama juga berlaku kepada Wajib Pajak Orang Pribadi yang telah memiliki NPWP tetapi tidak memanfaatkan program *Sunset Policy* ini. Menurut M. Akbar, Pemeriksa Pajak, Kantor Pelayanan Pajak Pratama Jakarta Pademangan terhadap tindakan tersebut:

“Tidak ada tindakan hukum, *Sunset Policy* adalah suatu fasilitas kemudahan yang diberikan untuk suatu jangka waktu tertentu. Sistem perpajakan menganut *Sistem Self Assesment* dimana Wajib Pajak menghitung sendiri besarnya pajak yang harus dibayarkan dan jika sudah dilaporkan maka Laporan tersebut dianggap sudah benar, jelas dan lengkap sampai pada suatu saat ditemukan data oleh Fiskus yang dapat menyatakan bahwa Wajib Pajak belum melaporkan SPT Tahunan dengan benar, jelas dan lengkap. Bagi Wajib Pajak tidak membetulkan SPT-nya Sanksi yang dikenakan dapat berupa bunga, setelah dilakukan pemanggilan kemudian harus membayar jumlah keseluruhan pajak yang harusnya dibayar sesuai dengan pertambahan harta yang belum dilaporkan, selain itu dapat dilakukan pemeriksaan yang mengakibatkan terbitnya Surat Ketetapan Pajak, atau dilakukan pemeriksaan Bukti Permulaan untuk dilakukan penyidikan dan meningkat ke tindakan lainnya.”⁹⁶

Jadi kesimpulannya, berdasarkan ketentuan Undang-undang KUP sebenarnya ada 2 (dua) kemungkinan masih terdapatnya Wajib Pajak yang melaporkan SPT-nya secara tidak benar meskipun telah ada fasilitas *Sunset Policy*, yang pertama adanya unsur kealpaan yang diatur dalam Pasal 13A juncto Pasal 38 Undang-undang KUP dan ada unsur kesengajaan yang diatur dalam Pasal 39 Undang-undang KUP yang juga mengatur mengenai pengenaan sanksi pidana. Sebelum dikenakan sanksi pidana, Wajib Pajak yang melakukan pelanggaran terhadap ketentuan Pasal 37A Undang-undang KUP akan dikenai sanksi administrasi. Berdasarkan ketentuan Pasal 38 Undang-undang KUP, yang menyatakan bahwa Ketetapan Pajak atau Surat Tagihan Pajak. sedangkan yang Pelanggaran terhadap kewajiban perpajakan yang dilakukan oleh Wajib Pajak, sepanjang menyangkut tindakan administrasi perpajakan, dapat dikenai sanksi administrasi dengan menerbitkan Surat menyangkut tindak pidana di bidang perpajakan dapat dikenai sanksi pidana. dengan adanya sanksi pidana tersebut, diharapkan tumbuhnya kesadaran Wajib Pajak untuk mematuhi kewajiban perpajakan seperti yang ditentukan dalam Peraturan Perundang-undangan

⁹⁶ Hasil Wawancara dengan M.Akbar, *Op Cit.*,

Perpajakan. Pengenaan sanksi pidana ini adalah merupakan upaya terakhir untuk meningkatkan kepatuhan Wajib Pajak.

Hal yang sama juga berlaku kepada Wajib Pajak Orang Pribadi yang telah memiliki NPWP tetapi tidak memanfaatkan program *Sunset Policy*. Meskipun *Sunset Policy* merupakan kebijakan sukarela tetapi di dalamnya juga mengatur sanksi yang cukup keras terhadap pelanggaran kebijakan ini. Menurut analisa penulis, sehubungan dengan kasus tersebut, alasan kenapa Wajib Pajak banyak yang tidak memanfaatkan fasilitas *Sunset Policy* ini dikarenakan mereka memang tidak mengetahui adanya Program ini. Meskipun menurut ketentuannya apabila suatu ketetapan atau undang-undang telah disahkan, maka masyarakat dianggap telah mengetahuinya. akan tetapi faktor keterlambatan dan kurangnya sosialisasi *Sunset Policy* dari pemerintah juga bisa menjadi penyebabnya. Hal ini dapat dilihat dari masa dikeluarkannya kebijakan *Sunset Policy* yaitu 1 (satu) tahun setelah Undang-undang KUP disahkan tepatnya pada bulan juli 2008. berarti pemberlakuan kebijakan ini sangat terlambat, seharusnya jangka waktu antara disahkannya Undang-undang KUP dengan dikeluarkannya kebijakan *Sunset Policy* yang 1 (satu) tahun itu bisa dimanfaatkan oleh pemerintah dalam hal ini DJP untuk melakukan sosialisasi di lingkungan DJP itu sendiri. Kurangnya sosialisasi ini dapat dilihat dari masih terdapat ketidakseragaman cara antara satu KPP dengan KPP lain dalam melayani Wajib Pajak dalam rangka *Sunset Policy*. Masalah jangka waktu *Sunset Policy* yang terlalu singkat juga bisa menjadi penyebabnya.

Terlepas dari semua itu memang ada unsur kesengajaan dari Wajib Pajak itu sendiri yang memang sengaja tidak memanfaatkan fasilitas *Sunset Policy* ini. Unsur kesengajaan ini dapat dilihat dari masih banyak Wajib Pajak Orang Pribadi yang menganggap program *Sunset Policy* ini semacam jebakan dari pemerintah,⁹⁷ mereka beranggapan bahwa yang dihapuskan itu hanya sanksi administrasinya saja bukan pokok pajaknya, dan seandainya terdapat data atau keterangan yang tidak benar maka Wajib Pajak masih ada kemungkinan untuk diperiksa. Hal-hal seperti ini yang yang membuat mereka enggan untuk melaporkan penghasilan dan daftar kekayaannya secara jujur kepada negara.

⁹⁷ Hasil Wawancara dengan beberapa Wajib Pajak.

tentunya hal-hal tersebut dapat diperhatikan oleh pemerintah dalam merumuskan kebijakan Perpajakan lainnya setelah *Sunset Policy*.

