

BAB II Pembahasan yang akan dibahas adalah tentang pajak secara umum, utang pajak, penagihan pajak, pencegahan, dan penyanderaan wajib pajak yang berutang dikaitkan dengan Undang-undang dan peraturan hukum yang terkait dengan masalah yang ada dalam penulisan hukum ini serta kasus dan analisisnya menyangkut pencegahan dan penyanderaan wajib pajak yang berutang.

BAB III Penutup yang berisikan mengenai kesimpulan dan saran dari hasil penelitian ini.



BAB 2

PENCEGAHAN DAN PENYANDERAAN TERHADAP WAJIB PAJAK YANG MEMPUNYAI UTANG PAJAK

2.1. TINJAUAN UMUM TENTANG PAJAK

2.1.1 DEFINISI HUKUM PAJAK

Seperti diketahui bahwa pajak merupakan sumber penghasilan yang sangat dibutuhkan oleh suatu negara demi berjalannya kelangsungan hidup masyarakat yang sejahtera, dan untuk tercapainya hal tersebut dibutuhkan peraturan yang mengatur hal itu yang dituangkan di dalam hukum pajak.

Hukum pajak merupakan dasar dari proses pemungutan pajak di Indonesia. Dengan adanya hukum pajak maka proses pemungutan pajak dapat diatur

secara jelas dan adil. Di dalam peraturan ini dapat dilihat hubungan hukum diantara masyarakat yang terdiri dari orang pribadi atau badan hukum sebagai wajib pajak dengan pemerintah atau negara yang bertindak sebagai fiskus yang memungut pajak. Pengertian hukum pajak sendiri menurut para ahli adalah sebagai berikut :

1. Menurut Prof. Dr. Rochmat Soemitro, S.H.,

“Hukum Pajak adalah suatu kumpulan peraturan-peraturan yang mengatur hubungan antara pemerintah sebagai pemungut pajak dan rakyat sebagai pembayar pajak”.¹³

2. Menurut R. Santoso Brotodihardjo, S.H.,

“Hukum Pajak adalah keseluruhan dari peraturan-peraturan yang meliputi wewenang pemerintah untuk mengambil kekayaan seseorang dan menyerahkannya kembali kepada masyarakat dengan melalui kas negara, sehingga ia merupakan bagian dari hukum publik, yang mengatur hubungan hukum antara negara dan orang atau badan yang berkewajiban membayar pajak, selanjutnya sering disebut wajib pajak”.¹⁴

Tugas hukum pajak sendiri adalah menelaah keadaan-keadaan dalam masyarakat yang dapat dihubungkan dalam masyarakat, merumuskan dalam peraturan-peraturan hukum dan menafsirkan peraturan-peraturan hukum ini.¹⁵ Dengan demikian hukum pajak sangat diperlukan untuk menjamin hak dan kewajiban wajib pajak serta kewenangan dan kewajiban negara (melalui fiskus) dalam melaksanakan ketentuan yang dimaksud oleh undang-undang.

Hukum pajak sangat diperlukan dalam penagihan pajak, untuk memaksa wajib pajak yang terutang yang menjadi kewajibannya untuk membayar, hukum pajak menetapkan bahwa terhadap wajib pajak yang tidak melunasi utang pajaknya sebagaimana mestinya dapat dilakukan upaya penagihan pajak. Penagihan pajak ini mulai dari tindakan, himbuan agar wajib pajak membayar tepat pada waktunya, mengirimkan surat teguran atas keterlambatan wajib pajak dalam membayar pajak, sampai dengan tindakan penagihan pajak secara paksa, di antaranya dengan melakukan penyitaan terhadap barang milik wajib pajak, pelelangan barang yang

¹³ Sumyar, *Dasar-Dasar Hukum Pajak dan Perpajakan*, (Yogyakarta : Universitas Atma Jaya Yogyakarta, 2004), hal.1.

¹⁴ Brotodihardjo, *Op.Cit.*, hal.1.

¹⁵ *Ibid.*,

disita guna memperoleh pelunasan utang pajak, serta upaya pencegahan dan penyanderaan terhadap wajib pajak.

Hukum Pajak terbagi menjadi dua, yaitu hukum pajak material dan hukum pajak formal.

1. Hukum Pajak Material mengatur tentang norma-norma yang menerangkan keadaan-keadaan, perbuatan-perbuatan, dan peristiwa-peristiwa hukum yang harus dikenakan pajak, siapa saja yang harus dikenakan pajak, serta besarnya pajak, serta pajak yang terutang. Dengan perkataan lain, dapat dikatakan bahwa hukum ini memuat segala sesuatu tentang timbulnya, besarnya, dan hapusnya utang pajak dan hubungan hukum antara pemerintah dan wajib pajak, peraturan-peraturan yang memuat kenaikan-kenaikan, denda-denda dan hukuman-hukuman serta tata cara pembebasan dan pengembalian pajak serta hak tagihan yang dimiliki fiskus.¹⁶ Ketentuan hukum pajak material meliputi antara lain undang-undang tentang Pajak Penghasilan (PPh), Pajak Bumi dan Bangunan (PBB), Pajak Pertambahan Nilai Barang dan jasa (PPN), Pajak Penjualan Barang Mewah (PPn BM), Bea meterai, Bea perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan (BPHTB), serta Pajak Daerah.

Menurut Prof. Dr. Rochmat Soemitro. S.H., (1988:1) ketentuan-ketentuan hukum pajak material mutlak harus diletakkan dalam undang-undang. Ketentuan hukum pajak material ini meliputi obyek, subyek, dan besarnya pajak (tarif pajak), sehingga dalam undang-undang ditentukan secara tegas dan jelas siapa (subyek) yang dikenakan pajak, apa (obyek) yang dikenakan pajak, dan berapa besarnya pajak (tarif pajak). Kesemuanya ini adalah untuk memberikan kepastian hukum. Demikian juga perubahan pada subyek, obyek, dan tarif pajak harus ditentukan oleh undang-undang.¹⁷

2. Hukum Pajak Formal adalah peraturan-peraturan mengenai cara-cara untuk menjelmakan hukum material tersebut di atas menjadi suatu kenyataan. Maksudnya hukum formal adalah untuk melindungi, baik fiskus maupun wajib

¹⁶ *Ibid.*, hal.,43.

¹⁷ Sumyar., *Op. Cit.*, Hal 4.

pajak, jadi untuk member jaminan, bahwa hukum materialnya akan dapat diselenggarakan setepat-tepatnya.¹⁸

Hukum pajak formal memuat ketentuan-ketentuan tentang :¹⁹

- a. Tata cara (prosedur) penetapan jumlah hutang pajak, kewajiban para wajib pajak (sebelum dan sesudah menerima surat ketetapan pajak)
- b. Hak-hak fiskus untuk mengadakan pengawasan yaitu merupakan kontrol oleh pemerintah terhadap penyelenggaraannya ;
- c. Kewajiban pembukuan;
- d. Prosedur pelunasan hutang pajak (cara-cara penyelenggaraan mengenai penetapan suatu hutang pajak) ;
- e. Prosedur pengajuan surat keberatan, kewajiban pihak ketiga beserta prosedur dalam pemungutannya dan sebagainya.

Tujuan hukum pajak formal adalah untuk melindungi baik fiskus maupun wajib pajak. Jadi untuk member jaminan, bahwa hukum materialnya akan dapat terselenggara setepat-tepatnya.

Ketentuan hukum pajak formal meliputi : Undang-Undang tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (KUP), Penagihan Pajak dengan Surat Paksa (PPSP), serta Pengadilan Pajak.

2.1.2. DASAR HUKUM PEMUNGUTAN PAJAK DI INDONESIA

Indonesia sebagai negara hukum harus memberikan jaminan hukum dan keadilan yang tegas. Untuk memperoleh ketegasan tersebut terlebih dahulu harus ada dasar hukum yang mengaturnya secara resmi. Berdasarkan landasan konstitusional pemungutan pajak terdapat dalam pasal 23 ayat 2 Undang-Undang Dasar 1945, yaitu : “Segala pajak untuk kegunaan kas negara berdasarkan Undang-Undang”.

Makna dari “berdasarkan undang-undang” adalah bahwa pemungutan pajak baru dapat dilaksanakan apabila sudah ada undang-undang yang terlebih dahulu mengaturnya.

¹⁸ Brotodihardjo., *Op. Cit.*, hal 46.

¹⁹ Sumyar., *Op. Cit.*, hal 5.

Seperti diketahui bahwa pajak bersifat mengikat dan memaksa tanpa adanya kontra prestasi atau imbalan bagi yang membayarnya. Oleh karena itu hal ini dianggap tidak menyenangkan bagi masyarakat luas. Agar pajak dapat diterapkan dan dijalankan dengan sebaik mungkin maka pajak harus disepakati oleh masyarakat. Kesepakatan ini dapat dituangkan didalam undang-undang yang dibuat oleh pemerintah dan dewan legislatif yang merupakan perwujudan dari wakil masyarakat (rakyat). Dengan didasarkan pada undang-undang, pajak dapat dikatakan merupakan hasil kesepakatan diantara masyarakat untuk dapat diberlakukan di dalam kehidupan masyarakat itu sendiri. Hal ini menjadi dasar hukum pemungutan pajak yang mengikat anggota masyarakat untuk patuh membayarnya. Dengan demikian, pemungutan pajak pada suatu negara sangat erat kaitannya dengan hukum. Tanpa dasar hukum yang jelas dan disepakati oleh masyarakat, pajak tidak dapat ditetapkan, diterapkan dan dijalankan dengan baik.

Di dalam melakukan pembentukan suatu undang-undang mengenai penarikan atau pemungutan pajak secara formal harus di bentuk dalam undang-undang yang dibuat oleh DPR bersama-sama dengan pemerintah. Undang-undang diciptakan untuk dapat mengatur rakyatnya agar dapat digunakan sesuai dengan ketentuan yang berlaku, karena yang menjalaninya adalah rakyat oleh karena itu rakyat harus memberikan persetujuannya dengan diwakili oleh DPR yang merupakan lembaga yang mewakili rakyat. Apabila DPR mensetujuinya maka barulah undang-undang tersebut dapat dibentuk. Untuk dapat membentuk peraturan pemerintah, keputusan presiden, dan peraturan menteri sebagai suatu bentuk peraturan mengenai perpajakan yang dibuat oleh badan eksekutif (pemerintahan), terlebih dahulu harus dibuat undang-undangnya agar dapat dilaksanakan. Dasar hukum pemungutan pajak di Indonesia ini diatur baik secara hukum formal maupun secara hukum material.

Dasar hukum formal yang menjadi dasar dalam pemungutan pajak di Indonesia saat ini, adalah :

1. Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan yang telah diubah untuk ketiga kalinya, dan terakhir dengan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007;

2. Undang-Undang Nomor 19 Tahun 1997 tentang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2000;
3. Undang-Undang Nomor 17 Tahun 1997 tentang Badan Penyelesaian Sengketa Pajak; dan
4. Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2000 tentang Pengadilan Pajak.

Sedangkan untuk dasar hukum material yang menjadi dasar dalam pemungutan pajak di Indonesia saat ini, adalah :

1. Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan (PPh) yang telah diubah untuk keempat kalinya, dan terakhir dengan Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008;
2. Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah (PPN) yang telah diubah untuk kedua kalinya, dan terakhir dengan Undang-Undang Nomor 18 Tahun 2000 ;
3. Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1985 tentang Pajak Bumi dan Bangunan sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1994 ;
4. Undang-Undang Nomor 13 Tahun 1985 tentang Bea Materai ;
5. Undang-Undang Nomor 21 Tahun 1997 tentang Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2000 ;
6. Undang-Undang Nomor 18 Tahun 1997 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah, sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 34 Tahun 2000 ; serta
7. Berbagai peraturan daerah, baik Peraturan Daerah Provinsi maupun Peraturan Daerah Kabupaten atau Kota, yang mengatur tentang pemberlakuan suatu jenis pajak daerah di suatu provinsi atau Kabupaten atau Kota.

2.1.3. FUNGSI PAJAK

Perlunya pemungutan pajak pada suatu negara, sangat erat kaitannya dengan fungsi pajak sebagai salah satu sumber penerimaan negara. Fungsi pajak berkaitan erat dengan manfaat yang diperoleh dari pemungutan pajak, setidaknya ada dua fungsi pajak, yaitu :

1. Fungsi Budgetair (Penerimaan)

Fungsi Budgetair yang disebut juga sebagai fungsi utama pajak atau fungsi fiskal adalah suatu fungsi di mana pajak digunakan sebagai alat untuk memasukkan dana secara optimal ke kas negara berdasarkan undang-undang perpajakan yang berlaku.²⁰ Hal ini dimaksudkan untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran negara yang disimpan di dalam kas negara. Fungsi ini disebut juga sebagai fungsi utama karena fungsi inilah yang timbul untuk pertama kalinya. Berdasarkan fungsi ini, pemerintah yang berhak memungut pajak dari penduduknya, karena pemerintah memerlukan dana untuk memenuhi berbagai kepentingan demi tercapainya kesejahteraan rakyat.

Dari pengertian di atas, yang dimaksud dengan memasukkan dana secara optimal ke kas negara berdasarkan undang-undang perpajakan yang berlaku adalah :²¹

- a. Jangan sampai ada wajib pajak/ subyek pajak yang tidak memenuhi sepenuhnya kewajiban perpajakannya;
- b. Jangan sampai ada obyek pajak yang tidak dilaporkan oleh wajib pajak kepada fiskus; dan
- c. Jangan sampai ada obyek pajak yang terlepas dari pengamatan atau perhitungan fiskus.

Dengan demikian, optimalisasi pemasukan dana ke kas negara tidak hanya tergantung kepada fiskus saja atau kepada wajib pajak saja, akan tetapi kepada kedua-duanya berdasarkan undang-undang perpajakan yang berlaku.²²

2. Fungsi Regulerend (regulasi) atau fungsi mengatur

Fungsi regulerend (regulasi) atau fungsi mengatur disebut juga sebagai fungsi tambahan, yaitu fungsi pajak untuk mengatur suatu keadaan dalam masyarakat di bidang sosial, ekonomi, maupun politik sesuai dengan kebijaksanaan pemerintah. Juga merupakan suatu fungsi dimana pajak digunakan

²⁰ MARIHOT, *op.cit.*, hal.9.

²¹ *Ibid.*

²² SAFRI NURMANTU, *Pengantar Perpajakan*, (Jakarta : Granit, 2003), hal.30.

oleh pemerintah sebagai alat untuk mencapai tujuan tertentu. Disebut sebagai fungsi tambahan karena fungsi ini hanya sebagai pelengkap dari fungsi utama pajak, yaitu fungsi budgetair. Beberapa penerapan fungsi mengatur antara lain adalah :²³

- a. Pemberlakuan tarif progresif dengan maksud apabila hal ini diterapkan pada pajak penghasilan maka semakin tinggi penghasilan wajib pajak, tarif pajak yang dikenakan juga semakin tinggi sehingga kebijaksanaan ini berpengaruh besar terhadap usaha pemerataan pendapatan nasional. Dalam hubungan ini pajak dikenal juga berperan sebagai alat dalam redistribusi pendapatan.
- b. Pemberlakuan bea masuk tinggi bagi barang-barang impor dengan tujuan untuk melindungi (proteksi) terhadap produsen dalam negeri, sehingga mendorong perkembangan industry dalam negeri.
- c. Pemberian fasilitas *tax-holiday* atau pembebasan pajak untuk beberapa jenis industry tertentu dengan maksud mendorong atau memotivisir para investor atau calon investor untuk meningkatkan investasinya.
- d. Pengenaan pajak untuk jenis barang-barang tertentu dengan maksud agar menghambat konsumsi barang-barang tertentu dengan maksud agar menghambat konsumsi barang-barang tersebut atau kalau pajak tersebut diterapkan pada barang mewah sebagai mana PPnBM (Pajak Penjualan atas Barang Mewah) mempunyai maksud antara lain menghambat perkembangan gaya hidup mewah.

Fungsi regulasi juga berarti pajak digunakan untuk mengatur perekonomian guna mencapai pertumbuhan yang lebih cepat. Disamping fungsi budgeter dan fungsi mengatur pajak juga dapat digunakan untuk menanggulangi inflansi. Pajak di tangan pemerintah bila tepat penggunaannya merupakan alat yang ampuh untuk mengatur perekonomian negara.

2.1.4. SISTEM PEMUNGUTAN PAJAK

²³ Sumyar., *Op.Cit.*, hal.39.

Pada dasarnya sistem pemungutan pajak secara umum ada tiga sistem yaitu *Official Assesment System*, *Self Assesment System*, *Withholding System*, dengan penjelasan sebagai berikut :

1. *Official Assesment System*

Merupakan suatu sistem pemungutan pajak yang memberikan wewenang kepada pemerintah (fiskus) untuk menentukan besarnya pajak yang terutang yang harus dibayar oleh wajib pajak.²⁴

Ciri-ciri dari *Official Assesment System*, adalah sebagai berikut :²⁵

- a. Wewenang untuk menentukan besarnya pajak terutang berada pada fiskus ;
- b. Wajib pajak bersifat pasif ;
- c. Utang pajak timbul setelah dikeluarkan surat ketetapan pajak oleh fiskus.

2. *Self Assesment System*

Merupakan suatu sistem pemungutan pajak yang memberi wewenang, kepercayaan, dan tanggung jawab kepada wajib pajak untuk menghitung, memperhitungkan, membayar, dan melaporkan sendiri besarnya pajak yang harus dibayar. Dalam sistem ini wajib pajak harus aktif untuk menghitung, memperhitungkan, menyetor dan melaporkan sendiri besarnya pajak terutang, sedangkan fiskus hanya bertugas memberikan arahan, pembinaan dan pengawasan kepada wajib pajak agar dapat memenuhi kewajibannya sebagaimana mestinya.²⁶

Self Assesment System dapat dibedakan menjadi dua, yaitu :²⁷

- a. *Semi Self Assesment System*, yaitu sistem pemungutan pajak yang memberi wewenang kepada wajib pajak untuk menentukan sendiri besarnya pajak yang terutang pada awal tahun sebagai perhitungan sementara dan setelah periode (tahun) tersebut berakhir, pajak yang sesungguhnya ditentukan oleh fiskus.

²⁴ Marihot., *Op.Cit.*, hal.22.

²⁵ Sumyar., *Op.Cit.*, hal. 97.

²⁶ Marihot, *Op.Cit.*, hal.23.

²⁷ Sumyar., *Op.Cit.*, hal. 98.

- b. *Fully Assessment System*, adalah suatu sistem pemungutan pajak yang memberi wewenang kepada wajib pajak untuk menentukan sendiri besarnya pajak yang terutang baik pada awal tahun maupun pada akhir tahun pajak. Penghitungan pada awal tahun pajak merupakan penghitungan sementara dan pajak yang telah dibayarkan pada tahun berjalan nantinya diperhitungkan sebagai kredit pajak terhadap hutang pajak yang sesungguhnya menurut penghitungan setelah tahun pajak tersebut berakhir. Dalam system ini fiskus tidak turut campur dalam menentukan besarnya pajak yang terutang kecuali apabila wajib pajak atau wajib pungut menyalahi peraturan yang berlaku.

3. *Withholding System*

Merupakan suatu sistem pemungutan pajak yang member wewenang kepada pihak ketiga untuk memotong atau memungut besarnya pajak yang terutang oleh wajib pajak. Dalam sistem ini, pihak yang ditentukan sebagai pemungut atau pemotong pajak oleh undang-undang pajak diberi kewenangan dan kewajiban untuk memotong atau memungut pajak yang terutang dari wajiba pajak dan harus segera menyetorkannya ke kas negara sesuai dengan jangka waktu yang telah ditentukan. Apabila pihak ketiga tersebut melakukan kesalahan atau penyimpangan, kepadanya akan dikenakan sanksi sesuai dengan ketentuan perundang-undangan perpajakan yang berlaku.²⁸

Pada tahun 1983 Negara Republik Indonesia telah mengadakan Reformasi Perpajakan yang sangat mendasar antara lain dengan merubah sistem pemungutan pajak. Semula sistem yang berlaku sejak jaman Hindia Belanda adalah sistem *Official Assessment* yang diubah menjadi sistem *Self Assessment*. Untuk saat ini pemungutan pajak di Indonesia, sebenarnya secara tidak langsung ketiga sistem pemungutan pajak ini diberlakukan walaupun dalam undang-undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (KUP) dengan tegas dikatakan bahwa sistem perpajakan Indonesia adalah *Self Assessment*. Hal ini terkait dengan karakteristik pemungutan pajak atas setiap jenis pajak yang diberlakukan di Indonesia.²⁹ Agar

²⁸ MARIHOT, *Op.Cit.*, hal.23.

²⁹ *Ibid.*,hal 23-24.

mendapatkan sukses dalam pelaksanaan sistem self assessment wajib pajak dipacu untuk aktif dan berkesadaran tinggi untuk memenuhi kewajiban membayar pajak. Sebaliknya fiskus hanya membina membimbing dan berkewajiban melakukan pemeriksaan pajak.

2.1.5. SUBYEK PAJAK

Subyek Pajak adalah orang atau badan yang melakukan kegiatan usaha dan atau yang melakukan tindakan hukum terhadap pihak lain dan atau yang mempunyai harta kekayaan dan penghasilan yang menurut undang-undang peraturan perpajakan berkewajiban melaksanakan kewajiban formal dan materil perpajakan.³⁰ Dapat disimpulkan juga bahwa subyek pajak adalah orang pribadi dari badan yang menurut Undang-Undang Perpajakan dinyatakan sebagai subyek hukum yang dapat dikenakan pajak.³¹ Subyek pajak baru menjadi wajib pajak kalau sekaligus memenuhi syarat-syarat obyektif. Subyek pajak tidak identik dengan subyek hukum, oleh karena itu untuk menjadi subyek pajak tidak perlu merupakan subyek hukum. Sehingga firma, perkumpulan, warisan yang belum terbagi sebagai satu kesatuan dapat menjadi subyek pajak.

Yang menjadi subyek pajak adalah :³²

1. Orang Pribadi ;
2. Warisan yang belum terbagi sebagai satu kesatuan mengganti yang berhak;
3. 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, koperasi, yayasan atau organisasi yang sejenis, lembaga, dana pension, dan bentuk badan usaha lainnya;
4. Bentuk Usaha Tetap

³⁰ *Pengantar Hukum Pajak Buku A.*, Universitas Indonesia.hal.55.

³¹ Bohari, *Op.Cit.*, hal.49.

³² Indonesia, *Undang-Undang Pajak Penghasilan, UU Nomor 36 Tahun 2008* tentang Perubahan UU Nomor 10 Tahun 1994, LN No.133 Tahun 2008, TLN No.4893., Pasal 2 Ayat 1

Menurut status hukumnya subyek pajak terdiri dari subyek pajak dalam negeri dan subyek pajak luar negeri.³³

1. Subyek Pajak Dalam negeri adalah :³⁴

- a. 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;
- b. Badan atau yang didirikan atau bertempat kedudukan di Indonesia;
- c. Warisan yang belum terbagi sebagai satu kesatuan menggantikan yang berhak

2. Subyek Pajak Luar Negeri adalah :³⁵

- a. Orang Pribadi yang tidak bertempat tinggal di Indonesia atau 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.
- b. Orang Pribadi yang tidak bertempat tinggal di Indonesia atau 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.
sesuai dengan kebiasaan Internasional, subyek pajak luar negeri dikaitkan dengan asas sumber. Asas sumber ialah asas pemungutan pajak yang menentukan bahwa orang, atau badan yang bertempat tinggal atau berkedudukan di luar negeri, hanya dapat dikenakan pajak dari

³³ *Ibid.*, Pasal 2 ayat 2

³⁴ *Ibid.*, Pasal 2 ayat 3.

³⁵ *Ibid.*, Pasal 2 ayat 4.

penghasilan yang keluar dari sumber yang ada di negara pemungut pajak. Negara yang berwenang memungut pajak adalah negara tempat sumber yang mengeluarkan penghasilan itu ada.

2.1.6. 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.³⁶ Oleh karena itu dapat dikatakan bahwa wajib pajak adalah subyek pajak yang dinyatakan mampu untuk melaksanakan tindakan hukum di masyarakat menurut ketentuan hukum perdata dan memiliki atau terikat oleh obyek yang dikenakan pajak menurut ketentuan undang-undang perpajakan yang berlaku. Wajib Pajak juga adalah subyek pajak yang memenuhi syarat-syarat obyektif, jadi memenuhi tatbestand yang ditentukan oleh undang-undang, yaitu menerima atau memperoleh Penghasilan Kena Pajak (PKP), yaitu penghasilan yang melebihi Penghasilan Tidak Kena Pajak (PTKP) bagi wajib pajak dalam negeri. Dengan kata lain wajib pajak adalah orang atau badan yang sekaligus memenuhi syarat-syarat subyektif dan syarat-syarat obyektif.³⁷

Orang atau badan yang memenuhi syarat-syarat subyektif merupakan subyek pajak, tetapi belum tentu merupakan wajib pajak. Untuk menjadi wajib pajak, subyek pajak itu harus memenuhi syarat-syarat obyektif, yaitu menerima atau memperoleh Penghasilan Kena Pajak (PKP).

2.1.7. OBYEK PAJAK

Obyek Pajak banyak sekali macamnya. Pada prinsipnya segala sesuatu yang ada pada masyarakat dapat dijadikan sasaran atau obyek pajak, baik keadaan, perbuatan, maupun peristiwa. Misalnya :³⁸

³⁶ Indonesia, *Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan*, UU Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan UU Nomor 16 Tahun 2000, LN No.28 Tahun 2007, TLN No.4740., Pasal 1 angka 2.

³⁷ Sumyar., *Op. Cit.*, hal.51.

³⁸ *Ibid.*, hal.55.

1. Keadaan : Kekayaan seseorang pada saat tertentu; memiliki kendaraan bermotor, radio, televisi, memiliki tanah atau barang tidak bergerak; menempati rumah tertentu;
2. Perbuatan : Melakukan penyerahan barang karena perjanjian, mendirikan rumah atau gedung, mengadakan pertunjukan atau keramaian, memperoleh penghasilan, berpergian ke luar negeri;
3. Peristiwa : Kematian, keuntungan yang diperoleh secara mendadak, anugrah yang diperoleh secara tak terduga, pokoknya segala sesuatu yang terjadi di luar kehendak manusia.

2.1.8. PENANGGUNG PAJAK

Seperti diketahui diatas bahwa subyek pajak tidak identik dengan subyek hukum, oleh karena itu untuk menjadi subyek pajak tidak perlu merupakan subyek hukum. Sehingga firma, perkumpulan, warisan yang belum terbagi sebagai satu kesatuan yang dapat menjadi subyek pajak. Oleh karena itu orang gila, anak yang masih dibawah umur dapat dikatakan sebagai seorang wajib pajak, tetapi untuk mereka perlu ditunjuk orang atau wali yang dapat dipertanggung jawabkan untuk memenuhi kewajiban-kewajibannya. Wali tersebut dapat dikatakan sebagai penanggung pajak. Dalam pelaksanaan penagihan pajak kadang kala keadaan seperti di atas dapat begitu saja muncul, keadaan dimana fiskus tidak dapat menemukan wajib pajak secara riil yaitu pribadi wajib pajak yang harus membayar pajak. Contoh lainnya seperti dalam hal wajib pajak adalah badan atau wajib pajak telah meninggal dunia.

Penanggung pajak adalah orang pribadi atau badan yang bertanggung jawab atas pembayaran pajak, termasuk wakil yang menjalankan hak dan memenuhi kewajiban wajib pajak menurut ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.³⁹ Dari pengertian tersebut diatas dapat dilihat bahwa penanggung pajak memiliki pengertian yang lebih luas dari wajib pajak. Wajib pajak adalah orang atau

³⁹ Indonesia, Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2000., *Op. Cit.*, Pasal 1 angka 3.

badan yang namanya tercantum dalam surat ketetapan pajak, sedangkan penanggung pajak adalah orang atau badan yang bertanggung jawab atas pembayaran utang pajak.

Untuk mengetahui siapa yang dapat menjadi penanggung pajak, maka dapat dilihat dari wakil pajaknya terlebih dahulu. Dalam menjalankan hak dan memenuhi kewajiban menurut ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan wajib pajak diwakili dalam hal :⁴⁰

1. Badan oleh pengurus;
2. Badan dalam pembubaran atau pailit oleh orang atau badan yang dibebani untuk melakukan pemberesan;
3. suatu warisan yang belum terbagi oleh salah seorang ahli warisnya, pelaksana wasiatnya, atau yang mengurus harta peninggalannya;
4. Anak yang belum dewasa atau orang yang berada dalam pengampuan oleh wali atau pengampuannya.

Wakil wajib pajak bertanggung jawab secara pribadi dan atau secara renteng atas pembayaran pajak yang terutang kecuali apabila dapat membuktikan dan meyakinkan Direktur Jenderal Pajak bahwa mereka dalam kedudukannya benar-benar tidak mungkin untuk dibebani tanggung jawab atas pajak yang terutang tersebut.

Wakil pajak memegang peranan penting dalam mewakili wajib pajak untuk menjalankan hak dan kewajiban perpajakannya. Wakil tersebut memiliki tanggung jawab penuh dalam pelunasan pajak yang terutang. Oleh karena itu, secara otomatis wakil wajib pajak tersebut ditetapkan sebagai penanggung pajak di samping wajib pajak itu sendiri. Dengan demikian, yang menjadi penanggung pajak adalah wajib pajak itu sendiri atau :⁴¹

1. Pengurus dalam hal wajib pajak adalah badan;
2. Orang atau badan yang dibebani untuk melakukan pemberesan dalam hal wajib pajak adalah badan dalam pembubaran atau pailit;
3. Salah seorang ahli waris, pelaksana wasiat, atau yang mengurus harta peninggalan dalam hal wajib pajak adalah suatu warisan yang belum terbagi;
4. Wali dalam hal wajib pajak adalah anak yang belum dewasa; atau

⁴⁰ Indonesia, Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007., *Op.Cit.*, Pasal 32.

⁴¹ Marihot., *Op.Cit.*, hal 171.

5. Pengampu dalam hal wajib pajak adalah orang yang berada dalam pengampunan.

Apabila wajib pajak tidak melunasi utang pajaknya, fiskus dapat melakukan tindakan penagihan pajak tidak hanya terhadap wajib pajak dimaksud tetapi juga terhadap penanggung pajak yang sesuai dengan ketentuan undang-undang. Hal ini membuat tindakan penagihan pajak baik penagihan aktif maupun penagihan dengan surat paksa dapat juga dilakukan terhadap penanggung pajak. Oleh karena itu penyampaian surat teguran, surat paksa, tindakan penyitaan, lelang, pencegahan dan penyanderaan juga dapat dilakukan terhadap penanggung pajak.

2.1.9. KEWAJIBAN PAJAK

Ada 2 (dua) macam kewajiban pajak di dalam hukum pajak di Indonesia, yang menjadi dasar bagi setiap orang untuk membayar pajak yang terutang. Kedua kewajiban tersebut adalah kewajiban pajak subyektif dan kewajiban pajak obyektif.

1. Kewajiban Pajak Subyektif

Kewajiban Pajak Subyektif adalah kewajiban yang melekat pada subyeknya (subyek pajak).⁴² Pada kewajiban pajak subyektif dimulai dengan menetapkan orangnya baru kemudian dicari syarat-syarat obyektifnya. Setiap orang yang bertempat tinggal di Indonesia baik merupakan anak-anak, orang dewasa laki-laki ataupun wanita, maupun wanita yang sudah menikah pada prinsipnya memenuhi kewajiban pajak subyektif. Hal ini berkaitan dengan tempat tinggal atau domisili mereka yang berada di Indonesia. Salah satu asas pengenaan pajak adalah asas negara domisili di mana negara domisili memiliki kewenangan untuk memungut pajak terhadap siapa saja yang berdomisili di negaranya tersebut. Indonesia merupakan negara yang menganut asas ini di dalam pengenaan pajaknya, oleh karena itu siapapun yang bertempat tinggal di Indonesia memiliki kewajiban pajak subyektif terhadap Indonesia. Kewajiban pajak subyektif ini juga dapat dikenakan pula terhadap orang pribadi yang tidak tinggal di Indonesia, tetapi terlebih dahulu harus memenuhi persyaratan yang telah ditentukan oleh Undang-Undang Pajak di Indonesia. Syarat yang harus

⁴² Rohmat Soemitro, *Dasar-Dasar Hukum Pajak dan Pajak Pendapatan 1944*, (Bandung PT. Eresco, 1979), hal.35.

dipenuhi tersebut adalah yang bersangkutan (orang pribadi yang bertempat tinggal di luar Indonesia) mempunyai hubungan ekonomis tertentu dengan Indonesia seperti contoh memiliki perusahaan di Indonesia dan mendapat keuntungan karenanya ataupun memperoleh penghasilan dari sumber yang berasal dari Indonesia. Kewajiban pajak subyektif ini berlaku berdasarkan asas pengenaan pajak yang kedua, yaitu asas negara sumber, yang memberikan kewenangan kepada negara tempat sumber penghasilan berada untuk mengenakan atau memungut pajak dari setiap orang yang memiliki atau memperoleh sesuatu yang merupakan obyek pajak di negara sumber tersebut. Dengan demikian, barang siapa memiliki hubungan ekonomis dengan Indonesia akan memiliki kewajiban pajak subyektif terhadap Indonesia.⁴³

Oleh karena itu dapat dikatakan bahwa dimulainya kewajiban pajak subyektif pada saat berikut ini :⁴⁴

a. Subyek Pajak Orang Pribadi

- 1) Bagi subyek pajak orang pribadi yang bertempat tinggal di Indonesia, maka kewajiban pajak subyektifnya akan dimulai pada saat lahir di Indonesia;
- 2) Bagi subyek pajak 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, maka kewajiban pajak subyektifnya akan dimulai sejak saat orang tersebut berada di Indonesia;
- 3) Bagi subyek pajak orang pribadi yang tidak bertempat tinggal di Indonesia atau berada di Indonesia tidak lebih dari 183 (seratus delapan puluh tiga) hari dalam jangka waktu 12 (dua belas) bulan, maka kewajiban pajak subyektifnya akan dimulai pada saat orang pribadi tersebut menjalankan usahanya di Indonesia;

⁴³ Marihot., *Op. Cit.*, hal.120.

⁴⁴ Sumyar., *Op. Cit.* hal.48-49.

4) Bagi subyek pajak orang pribadi yang tidak bertempat tinggal di Indonesia atau berada di Indonesia tidak lebih dari 183 (seratus delapan puluh tiga) hari dalam jangka waktu 12 (dua belas) bulan, maka kewajiban pajak subyektifnya akan dimulai pada saat orang pribadi tersebut menerima atau memperoleh penghasilan dari Indonesia.

b. Subyek Pajak Badan

1) Bagi subyek pajak badan yang didirikan atau bertempat kedudukan di Indonesia, maka kewajiban pajak subyektifnya akan dimulai pada saat badan tersebut didirikan atau bertempat kedudukan di Indonesia;

2) Bagi subyek pajak badan yang tidak didirikan atau tidak bertempat kedudukan di Indonesia yang dapat menerima atau memperoleh penghasilan dari Indonesia bukan dari menjalankan usaha atau melakukan kegiatan di Indonesia, maka kewajiban pajak subyektifnya mulai pada saat badan tersebut menerima atau memperoleh penghasilan di Indonesia;

c. Subyek Pajak Warisan yang belum terbagi

Untuk warisan yang belum terbagi, maka kewajiban pajak subyektifnya dimulai pada saat timbulnya warisan, yaitu pada saat pewaris meninggal dunia. Warisan yang belum terbagi baru menjadi wajib pajak apabila warisan tersebut mengeluarkan penghasilan.

Sedangkan berakhirnya kewajiban pajak subyektif adalah pada saat berikut ini :⁴⁵

a. Subyek Pajak Orang Pribadi

1) Bagi subyek pajak orang pribadi yang bertempat tinggal di Indonesia, maka kewajiban pajak subyektifnya berakhir pada saat ia meninggal dunia atau meninggalkan Indonesia untuk selama-lamanya;

2) Bagi subyek pajak 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, maka kewajiban pajak subyektifnya berakhir pada saat orang

⁴⁵ *Ibid.*, hal.50-51.

tersebut tidak lagi menjalankan usaha atau tidak melakukan kegiatan di Indonesia;

- 3) Bagi subyek pajak orang pribadi yang tidak bertempat tinggal di Indonesia atau berada di Indonesia tidak lebih dari 183 (seratus delapan puluh tiga) hari dalam jangka waktu 12 (dua belas) bulan, maka kewajiban pajak subyektifnya berakhir pada saat orang tersebut tidak lagi menjalankan usahanya di Indonesia;
- 4) Bagi subyek pajak orang pribadi yang tidak bertempat tinggal di Indonesia atau berada di Indonesia tidak lebih dari 183 (seratus delapan puluh tiga) hari dalam jangka waktu 12 (dua belas) bulan, maka kewajiban subyektifnya berakhir pada saat orang tersebut tidak lagi menerima atau memperoleh penghasilan dari Indonesia.

b. Subyek Pajak Badan

- 1) Bagi subyek pajak badan yang didirikan atau bertempat kedudukan di Indonesia, maka kewajiban pajak subyektifnya berakhir pada saat badan tersebut dibubarkan atau tidak lagi bertempat kedudukan di Indonesia;
- 2) Bagi subyek pajak badan yang tidak didirikan atau tidak bertempat kedudukan di Indonesia yang dapat menerima atau memperoleh penghasilan dari Indonesia bukan dari menjalankan usaha atau melakukan kegiatan di Indonesia, maka kewajiban pajak subyektifnya berakhir pada saat badan tersebut tidak lagi menerima atau memperoleh penghasilan di Indonesia.

c. Subyek Pajak Warisan yang belum terbagi

Untuk warisan yang belum terbagi kewajiban pajak subyektifnya berakhir pada saat warisan tersebut selesai dibagikan kepada para ahli warisnya masing-masing, dan sejak saat itu pula beralih pemenuhan kewajiban pajaknya kepada para ahli warisnya.

2. Kewajiban Pajak Obyektif

Kewajiban Pajak Obyektif adalah kewajiban yang melekat pada obyeknya (obyek pajak), seperti yang ditentukan dalam Undang-Undang Pajak, di mana

kewajiban pajak obyektif hanya timbul pada saat dipenuhinya *taatbestand* (keadaan, peristiwa, atau perbuatan).⁴⁶ Seseorang memenuhi kewajiban pajak obyektif jika ia mendapat penghasilan atau mempunyai kekayaan atau melakukan perbuatan yang memenuhi syarat pengenaan pajak sebagaimana diatur dalam Undang-Undang Pajak di Indonesia. Maka dari itu untuk menentukan apakah seseorang telah memenuhi syarat pengenaan kewajiban pajak obyektif terlebih dahulu harus dilihat apakah ada unsur *taatsbestand* (yaitu keadaan, peristiwa, atau perbuatan) yang dilakukan oleh orang tersebut yang telah memenuhi ketentuan yang telah ditentukan dalam undang-undang perpajakan di Indonesia.

Karena Obyek pajak dapat berupa keadaan, peristiwa, dan perbuatan, maka ada tiga macam pajak obyektif, yaitu :⁴⁷

a. Pajak Obyektif yang dipungut karena keadaan

Misalnya : Pajak Penghasilan yang dikenakan pada wajib pajak luar negeri; adanya kekayaan yang terletak di negara pemungut pajak; adanya penghasilan di wilayah negara pemungut pajak; adanya benda-benda yang dinyatakan sebagai benda-benda yang kena pajak di negara yang memungut pajak;

b. Pajak Obyektif yang dipungut karena perbuatan

Misalnya : Adanya peralihan barang, rumah, kapal, dan kendaraan bermotor, di situ dikenai Bea Balik Nama. Adanya penyerahan barang dari pabrikan ke pedagang besar, disitu dikenai pajak karena ada pertambahan nilai.;

c. Pajak Obyektif yang dipungut karena peristiwa.

Misalnya : Bea warisan, yaitu bea yang dipungut atas nilai harta peninggalan yang diwarisi atau diperoleh seseorang. Jadi peristiwa memperoleh warisan itu telah cukup untuk berakibat menimbulkan keharusan dibayarnya bea warisan tersebut. Demikian juga bea yang dipungut dalam perbuatan akta kelahiran, akta pernikahan, dan sebagainya.

⁴⁶ Brotodihardjo., *Op.cit.*, hal.86.

⁴⁷ Sumyar., *Op.Cit.*, hal. 37-38.

Kedua kewajiban tersebut apabila hanya terpenuhi secara masing-masing tidak terpenuhi kedua-duanya maka dapat dikatakan baru merupakan kewajiban secara prinsip belaka, dan tidak menimbulkan pemungutan pajak. Apabila seseorang sekaligus memenuhi kedua kewajiban tersebut, baik kewajiban pajak subyektif dan kewajiban pajak obyektif secara bersamaan, barulah ia dapat dikenakan pajak. Terpenuhinya kewajiban pajak subyektif dan kewajiban pajak obyektif pada saat yang sama (secara bersamaan) akan mengakibatkan timbulnya kewajiban pajak yang pada akhirnya akan melahirkan utang pajak yang harus dilunasi oleh wajib pajak.

2.1.10. JENIS PAJAK

Di Indonesia dilihat dari sisi pemungutan pajak, ada 2 (dua) jenis pajak yaitu pajak pusat atau pajak negara dan pajak daerah. Pembagian jenis pajak menjadi 2 (dua) dilihat dari pemerintahan di Indonesia yang dibagi menjadi dua yaitu pemerintah pusat dan pemerintah daerah (karena sekarang ini otonomi daerah begitu berkembang). Untuk pemerintah daerah terbagi lagi menjadi dua, yaitu pemerintah provinsi dan pemerintah kabupaten/kota, maka untuk pajak daerah terbagi menjadi pajak provinsi dan pajak kabupaten/kota.

Setiap tingkatan pemerintah hanya dapat memungut pajak sesuai dengan yang telah ditetapkan menjadi kewenangannya, dan tidak boleh memungut pajak yang bukan kewenangannya. Hal ini dimaksudkan untuk menghindari adanya perebutan kewenangan dalam pemungutan pajak terhadap masyarakat.

1. Pajak Pusat

Pajak Pusat adalah pajak yang ditetapkan oleh pemerintah pusat melalui undang-undang yang wewenang pemungutannya ada pada pemerintah pusat, dan hasilnya digunakan untuk membiayai pengeluaran pemerintah pusat dan pembangunan. Pajak Pusat dipungut oleh pemerintah pusat yang penyelenggaraannya dilaksanakan oleh Departemen Keuangan dan hasilnya digunakan untuk pembiayaan rumah tangga negara pada umumnya.⁴⁸ Yang termasuk pajak pusat di Indonesia saat ini adalah sebagai berikut :

⁴⁸ Marihot., *Op.Cit.*,hal.50.

- a. Pajak Penghasilan (PPH) adalah pajak yang dikenakan terhadap subyek pajak atas penghasilan yang diterima atau diperolehnya dalam satu tahun pajak.⁴⁹
- b. Pajak Pertambahan Nilai atas Barang dan Jasa (PPN) adalah Pajak yang dikenakan atas penyerahan barang kena pajak di dalam daerah pabean Indonesia yang dilakukan oleh pengusaha, impor barang kena pajak, penyerahan jasa kena pajak di dalam daerah pabean Indonesia yang dilakukan oleh pengusaha, impor barang kena pajak, penyerahan jasa kena pajak di dalam daerah pabean Indonesia yang dilakukan oleh pengusaha, pemanfaatan barang kena pajak tidak berwujud dari luar daerah pabean di dalam daerah pabean Indonesia, pemanfaatan jasa kena pajak dari luar daerah pabean di dalam daerah pabean Indonesia atau ekspor barang kena pajak oleh pengusaha kena pajak.⁵⁰
- c. Pajak Penjualan atas Barang Mewah (PPn BM) adalah pajak yang dikenakan atas penyerahan barang kena pajak yang tergolong mewah yang dilakukan oleh pengusaha yang menghasilkan barang kena pajak yang tergolong mewah tersebut di dalam daerah pabean Indonesia dalam kegiatan usaha atau pekerjaannya, dan impor barang kena pajak yang tergolong mewah.⁵¹
- d. Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) adalah Pajak yang dikenakan atas kepemilikan dan atau pemanfaatan bumi dan bangunan di Indonesia.⁵²
- e. Bea Materai adalah pajak atas dokumen yang dimaksud dalam Undang-Undang Nomor 13 Tahun 1985 Tentang Bea Materai. Dokumen adalah kertas yang berisikan tulisan yang mengandung arti dan maksud tentang perbuatan, keadaan, atau kenyataan bagi seseorang dan atau pihak-pihak yang berkepentingan. Misalnya Surat-surat perjanjian yang dibuat sebagai

⁴⁹ Indonesia, Undang-Undang Pajak Penghasilan, UU Nomor 36 Tahun 2008., *Op.Cit.*, Pasal 1.

⁵⁰ Indonesia, *Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan Barang Mewah*, UU Nomor 18 Tahun 2000 tentang Perubahan Kedua UU Nomor 8 Tahun 1983, LN No.128 Tahun 2000, TLN No.3986., Pasal 4.

⁵¹ *Ibid.*, Pasal 5.

⁵² Indonesia, *Undang-Undang Pajak Bumi dan Bangunan*, UU Nomor 12 Tahun 1985 dan UU Nomor 12 Tahun 1994, LN No.68 Tahun 1985 dan LN No. 62 Tahun 1994 TLN No.3312 dan No.3569, Penjelasan Umum.

alat pembuktian, akta-akta notaris, akta-akta yang dibuat oleh Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT) termasuk rangkap-rangkapnya.

- f. Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (BPHTB) adalah pajak yang dikenakan atas perolehan hak atas tanah dan atau bangunan. Perolehan hak atas tanah dan atau bangunan adalah perbuatan atau peristiwa hukum yang mengakibatkan diperolehnya hak atas tanah dan atau bangunan oleh pribadi atau badan.⁵³
- g. Bea Masuk, Bea Keluar (Pajak Ekspor), dan Cukai (yang dikelola oleh Direktorat Jenderal Bea dan Cukai Departemen Keuangan).

2. Pajak Daerah

Pajak Daerah adalah iuran wajib yang dilakukan oleh orang pribadi atau badan kepada daerah tanpa imbalan langsung yang seimbang yang dapat dipaksakan berdasarkan peraturan perundang-undangan yang berlaku yang digunakan untuk membiayai penyelenggaraan pemerintah daerah dan pembangunan daerah.⁵⁴ Dengan demikian, pajak daerah merupakan pajak yang ditetapkan oleh pemerintah daerah dengan peraturan daerah (Perda), yang wewenang pemungutannya dilaksanakan oleh pemerintah daerah, dan hasilnya digunakan untuk membiayai pengeluaran pemerintah daerah dalam melaksanakan penyelenggaraan pemerintahan dan pembangunan di daerah. Karena pemerintah daerah di Indonesia terbagi menjadi dua yaitu pemerintah provinsi dan pemerintah kabupaten/kota yang diberi kewenangan untuk melaksanakan otonomi daerah, pajak daerah di Indonesia dewasa ini juga dibagi menjadi dua, yaitu :⁵⁵

- a. Pajak Provinsi, yang terdiri dari :
 - 1) Pajak Kendaraan Bermotor dan Kendaraan di atas Air adalah pajak atas kepemilikan dan atau penguasaan kendaraan bermotor dan kendaraan di atas air. Pasal 2 ayat 1 huruf a.

⁵³ Indonesia, *Undang-Undang Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan*, UU Nomor 20 Tahun 2000 tentang Perubahan UU Nomor 21 Tahun 1997, LN No.130 Tahun 2000, TLN No. 3988, Pasal 1 angka 1 dan 2.

⁵⁴ Indonesia, *Undang-Undang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah*, UU Nomor 34 Tahun 2000 tentang Perubahan UU Nomor 18 Tahun 1997, LN No.246 Tahun 2000, TLN No.3685 dan No. 4048. Pasal 1 angka 6.

⁵⁵ *Ibid.*, Pasal 2.

- 2) Bea Balik Nama Kendaraan Bermotor dan Kendaraan di atas Air adalah pajak atas penyerahan hak milik kendaraan bermotor dan kendaraan di atas air sebagai akibat perjanjian dua pihak atau perbuatan sepihak atau keadaan yang terjadi karena jual beli, tukar menukar, hibah, warisan, atau pemasukan ke dalam badan usaha. Pasal 2 ayat 1 huruf b.
 - 3) Pajak Bahan Bakar Kendaraan Bermotor adalah pajak atas bahan bakar yang disediakan atau dianggap digunakan untuk kendaraan bermotor, termasuk bahan bakar yang digunakan untuk kendaraan di atas air. Pasal 2 ayat 1 huruf c.
 - 4) Pajak Pengambilan dan Pemanfaatan Air Bawah Tanah dan Air Permukaan adalah pajak atas pengambilan dan pemanfaatan air bawah tanah dan atau air permukaan untuk digunakan bagi orang pribadi atau badan, kecuali untuk keperluan dasar rumah tangga dan pertanian rakyat. Pasal 2 ayat 1 huruf d.
- b. Pajak Kabupaten atau Kota, yang terdiri dari :
- 1) Pajak Hotel adalah pajak atas pelayanan hotel. Pasal 2 ayat 2 huruf a
 - 2) Pajak Restoran adalah pajak atas pelayanan restoran. Pasal 2 ayat 2 huruf b.
 - 3) Pajak Hiburan adalah pajak atas penyelenggaraan hiburan. Pasal 2 ayat 2 huruf c.
 - 4) Pajak Reklame adalah pajak atas penyelenggaraan reklame. Pasal 2 ayat 2 huruf d.
 - 5) Pajak Penerangan Jalan adalah pajak atas penggunaan tenaga listrik, dengan ketentuan bahwa di wilayah daerah tersebut tersedia penerangan jalan yang rekeningnya dibayar oleh pemerintah daerah. Pasal 2 ayat 2 huruf e.
 - 6) Pajak Pengambilan Bahan Galian Golongan C adalah pajak atas kegiatan pengambilan bahan galian Golongan C sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Bahan galian golongan C adalah bahan galian golongan C sebagaimana dimaksud dalam peraturan perundang-undangan yang berlaku. Pasal 2 ayat 2 huruf f.

- 7) Pajak Parkir adalah pajak yang dikenakan atas penyelenggaraan tempat parkir di luar badan jalan oleh orang pribadi atau badan, baik yang disediakan berkaitan dengan pokok usaha maupun yang disediakan sebagai suatu usaha, termasuk penyediaan tempat penitipan kendaraan bermotor dan garasi kendaraan bermotor yang memungut bayaran. Pasal 2 ayat 2 huruf g.

2.2. PEMERIKSAAN DAN PENELITIAN PAJAK

2.2.1. Pemeriksaan Pajak

Sesuai Pasal 29 Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (KUP), Direktur Jenderal Pajak berwenang melakukan pemeriksaan. Pengertian pemeriksaan dijelaskan dalam pasal 1 angka 25 Undang-Undang Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan Nomor 28 Tahun 2007 Pemeriksaan adalah serangkaian kegiatan menghimpun dan mengolah data, keterangan, dan atau bukti yang dilaksanakan secara obyektif dan profesional berdasarkan suatu standar pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dan atau untuk tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan. Pengertian pemeriksaan mengandung dua tujuan, yaitu :⁵⁶

1. Menguji kepatuhan kewajiban perpajakan, dalam rangka memberikan kepastian hukum, keadilan kepada wajib pajak, yang dilakukan dalam hal :
 - a. SPT menunjukkan kelebihan bayar (SPT-LB) atau wajib pajak telah menerima Surat Keputusan Pengembalian Pendahuluan Kelebihan Pajak (SKPPKP)
 - b. SPT tahunan mengalami kerugian
 - c. SPT tidak disampaikan atau disampaikan tidak tepat waktu, setelah diperingatkan secara tertulis
 - d. SPT memenuhi criteria yang ditentukan oleh Direktur Jenderal Pajak
 - e. Ada indikasi kewajiban perpajakan tersebut pada butir 3 tidak dipenuhi.

⁵⁶ Soetomo., *Modul Gizeling DTSS Jurusita Pajak.*, (Jakarta : Pudisklat Perpajakan Badan Pendidikan dan Pelatihan Keuangan Departemen Keuangan Republik Indonesia, 2006)., hal 8.

2. Tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan pemenuhan perundang-undangan perpajakan, yaitu :
 - a. Pemberian dan Pencabutan NPWP (Nomor Pokok Wajib Pajak)
 - b. Pemberian dan Pencabutan NPPKP (Nomor Pokok Pengusaha Kena Pajak)
 - c. Penentuan besarnya jumlah angsuran pajak dalam suatu masa pajak untuk wajib pajak baru
 - d. Wajib pajak mengajukan keberatan atau banding
 - e. Pengumpulan bahan guna penyusunan norma perhitungan
 - f. Pencocokan data atau keterangan
 - g. Penentuan wajib pajak berlokasi di daerah tertentu/terpencil atau pengeboran lepas pantai yang kedalamannya lebih dari 50 (lima puluh) meter
 - h. Penentuan satu atau lebih tempat terutang PPN/PPn BM atau PPh pasal 21.

Hasil pemeriksaan akan diterbitkan surat ketetapan pajak, sedangkan apabila atas dasar penelitian terdapat salah tulis, salah hitung, dalam SPT terdapat pajak yang kurang dibayar akan diterbitkan Surat Tagihan Pajak (STP). Adapun jenis-jenis surat ketetapan pajak meliputi : ⁵⁷

1. Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKP-KB)
2. Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan (SKP-KBT)
3. Surat Ketetapan Pajak Nihil (SKPN)
4. Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar (SKP-LB)

Ruang lingkup pemeriksaan terdiri dari : ⁵⁸

1. Pemeriksaan lapangan yang meliputi suatu jenis pajak atau seluruh jenis pajak untuk tahun berjalan dan atau tahun-tahun sebelumnya dan atau untuk tujuan lain yang dilakukan ditempat wajib pajak
2. Pemeriksaan kantor yang meliputi suatu jenis pajak tertentu baik tahun berjalan dan atau tahun-tahun sebelumnya yang dilakukan di kantor Direktorat Jenderal Pajak.

⁵⁷ *Ibid.*,hal.9.

⁵⁸ *Ibid.*

Pemeriksaan lapangan dapat dilaksanakan dengan pemeriksaan lengkap dan pemeriksaan sederhana sedangkan pemeriksaan kantor dilaksanakan dengan pemeriksaan sederhana.

2.2.2. Penelitian Pajak

Pengertian penelitian dalam Pasal 1 angka 30 Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan Nomor 28 Tahun 2007 adalah serangkaian kegiatan yang dilakukan untuk menilai kelengkapan pengisian Surat Pemberitahuan dan lampiran-lampiran termasuk penilaian tentang kebenaran penulisan dengan perhitungannya. Penelitian pajak dilakukan terhadap Surat Pemberitahuan Masa maupun Tahunan tentang :⁵⁹

- a. Nama wajib pajak
- b. NPWP
- c. Perhitungan dalam pengisian SPT (pembagian, perkalian, pengurangan, dan penambahan)
- d. Tepat tidaknya penyampaian/pelaporan SPT
- e. Lampiran-lampiran dokumen, misalnya perhitungan laba/rugi, neraca, surat kuasa jika dikuasakan, tanda tangan wajib pajak/atau kuasanya
- f. Keterlambatan pembayaran atau penyetoran yang akan dikenakan sanksi berupa denda atau bunga.

2.3. TIMBUL DAN BERAKHIRNYA UTANG PAJAK

2.3.1. TIMBULNYA UTANG PAJAK

Utang Pajak adalah pajak yang harus dibayar pada suatu saat, dalam masa pajak, dalam tahun pajak atau dalam bagian tahun pajak menurut ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.⁶⁰

Utang pajak dapat dikatakan sebagai suatu perikatan yang timbul karena undang-undang, undang-undang yang menjadi dasar untuk pengenaan dan pemungutannya telah ada, dan telah dipenuhi syarat-syarat subyektif dan syarat

⁵⁹ *Ibid.*,hal 12.

⁶⁰ Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007., *Op.Cit.*Pasal 1 angka 9.

obyektif yang ditentukan oleh undang-undang pajak secara bersamaan. Ada 2 ajaran mengenai timbulnya utang pajak, yaitu :

1. Ajaran Material

Menurut ajaran material, utang pajak timbul karena adanya undang-undang pajak dan peristiwa/keadaan/perbuatan tertentu (taatbestand), serta tidak menunggu dari tindakan pihak fiskus/pemerintah. Utang pajak timbul karena bunyi undang-undang saja, tanpa diperlukan perbuatan manusia. Jadi sekalipun tidak dikeluarkan surat ketetapan pajak oleh fiskus, asalkan terdapat suatu taatbestand sesuai dengan undang-undang pajak, maka telah timbul utang pajak. Dengan demikian utang pajak timbul dengan sendirinya karena undang-undang dengan kekuatan berlaku sebatas wilayah negara, dan sudah menjadi utang pajak pada permulaan tahun pajak atau akhir tahun pajak, tergantung pada ketentuan dalam undang-undang pajak yang bersangkutan.⁶¹

Surat ketetapan pajak dalam ajaran material tidak menimbulkan utang pajak, tetapi hanya diperlukan untuk menetapkan besarnya utang pajak dan untuk memberitahukan besarnya utang pajak kepada wajib pajak. Utang pajak yang timbul karena ajaran material disebabkan karena timbulnya taatbestand (keadaan, peristiwa, perbuatan tertentu), dengan contoh seperti : dalam keadaan tertentu dilihat misalnya pada pengenaan pajak kendaraan bermotor, dalam hal peristiwa misalnya pada saat pengenaan BPHTB atas perolehan hak atas tanah dan bangunan karena warisan, dan dalam pajak yang timbul karena perbuatan tertentu misalnya PPh, PPN dan lainnya.

2. Ajaran Formal

Ajaran Formal adalah ajaran yang tidak melihat tentang adanya taatbestand sebagai dasar yang menimbulkan utang pajak tetapi menggantungkan pada adanya suatu surat ketetapan pajak. Dengan demikian, utang pajak timbul pada saat dikeluarkannya surat ketetapan pajak. Menurut ajaran ini utang pajak timbul karena ada ketetapan dari pihak pemungut pajak yaitu pemerintah atau aparat pajak (fiskus) sehingga pajak terutang pada saat diterbitkannya surat

⁶¹ Brotodihardjo., *Op. Cit.* hal.112.

ketetapan pajak. Tanpa adanya surat ketetapan pajak yang dikeluarkan oleh fiskus, maka tidak ada utang pajak yang harus dibayar oleh wajib pajak. Atau dengan kata lain, walaupun taatsbestand dipenuhi, akan tetapi apabila belum dikeluarkan surat ketetapan pajak, maka belum ada suatu utang pajak.

Dalam sistem pemungutan pajak di Indonesia, yang dianut adalah ajaran material hal ini dilihat dalam Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan yang menegaskan bahwa setiap wajib pajak wajib membayar pajak yang terutang berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan, dengan tidak menggantungkan pada adanya surat ketetapan pajak. Surat Ketetapan pajak hanya dikeluarkan dalam hal-hal sebagai berikut :

- a. Apabila berdasarkan hasil pemeriksaan atau keterangan lain ternyata jumlah pajak yang berutang kurang atau tidak dibayar;
- b. Apabila surat pemberitahuan (SPT) tidak disampaikan/ disetor oleh wajib pajak dalam jangka waktu 3 (tiga) bulan setelah tahun wajib pajak berakhir, dan setelah ditegur secara tertulis wajib pajak tetap tidak menghiraukan;
- c. Apabila wajib pajak tidak memenuhi kewajibannya sebagaimana yang dimaksudkan dalam pasal 28 dan pasal 29 Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007, yakni kewajiban bagi wajib pajak baik orang maupun badan yang melakukan usaha atau pekerjaan bebas di Indonesia untuk mengadakan pembukuan yang dapat dijadikan bahan dalam perhitungan pajak. Sedangkan dalam pasal 29 ditegaskan bahwa wajib pajak berkewajiban memperlihatkan pembukuan atau dokumen lainnya guna pemeriksaan oleh Direktur Jenderal Pajak sehubungan dengan penetapan/ penentuan besarnya jumlah pajak yang terutang.

Maka dari itu pembayaran pajak, wajib pajak tidak perlu menunggu dikeluarkannya surat ketetapan pajak oleh fiskus sehingga tidak ada alasan bagi wajib pajak untuk tidak membayar pajak hanya karena menganggap ia belum memiliki utang pajak. Sepanjang fakta kena pajak telah terpenuhi sesuai dengan ketentuan undang-undang pajak, maka utang pajak telah timbul terhadap orang tersebut dan ia harus membayar pajak yang terutang sesuai dengan batas waktu yang telah ditentukan.

2.3.2. BERAKHIRNYA UTANG PAJAK

Berakhirnya suatu utang pajak pada umumnya adalah dengan dibayarnya atau dilunasinya utang pajak tersebut. Berakhirnya utang pajak merupakan salah satu tujuan dalam pelaksanaan pemungutan pajak. Dalam hukum pajak, ada beberapa cara berakhirnya utang pajak, yaitu adanya pembayaran oleh wajib pajak ke kas negara, kompensasi, pengurangan/penghapusan pajak yang terutang, kadaluwarsa atau lewat waktu, dan pembebasan. Berikut ini akan dibahas masing-masing cara berakhirnya utang pajak tersebut :⁶²

1. Pelunasan atau Pembayaran Pajak

Pembayaran pajak yang mengakibatkan berakhirnya utang pajak adalah pembayaran yang dilakukan oleh wajib pajak atas semua pajak yang terutang yang timbul akibat adanya *taatbestand* yang ditentukan oleh undang-undang, termasuk sanksi administrasi dan biaya penagihan pajak yang timbul dalam pelaksanaan pemungutan pajak dimaksud. Baru setelah seluruh angsuran pajak yang terutang telah dibayar, dapat dikatakan bahwa wajib pajak tersebut telah membayar secara lunas pajaknya dan secara otomatis berakhirilah utang pajak tersebut.

2. Kompensasi (Pengimbangan)

Dalam hukum pajak, kompensasi pembayaran dapat dilakukan jika wajib pajak untuk satu jenis pajak mempunyai kelebihan pembayaran pajak sedangkan untuk lain jenis terdapat kekurangan pembayaran pajak. Kelebihan pembayaran pajak untuk satu jenis pajak tersebut dapat digunakan untuk membayar kekurangan pembayaran atas jenis pajak lain (utang pajak lainnya) yang juga terutang olehnya. Hal ini disebut sebagai kompensasi pembayaran.

3. Penghapusan Utang

Penghapusan utang di dalam utang pajak dapat dilakukan apabila wajib pajak mengalami kebangkrutan sehingga mengalami kesulitan keuangan. Tetapi untuk mengetahui apakah seorang wajib pajak benar-benar mengalami kebangkrutan

⁶² *Ibid.*, hal.125-130.

maka dilakukan penyelidikan oleh fiskus dengan tujuan nantinya tindakan fiskus dapat dipertanggung jawabkan.

4. Kadaluwarsa atau lewat Waktu

Kadaluwarsa atau lewat waktu terjadi apabila dalam jangka waktu tertentu suatu utang pajak tersebut dianggap lunas dan tidak dapat ditagih lagi. Utang pajak akan kadaluwarsa setelah lampau waktu 10 (sepuluh) tahun dihitung sejak saat terutangnya pajak atau berakhirnya masa pajak, tahun pajak, atau bagian tahun pajak yang bersangkutan. Oleh karena itu, apabila telah lewat waktu 10 tahun sejak pajak terutang atau berakhirnya masa pajak, tahun pajak, atau bagian tahun pajak wajib pajak belum membayar lunas utang pajaknya dan fiskus tidak melakukan tindakan penagihan pajak, secara hukum utang pajak tersebut telah berakhir dengan sendirinya.

5. Pembebasan

Pembebasan pajak merupakan pengakhiran utang pajak yang dilakukan oleh fiskus tanpa persetujuan pihak wajib pajak. Hal ini dilakukan jika ada permohonan atau keadaan ekonomi wajib pajak yang mengalami kemunduran keuangan. Pembebasan pajak menurut undang-undang pajak umumnya hanya diberikan terhadap sanksi administrasi saja.

6. Penundaan Penagihan

Penundaan penagihan dapat dilakukan dalam jangka waktu tertentu. Jika kemudian wajib pajak ternyata mampu lagi untuk melunasi utang pajaknya, maka barulah ditagih. Jika tidak dapat ditagih maka barulah dihapuskan pajaknya.

2.4. TINDAKAN PENAGIHAN PAJAK

Berdasarkan pasal 18 Undang-undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan yang menjadi dasar penagihan adalah Surat Tagihan Pajak, Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan, dan Surat Keputusan Pembetulan, Surat Keputusan Keberatan, Putusan Banding, serta Putusan Peninjauan Kembali yang menambah utang pajak menjadi dasar penagihan pajak.

Tindakan penagihan pajak dilakukan atas utang pajak yang tidak dilunasi oleh wajib pajak atau penanggung pajak, dalam jangka waktu yang telah ditentukan.

Utang pajak dalam hal ini adalah pajak yang masih harus dibayar termasuk sanksi administrasi, yang menyebabkan jumlah pajak yang harus dibayar bertambah.

Penagihan pajak merupakan tindakan yang sangat penting dalam proses pemungutan pajak. Hal ini dimaksudkan agar semua wajib pajak patuh membayar pajak. Apabila tidak ada penagihan pajak maka wajib pajak merasa tidak akan memiliki tanggung jawab untuk melakukan pembayaran pajak, karena tidak ada tindakan yang diambil oleh fiskus apabila ia tidak membayar pajak. Penagihan pajak selain sebagai upaya paksa terhadap wajib pajak yang tidak melunasi utang pajaknya sebagaimana mestinya, di sisi lain diharapkan dapat menjadi peringatan terhadap wajib pajak lainnya untuk melunasi pajak terutang tepat waktu dan sesuai dengan ketentuan yang berlaku.

2.4.1. Rangkaian Tindakan Penagihan Pajak

Rangkaian tindakan penagihan pajak yang dilakukan oleh fiskus pada dasarnya mencakup tiga kelompok kegiatan, yaitu : ⁶³

1. Pemantauan Pembayaran Pajak

Sebelum melakukan tindakan penagihan pajak, fiskus harus memiliki data tentang pembayaran pajak (dan juga tunggakan pajak) yang dilakukan oleh wajib pajak. Untuk itu fiskus melakukan pemantauan pembayaran pajak yang dilakukan oleh wajib pajak melalui bank, kantor pos atau tempat lain yang ditunjuk untuk menerima pembayaran pajak. Kegiatan ini akan memungkinkan fiskus mengetahui wajib pajak mana saja yang telah membayar pajak dan juga wajib pajak yang belum melunasi kewajibannya, untuk selanjutnya terhadap wajib pajak tersebut dapat dilakukan tindakan penagihan pajak lebih lanjut.

Pemantauan pembayaran pajak ini merupakan pelaksanaan dari fungsi pengawasan fiskus. Kegiatan ini dilakukan dengan cara sebagai berikut :

- a. Fiskus membukukan pembayaran wajib pajak, baik yang dilakukan sebelum hari jatuh tempo maupun sesudah hari jatuh tempo. Hari jatuh tempo adalah hari berakhirnya jangka waktu pelunasan pajak yang terutang.

⁶³ Marihot, *Op. Cit.*, hal 280-285.

- b. Fiskus mengawasi pembayaran pajak yang tidak ditagih dengan Surat Tagihan Pajak (khususnya pembayaran masa).

Dengan melakukan kedua kegiatan ini, fiskus akan dapat mengetahui apakah wajib pajak telah melaksanakan kewajiban pembayaran pajak atau tidak. Dalam kegiatan pemantauan pembayaran pajak ini, satu hal yang terpenting adalah mengetahui hari-hari jatuh tempo pembayaran karena hari jatuh tempo pembayaran ini merupakan titik tolak dilakukannya penagihan aktif terhadap wajib pajak yang tidak atau belum melunasi utang pajaknya sebagaimana mestinya.

2. Penagihan Pajak Yang Bersifat Aktif

Penagihan pajak yang bersifat aktif (sering disebut sebagai tindakan penagihan aktif) merupakan tindakan berikutnya yang dilakukan oleh fiskus berdasarkan pantauan terhadap kepatuhan wajib pajak dalam membayar pajak. Dengan mendasarkan pada data wajib pajak yang tidak melunasi utang pajak sampai dengan tanggal jatuh tempo pembayaran pajak, fiskus dapat melakukan tindakan penagihan aktif dengan maksud agar wajib pajak dimaksud segera melunasi utang pajaknya. Tindakan penagihan aktif dilakukan dengan cara fiskus menagih pajak yang masih terutang kepada wajib pajak atau penanggung pajak dengan menerbitkan surat ketetapan pajak yang menyatakan bahwa pajak yang telah dibayar kurang dari yang seharusnya, surat teguran, dan surat tagihan pajak.

Surat teguran, surat peringatan, atau surat lain yang sejenis adalah surat yang diterbitkan oleh pejabat untuk menegur atau memperingatkan wajib pajak supaya melunasi utang pajaknya.⁶⁴ Berdasarkan data dari Surat Tagihan Pajak (STP), Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB), Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan (SKPKBT), Surat Keputusan Pembetulan, Surat Keputusan Keberatan dan Putusan Banding yang menyebabkan jumlah utang pajak yang harus dibayar bertambah, belum dibayar, maka 7 (tujuh) hari setelah tanggal jatuh tempo kewajiban membayar utang pajak tersebut fiskus akan

⁶⁴ Indonesia *Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 24/PMK.03/2008.*, Pasal 1.

menerbitkan surat teguran kepada wajib pajak agar segera melunasi utang pajaknya. Setelah jangka waktu 1 (satu) bulan sejak diterbitkannya Surat Ketetapan Pajak, wajib pajak tidak melunasinya maka barulah terbit surat teguran tersebut.

Surat tagihan pajak meliputi : Surat Tagihan Pajak (STP) PPh, STP PPn BM, STP PBB, Surat Tagihan BPHTB (STB), dan Surat Tagihan Pajak Daerah (STPD).

3. Penagihan Pajak Dengan Surat Paksa

Apabila fiskus telah melakukan tindakan penagihan pajak secara aktif tetapi wajib pajak tidak juga membayar utang pajaknya, fiskus dapat melakukan tindakan penagihan pajak dengan surat paksa. Surat paksa merupakan surat perintah kepada wajib pajak untuk membayar utang pajak dan biaya penagihan pajak.⁶⁵

Tindakan penagihan dengan surat paksa dilakukan oleh fiskus sebagai upaya untuk memaksa wajib pajak untuk membayar utang pajaknya. Hal ini merupakan perwujudan dari alat paksa yang dimiliki oleh negara dan yang diatur dalam hukum pajak. Berdasarkan Pasal 8 Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2000 tentang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa ditegaskan bahwa Surat Paksa diterbitkan apabila :

- a. Penanggung pajak tidak melunasi utang pajak sampai dengan tanggal jatuh tempo pembayaran dan kepadanya telah diterbitkan Surat Teguran atau Surat Peringatan atau surat lain yang sejenis;
- b. Terhadap penanggung pajak telah dilaksanakan penagihan seketika dan sekaligus; atau
- c. Penanggung pajak tidak memiliki ketentuan sebagaimana tercantum dalam keputusan persetujuan angsuran atau penundaan pembayaran pajak.

Isi surat paksa terdiri dari beberapa unsur, diantaranya adalah :

- a. Surat paksa berkepala kata-kata “DEMI KEADILAN BERDASARKAN KETUHANAN YANG MAHA ESA”

⁶⁵ Undang-Undang Nomor 28 tahun 2007, *Op.Cit.*, Pasal 1 Angka 21.

- b. Surat paksa sekurang-kurangnya harus memuat :
- 1) Nama wajib pajak atau penanggung pajak
 - 2) Dasar penagihan pajak
 - 3) Besarnya utang pajak
 - 4) Perintah untuk membayar

Karakteristik surat paksa terdiri dari empat ciri, yaitu :

- a. Mempunyai kekuatan eksekutorial dan kedudukan hukum yang sama dengan GROSSE putusan pengadilan yang telah mempunyai hukum tetap.
- b. Mempunyai kekuatan hukum yang pasti
- c. Mempunyai fungsi ganda yaitu menagih utang pajak dan menagih bukan pajak (biaya-biaya penagihan)
- d. Dapat dilanjutkan dengan tindakan penyitaan atau penyanderaan/pencegahan.

2.4.2. Penyitaan

Penyitaan adalah tindakan jurusita pajak untuk menguasai barang penanggung pajak, guna dijadikan jaminan untuk melunasi utang pajak menurut ketentuan peraturan perundang-undangan.⁶⁶ Sesuai dengan ketentuan Pasal 11 Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2000 tentang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa apabila wajib pajak tidak melunasi pajak terutang sesuai dengan surat paksa setelah lewat 2 (dua) kali 24 (dua puluh empat) jam setelah surat paksa diberitahukan kepada penanggung pajak, fiskus dapat melakukan tindakan penyitaan terhadap barang milik penanggung pajak. Apabila hal itu tidak dipedulikan maka pejabat yang berwenang untuk melakukan penagihan pajak dapat segera menerbitkan Surat Perintah Melaksanakan Penyitaan (SPMP) untuk menyita barang milik penanggung pajak guna pelunasan utang pajak. Tindakan Penyitaan dilakukan oleh fiskus sebagai alat pelaksanaan dari surat paksa yang tidak dilunasi oleh penanggung pajak. Penyitaan dilakukan dengan maksud agar barang milik penanggung pajak menjadi jaminan pelunasan atas utang pajak dari penanggung pajak.

2.4.3. Pejabat Dan Kewenangannya Dalam Penagihan Pajak

⁶⁶ Undang-Undang Nomor 19 tahun 2000, *Op.Cit.*, Pasal 1 Angka 14.

1. Pejabat Yang Berwenang Melakukan Penagihan Pajak

a. Fiskus

Indonesia menganut sistem pemungutan pajak yang memberi wewenang, kepercayaan, dan tanggung jawab kepada wajib pajak untuk menghitung, memperhitungkan, membayar, dan melaporkan sendiri besarnya pajak yang harus dibayar. Dalam sistem ini wajib pajak harus aktif untuk menghitung, memperhitungkan, menyetor dan melaporkan sendiri besarnya pajak terutang. Oleh karena itu untuk melaksanakan tugas pengenaan dan pemungutan pajak negara dalam hal ini pemerintah menunjuk dan memberikan kewenangan kepada instansi dan orang/pejabat tertentu untuk melakukan administrasi dan pengawasan pelaksanaan pengenaan dan pemungutan pajak kepada masyarakat. Pegawai pemerintah yang diberi kewenangan untuk melaksanakan tugas pemungutan pajak dikenal sebagai pejabat pajak yang biasa disebut sebagai fiskus.

Fiskus dapat merupakan pegawai pemerintah pusat maupun pegawai pemerintah daerah. Untuk jenis pajak pusat, yang menjadi pejabat pajak adalah pegawai Direktorat Jenderal Pajak serta Direktorat Jenderal Bea dan Cukai yang merupakan bagian dari Departemen Keuangan Republik Indonesia. Sedangkan untuk pajak daerah, yang menjadi pejabat pajak adalah pegawai dinas pendapatan daerah provinsi, untuk pajak provinsi, dan pegawai dinas pendapatan daerah kabupaten/kota, untuk pajak kabupaten/kota. Walaupun demikian, semuanya dapat disebut sebagai fiskus.

b. Pejabat yang Berwenang

Pejabat adalah pejabat yang berwenang mengangkat dan memberhentikan jurusita pajak, menerbitkan surat perintah penagihan seketika dan sekaligus, surat paksa, surat perintah melaksanakan penyitaan, surat pencabutan sita, pengumuman lelang, surat penentuan harga limit, pembatalan lelang, surat perintah penyanderaan dan surat lain yang diperlukan untuk penagihan pajak sehubungan dengan penanggung pajak tidak melunasi

sebagian atau seluruh utang pajak menurut undang-undang dan peraturan daerah.⁶⁷

c. **Jurusita Pajak**

Jurusita Pajak adalah pelaksana tindakan penagihan pajak yang meliputi penagihan seketika dan sekaligus, pemberitahuan surat paksa, penyitaan dan penyanderaan.⁶⁸

Didalam penagihan pajak merupakan hal yang sangat penting untuk mengetahui siapa pejabat yang berwenang untuk melaksanakan penagihan pajak. Hal ini penting karena berkaitan dengan jenis pajak yang ada. Kewenangan untuk melaksanakan penagihan pajak diserahkan kepada pejabat tertentu sesuai dengan jenis pajak yang bersangkutan.

2. **Kewenangan Pejabat Yang Berwenang Melakukan Penagihan Pajak**

Pejabat yang ditunjuk untuk melakukan penagihan pajak memiliki kewenangan untuk :⁶⁹

- a. Mengangkat dan memberhentikan jurusita pajak;
- b. Menerbitkan surat yang digunakan untuk melakukan penagihan pajak, yaitu :
 - 1) Surat teguran, surat peringatan, atau surat lain yang sejenis;
 - 2) Surat perintah penagihan seketika dan sekaligus;
 - 3) Surat paksa;
 - 4) Surat perintah melaksanakan penyitaan;
 - 5) Surat perintah penyanderaan;
 - 6) Surat Pencabutan sita;
 - 7) Pengumuman lelang;
 - 8) Surat penentuan harga limit;
 - 9) Pembatalan lelang; dan
 - 10) Surat lain yang diperlukan untuk pelaksanaan penagihan pajak, antara lain surat permintaan tanggal dan jadwal waktu pelelangan ke kantor lelang,

⁶⁷ *Ibid.*, Pasal 1 angka 5.

⁶⁸ *Ibid.*, Pasal 1 angka 6.

⁶⁹ *Ibid.*, Pasal 2 ayat 3.

surat permintaan surat keterangan pendaftaran tanah (SKPT) kepada Badan Pertanahan Nasional/ Kantor Pertanahan surat permintaan bantuan kepada kepolisian atau surat permintaan pencegahan.

2.5. PENCEGAHAN DI DALAM HUKUM PAJAK

2.5.1. DEFINISI PENCEGAHAN

Setelah berbagai upaya penagihan pajak terhadap wajib pajak atau penanggung pajak, termasuk penagihan pajak dengan surat paksa, seperti penerbitan surat paksa, penyitaan dan pelelangan, tidak juga berhasil, maka upaya selanjutnya yang dapat dilakukan adalah dengan melakukan tindakan pencegahan atau pencekalan terhadap wajib pajak atau penanggung pajak.

Untuk memahami mengenai makna dari pencegahan di dalam hukum pajak maka terlebih dahulu harus dipahami mengenai pengertian pencegahan di dalam keimigrasian karena dalam sistem hukum Indonesia, pencegahan seseorang untuk berpergian ke luar negeri didasarkan pada Undang-Undang Nomor 9 Tahun 1992 tentang Keimigrasian. Dalam undang-undang tersebut pencegahan mengandung pengertian yaitu larangan yang bersifat sementara terhadap orang-orang tertentu untuk keluar dari wilayah Indonesia berdasarkan alasan tertentu.⁷⁰ Orang-orang tertentu di dalam hal ini dimaksudkan bukan saja warga negara Indonesia, tetapi juga orang asing yang berada di wilayah Indonesia. Tentunya harus ada alasan yang jelas untuk melarang seseorang keluar dari wilayah negara Indonesia karena bagaimana pun hal ini merupakan pelanggaran terhadap hak asasi seseorang. Hanya dengan alasan yang dapat dipertanggungjawabkan dan sesuai dengan ketentuan dalam Undang-Undang Keimigrasian, pencegahan terhadap seseorang tersebut dapat dibenarkan.

Di dalam hukum pajak pencegahan merupakan salah satu tindakan penagihan pajak yang dapat dilakukan oleh fiskus kepada wajib pajak/penanggung pajak. Pencegahan mengandung pengertian sebagai berikut Pencegahan adalah

⁷⁰ Indonesia, *Undang-Undang Keimigrasian*, UU Nomor 9 Tahun 1992, LN No.33 Tahun 1992, TLN No. 3474, Pasal 1 angka 12.

larangan yang bersifat sementara terhadap penanggung pajak tertentu untuk keluar dari wilayah negara Republik Indonesia berdasarkan alasan tertentu sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan.⁷¹ Pencegahan merupakan upaya fiskus untuk membatasi gerak wajib pajak atau penanggung pajak agar tidak pergi ke luar negeri. Pembatasan ini dimaksudkan agar wajib pajak/penanggung pajak tidak mempersulit proses penagihan pajak yang dilakukan oleh fiskus karena fiskus sulit menemukan wajib pajak/penanggung pajak.⁷²

Pencegahan merupakan upaya hukum yang diberikan oleh undang-undang terhadap aparat pemerintah demi tegaknya hukum dan kedaulatan wilayah Republik Indonesia. Hanya saja kewenangan ini harus dijalankan dengan penuh tanggung jawab dan tidak dapat sewenang-wenang. Tanpa alasan yang jelas dan kuat, pencegahan tidak dapat dilaksanakan terhadap siapa pun.

2.5.2. DASAR HUKUM YANG MENGATUR PENCEGAHAN DI DALAM HUKUM PAJAK DI INDONESIA

Dalam sistem perpajakan di Indonesia pencegahan diatur di dalam :

1. Undang-Undang Nomor 19 Tahun 1997 tentang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2000. Mengenai pencegahan diatur dalam pasal 29 sampai dengan pasal 32. Dengan bunyi pasal 29 sebagai berikut :
 “Pencegahan hanya dapat dilakukan terhadap penanggung pajak yang mempunyai utang pajak sekurang-kurangnya sebesar Rp. 100.000.000,00 (seratus juta rupiah) dan diragukan itikad baiknya dalam melunasi utang pajak”.
2. Undang-Undang Nomor 9 Tahun 1992 tentang Keimigrasian Lembar Negara Nomor 33 Tahun 1992 dan Tambahan Lembar Negara Nomor 3474. Mengenai Pencegahan diatur dalam Pasal 1 Angka 12, dan Bab III bagian Pertama Pasal 11 sampai dengan Pasal 14. Dengan bunyi Pasal 1 Angka 12 sebagai berikut :

⁷¹ Undang-Undang Nomor 19 tahun 2000, *Op.Cit.*, Pasal 1 Angka 20.

⁷² Marihot., *Op. Cit.*, hal.557.

“Pencegahan adalah larangan yang bersifat sementara terhadap orang-orang tertentu untuk ke luar dari wilayah Indonesia berdasarkan alasan tertentu”.

3. Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2004 tentang Kejaksaan Republik Indonesia. Mengenai Pencegahan diatur dalam Bagian kedua khusus Pasal 35 huruf f. Dengan bunyi Pasal 35 huruf F adalah sebagai berikut :

“Mencegah atau Menangkal orang tertentu masuk atau keluar wilayah Negara Kesatuan Republik Indonesia karena keterlibatannya dalam perkara pidana sesuai dengan peraturan perundang-undangan”.

4. Undang-undang Nomor 2 tahun 2002 tentang Kepolisian Negara Republik Indonesia Pasal 16 huruf J. Dengan bunyi pasal 16 huruf J sebagai berikut :

“Mengajukan permintaan secara langsung kepada pejabat imigrasi yang berwenang di tempat pemeriksaan imigrasi dalam keadaan mendesak atau mendadak untuk mencegah atau menangkal orang yang disangka melakukan tindak pidana”.

Selain undang-undang tersebut diatas pencegahan diatur juga didalam Peraturan Pelaksana yang menyangkut pelaksanaan pencegahan dalam rangka penagihan pajak dengan surat paksa, yaitu sebagai berikut :

1. Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 30 Tahun 2004 Tentang Tata Cara Pelaksanaan Pencegahan dan Penangkalan Presiden Republik Indonesia.
2. Surat Direktur Pemeriksaan Penyidikan dan Penagihan Pajak Nomor S-158/PJ.75/2006 Tentang Permintaan Usulan Pencegahan Wajib Pajak/Penanggung Pajak Berpergian Ke Luar Negeri.
3. Surat Direktur Pemeriksaan dan Penagihan Nomor S-43/PJ.045/2007 Tentang Tata Cara Permintaan Pencegahan Perpanjangan dan Pencabutan Berpergian Ke Luar Negeri.

2.5.3. LEMBAGA PENCEGAHAN

1. Syarat Pencegahan

Pencegahan hanya dapat dilakukan terhadap penanggung pajak yang mempunyai utang pajak sekurang-kurangnya sebesar Rp. 100.000.000,00 (seratus juta rupiah) dan diragukan itikad baiknya dalam melunasi utang pajak.⁷³

Tindakan pencegahan yang dilakukan oleh fiskus terhadap penanggung pajak diperlukan sebagai salah satu upaya penagihan pajak. Namun, agar pelaksanaannya tidak sewenang-wenang, dalam pelaksanaan pencegahan sebagai upaya penagihan pajak diberikan syarat-syarat tertentu, baik yang bersifat kuantitatif maupun yang bersifat kualitatif. Syarat yang bersifat kuantitatif adalah penanggung pajak harus memenuhi syarat memiliki utang pajak dalam jumlah tertentu yaitu sekurang-kurangnya sebesar Rp. 100.000.000,00 (seratus juta rupiah). Syarat yang kedua adalah bersifat kualitatif, yakni penanggung pajak diragukan itikad baiknya dalam melunasi utang pajak. Kedua syarat ini harus terpenuhi dan harus ditaati oleh fiskus sehingga tindakan pencegahan harus dilaksanakan secara sangat selektif dan hati-hati.⁷⁴

2. Pelaksanaan Pencegahan

Pencegahan terhadap penanggung pajak yang memenuhi syarat kuantitatif dan kualitatif hanya dapat dilakukan berdasarkan keputusan pencegahan yang diterbitkan oleh Menteri Keuangan atas permintaan pejabat yang berwenang melakukan tindakan penagihan pajak atau atasan pejabat yang bersangkutan. Dengan demikian, pelaksanaan pencegahan hanya dapat dilaksanakan berdasarkan keputusan Menteri Keuangan sesuai dengan ketentuan yang diatur dalam Undang-Undang Nomor 9 tahun 1992 tentang Keimigrasian yang antara lain menentukan bahwa yang berwenang dan bertanggung jawab atas pencegahan adalah Menteri keuangan sepanjang menyangkut urusan piutang negara.⁷⁵

⁷³ Undang-Undang Nomor 19 tahun 2000, *Op.Cit.*, Pasal 29.

⁷⁴ Marihot., *Op.Cit.*, hal.565.

⁷⁵ Undang-Undang Nomor 9 tahun 1992, *Op.Cit.*, Pasal 11 ayat 1 huruf b.

Prosedur pelaksanaan pencegahan adalah sebagai berikut :⁷⁶

- a. Kepala KPP/KPPBB dimana wajib pajak yang bersangkutan terdaftar, mengajukan usulan pencegahan terhadap wajib pajak atau penanggung pajak kepada Direktur Jenderal Pajak u.p. Direktur Pemeriksaan Penyidikan dan Penagihan pajak dengan melampirkan :
 - 1) Identitas wajib pajak Badan/ Orang Pribadi
 - 2) Data Tambahan (untuk wajib pajak badan orang pribadi)
 - a) Daftar rincian tunggakan pajak
 - b) Upaya hukum yang telah dan sedang dilakukan wajib pajak dan melampirkan copy putusan pengadilan (jika ada)
 - c) Penjelasan dasar koreksi atas timbulnya utang pajak sesuai laporan pemeriksaan pajak.
- b. Direktur Jenderal Pajak menyampaikan usulan pencegahan tersebut kepada Menteri Keuangan untuk dapat ditetapkan
- c. Menteri Keuangan menerbitkan Keputusan Menteri Keuangan mengenai penetapan pencegahan terhadap wajib pajak atau penanggung pajak tertentu, yang memuat :
 - 1) Identitas penanggung pajak yang dikenakan pencegahan
 - 2) Alasan dilakukannya pencegahan
 - 3) Jangka waktu pencegahan
- d. Menteri Keuangan menyampaikan surat pemberitahuan kepada Menteri Hukum dan HAM mengenai pencegahan terhadap seorang wajib pajak untuk berpergian ke luar negeri selama jangka waktu yang ditetapkan dalam keputusan menteri keuangan.

Salinan keputusan menteri keuangan tentang penetapan pencegahan disampaikan antara lain kepada menteri Hukum dan HAM, Direktorat Jenderal pajak dan penanggung pajak yang bersangkutan.

Berdasarkan undang-undang penagihan pajak dengan surat paksa, kewenangan untuk melaksanakan penagihan pajak diserahkan kepada pejabat

⁷⁶ Departemen keuangan, *Pedoman Penagihan pajak*, hlm 31.

tertentu sesuai dengan jenis pajak yang bersangkutan. Pejabat yang dimaksud adalah pejabat yang berwenang mengangkat dan memberhentikan jurusita pajak, menerbitkan Surat Perintah Penagihan Seketika dan Sekaligus, Surat Paksa, Surat Perintah melaksanakan Penyitaan, Surat Pencabutan Sita, Pengumuman Lelang, Surat Penentuan Harga Limit, Pembatalan Lelang, Surat Perintah Penyanderaan, dan Surat lain yang diperlukan untuk penagihan pajak sehubungan dengan penanggung pajak tidak melunasi sebagian atau seluruh utang pajak menurut undang-undang dan peraturan daerah.

3. Jangka Waktu Pencegahan

Pencegahan terhadap seseorang memiliki batas waktu tertentu. Tidak dibenarkan apabila dilakukan pencegahan seumur hidup terhadap seseorang. Jangka waktu pencegahan ditetapkan paling lama enam bulan dan dapat diperpanjang untuk selama-lamanya enam bulan.⁷⁷ Hal ini sesuai dengan jangka waktu pencegahan yang ditetapkan oleh Undang-Undang Keimigrasian dalam hal pelaksanaan pencegahan karena alasan piutang negara. Keputusan pencegahan terhadap penanggung pajak disampaikan kepada penanggung pajak yang dikenakan pencegahan, Menteri Kehakiman, Pejabat yang bersangkutan dan kepala daerah setempat.

Apabila pejabat yang berwenang memandang bahwa jangka waktu pencegahan yang telah ditentukan masih kurang untuk menyelesaikan permasalahan yang ada, maka dapat dilakukan perpajangan jangka waktu pencegahan. Walaupun begitu perpanjangan jangka waktu ini tetap untuk waktu yang tertentu. Jangka waktu pelaksanaan pencegahan dan perpanjangan keputusan pencegahan adalah sebagai berikut :⁷⁸

- a. Keputusan pencegahan yang dikeluarkan karena alasan yang bersifat keimigrasian dan alasan piutang negara berlaku untuk jangka waktu paling lama enam bulan, dan dapat diperpanjang paling banyak dua kali, masing-masing tidak lebih dari 6 (enam) bulan;

⁷⁷ Undang-Undang Nomor 19 tahun 2000, *Op.Cit.*, Pasal 30 Ayat 3.

⁷⁸ Undang-Undang Nomor 9 tahun 1992, *Op.Cit.*, Pasal 13.

- b. Keputusan pencegahan yang dikeluarkan karena alasan orang tersebut terlibat dalam perkara pidana, jangka waktu pencegahan disesuaikan dengan keputusan Jaksa Agung;
 - c. Keputusan pencegahan yang dikeluarkan karena alasan pertahanan dan keamanan berlaku untuk jangka waktu paling lama 6 (enam) bulan, dan setiap kali diperpanjang paling lama 6 (enam) bulan, dengan ketentuan seluruh masa perpanjangan tidak lebih dari 2 (dua) tahun.
4. Masa Berakhirnya Pencegahan

Sebagaimana diatur dalam ketentuan peraturan perundang-undangan, pelaksanaan pencegahan terhadap penanggung pajak akan berakhir masa pencegahannya, dikarenakan hal-hal berikut :⁷⁹

- a. Telah habis masa berlakunya;
Sesuai ketentuan yang berlaku, jangka waktu pencegahan paling lama 6 (enam) bulan dan dapat diperpanjang selama-lamanya 6 (enam) bulan.⁸⁰
Dicabut oleh pejabat yang berwenang menetapkan
Pejabat yang berwenang menetapkan pencegahan adalah Menteri Keuangan, pencabutan pencegahan dilakukan bila wajib pajak atau penanggung pajak telah melunasi seluruh utang pajak beserta biaya penagihan pajak.
- b. Dicabut berdasarkan putusan pengadilan tata usaha negara.
Apabila jangka waktu pencegahan sebagaimana tercantum dalam surat keputusan pencegahan telah berakhir, dan tidak ada keputusan perpanjangan, maka pencegahan berakhir demi hukum. Hal ini dimaksudkan untuk memberikan kepastian hukum jangka waktu pelaksanaan pencegahan dan untuk mencegah terkantung-kantungnya nasib orang yang dicegah karena tidak adanya keputusan lebih lanjut dari pejabat yang berwenang.⁸¹

⁷⁹ Indonesia, *Peraturan pemerintah tentang tata cara pelaksanaan pencegahan dan penangkalan*, PP Nomor 20 Tahun 2004, pasal 15.

⁸⁰ Undang-Undang Nomor 9 tahun 1992, *Op.Cit.*, Pasal 13 ayat 1 Jo., Undang-Undang Tentang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa Nomor 19 tahun 2000.,Pasal 30 ayat 3.

⁸¹ Marihot.,*Op. Cit.*, hal.564.

2.5.4. PEJABAT-PEJABAT YANG BERWENANG MELAKUKAN PENCEGAHAN

Sesuai dengan Pasal 11 Undang-Undang Nomor 9 Tahun 1992, ada empat pejabat yang berwenang dan bertanggung jawab melakukan pencegahan terhadap seseorang, yaitu :

1. Menteri Hukum dan Hak Asasi Manusia

Menteri Hukum dan Hak Asasi Manusia memiliki kewenangan dan bertanggung jawab melakukan pencegahan terhadap seseorang sepanjang menyangkut urusan yang bersifat keimigrasian. Yang dimaksud dengan urusan yang bersifat keimigrasian adalah :

- a. Warga Negara Indonesia (WNI) yang pernah diusir atau dideportasi ke Indonesia oleh suatu negara lain;
- b. Warga Negara Indonesia (WNI) yang pada saat berada di luar negeri melakukan perbuatan yang mencemarkan nama baik bangsa dan negara Indonesia; dan
- c. Warga negara asing yang belum atau tidak memenuhi kewajiban-kewajiban terhadap negara atau pemerintah Republik Indonesia, misalnya belum melunasi pajak sebagai orang asing.⁸²

2. Menteri Keuangan

Menteri Keuangan berwenang dan bertanggung jawab untuk melakukan pencegahan terhadap seseorang sepanjang menyangkut urusan piutang negara. Yang dimaksud dengan piutang negara adalah tagihan terhadap seseorang atau badan hukum yang timbul dari perjanjian keperdataan dengan instansi pemerintah, badan-badan usaha negara, atau badan-badan lainnya, baik di pusat maupun di daerah yang secara langsung atau tidak langsung dikuasai negara berdasarkan peraturan perundang-undangan yang berlaku.⁸³

3. Jaksa Agung

⁸² *Ibid.*, hal.559-560.

⁸³ *Ibid.*, hal 560.

Jaksa Agung memiliki kewenangan dan tanggung jawab melakukan pencegahan sepanjang menyangkut pelaksanaan ketentuan Pasal 35 huruf f Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2004 tentang Kejaksaan Republik Indonesia, yaitu karena keterlibatan seseorang dalam perkara pidana. Untuk mencegah seseorang yang telah melakukan tindak pidana di Indonesia melarikan diri ke luar negeri sehingga mempersulit proses hukum di Indonesia, jaksa agung sesuai dengan fungsinya memiliki kewenangan untuk melakukan pencegahan terhadap orang tersebut berpergian ke luar negeri. Hal ini sangat penting mengingat apabila orang tersebut telah berada di luar wilayah hukum Indonesia, akan lebih sulit untuk menangkap dan memaksanya kembali ke Indonesia untuk mempertanggungjawabkan perbuatannya.⁸⁴

4. Panglima Angkatan Bersenjata Republik Indonesia

Panglima Angkatan Bersenjata Republik Indonesia (saat ini Panglima TNI) berwenang dan bertanggung jawab untuk melaksanakan pencegahan sepanjang menyangkut pemeliharaan dan penegakan keamanan dan pertahanan negara sebagaimana dimaksud dalam Undang-Undang Nomor 20 Tahun 1982 tentang ketentuan-ketentuan pokok pertahanan Keamanan Negara Republik Indonesia, sebagaimana telah diubah dengan undang-undang nomor 1 Tahun 1988, terutama pasal 3 ayat 12. Berdasarkan undang-undang tersebut, pertahanan dan keamanan negara bertujuan untuk menjamin tetap tegaknya Negara Kesatuan Republik Indonesia(NKRI) berdasarkan Pancasila dan Undang-Undang Dasar 1945 terhadap segala ancaman, baik dari luar maupun dari dalam negeri serta tercapainya tujuan nasional.⁸⁵

Pelaksanaan atas keputusan pencegahan dilakukan oleh Menteri Kehakiman atau Pejabat Imigrasi yang ditunjuk olehnya. Pencegahan ditetapkan dengan keputusan tertulis, yang memuat sekurang-kurangnya :⁸⁶

- a. Identitas orang yang terkena pencegahan;

⁸⁴ *Ibid.*

⁸⁵ *Ibid.*,hal.560-561.

⁸⁶ Undang-Undang Nomor 9 tahun 1992, *Op.Cit.*, Pasal 122.

- b. Alasan pencegahan; dan
- c. Jangka waktu pencegahan.

Dari ketentuan ini jelas bahwa walaupun ada empat pejabat yang diberi wewenang dan tanggung jawab untuk melakukan pencegahan, tetapi pada dasarnya yang berwenang untuk melakukan teknis pencegahan adalah Menteri Kehakiman dan Pejabat imigrasi yang ditunjuknya. Dengan demikian, apabila menteri keuangan, jaksa agung, dan Panglima TNI. memiliki alasan yang kuat untuk melaksanakan pencegahan, pejabat tersebut harus menyampaikan kepada Menteri Kehakiman yang selanjutnya mengeluarkan keputusan tertulis tentang pencegahan terhadap orang yang dimaksud.⁸⁷

Berdasarkan hal tersebut diatas apabila dikaitkan dengan pencegahan didalam hukum pajak maka pejabat yang berhak untuk melakukan pencegahan dalam hukum pajak adalah Menteri Keuangan karena kaitannya dengan piutang negara. Dimana dalam hukum pajak pencegahan dimaksudkan untuk wajib pajak/penanggung pajak yang memiliki utang pajak kepada negara.

2.6. PENYANDERAAN DI DALAM HUKUM PAJAK

2.6.1. DEFINISI PENYANDERAAN

Seperti telah disebutkan diatas bahwa dalam rangka penagihan pajak penyanderaan merupakan suatu upaya terakhir yang dapat dilakukan oleh fiskus apabila upaya-upaya lain seperti menerbitkan surat paksa, melakukan penyitaan ataupun pencegahan telah dilakukan tetapi wajib pajak/penanggung pajak tetap tidak membayar utang pajaknya maka penyanderaan baru dapat dilakukan. Penyanderaan di dalam hukum pajak mempunyai pengertian sebagai pengengkangan sementara waktu kebebasan penanggung pajak dengan menempatkannya ditempat tertentu.⁸⁸

Di dalam proses pemungutan pajak, ada kemungkinan dari wajib pajak/penanggung pajak untuk tidak membayar pajak dan berupaya untuk menghindari diri dari upaya penagihan pajak. Upaya-upaya penagihan pajak yang

⁸⁷ Marihot., *Op.Cit.*, hal.562.

⁸⁸ Undang-Undang Nomor 19 tahun 2000, *Op.Cit.*, Pasal 1 angka 21.

telah dilakukan oleh fiskus seperti penyitaan tidak berhasil dilakukan karena adanya wajib pajak/penanggung pajak yang sengaja menyembunyikan harta kekayaannya dari fiskus agar tidak disita dengan cara memindahtangankan harta tersebut menjadi atas nama orang lain. Pada dasarnya penyanderaan merupakan suatu tindakan penyitaan, tetapi bukan langsung atas harta kekayaannya, akan tetapi langsung atas diri wajib pajak/penanggung pajak sendiri. Oleh karena itu sebagai upaya terakhir dari fiskus maka fiskus melakukan penyanderaan terhadap wajib pajak/penanggung pajak tersebut. Dalam pelaksanaan penyanderaan, penanggung pajak belum tentu segera membayar utang pajaknya. Tetapi karena pada dasarnya setiap manusia tidak ingin dikekang, diharapkan penanggung pajak yang disandera segera melunasi utang pajaknya. Penyanderaan juga dilakukan dengan tujuan untuk membatasi ruang gerak wajib pajak/penanggung pajak yang belum membayar utang pajaknya, hal ini dilakukan agar ia merasa tidak nyaman sehingga diharapkan agar segera melunasi semua utang pajaknya.

Agar penyanderaan tidak dilaksanakan sewenang-wenang dan juga tidak bertentangan dengan rasa keadilan bersama, maka diberikan syarat-syarat tertentu, baik yang bersifat kuantitatif maupun syarat kualitatif. Serta dilakukan terhadap penanggung pajak yang tidak melunasi utang pajaknya setelah lewat jangka waktu 14 (empat belas) hari sejak tanggal surat paksa diberitahukan kepada penanggung pajak, dan juga hanya dapat dilaksanakan berdasarkan surat perintah penyanderaan yang diterbitkan oleh pejabat setelah mendapat izin tertulis dari Menteri Keuangan atau Gubernur.

Dengan demikian pejabat mendapatkan data atau informasi yang akurat yang diperlukan sebagai pertimbangan untuk mengajukan izin penyanderaan. Penyanderaan hanya dilaksanakan secara sangat selektif, hati-hati dan merupakan upaya terakhir. Penyanderaan juga ditempuh bila tidak ada jalan lain lagi dan sebetulnya penanggung pajak mampu membayar utang pajaknya tetapi enggan atau tidak sudi memenuhi kewajibannya.

2.6.2. DASAR HUKUM YANG MENGATUR PENYANDERAAN DI DALAM HUKUM PAJAK DI INDONESIA

Dalam sistem perpajakan di Indonesia penyanderaan diatur di dalam :

1. Undang-Undang Darurat Nomor 27 Tahun 1957 tentang Penagihan Pajak Negara (Lembaran Negara Tahun 1957 Nomor 84)

Undang-undang ini merupakan produk hukum pada masa berlakunya undang-undang sementara yang ditetapkan berdasarkan Undang-Undang Nomor 19 Tahun 1959 tentang Penetapan Undang-Undang Darurat Nomor 27 Tahun 1957 tentang Penagihan Pajak Negara. Undang-Undang Nomor 19 Tahun 1959 dinamakan “Undang-Undang Penagihan Pajak Negara dengan Surat Paksa”.

Dalam undang-undang ini mengenai Penyanderaan diatur dalam BAB III Pasal 15 sampai dengan Pasal 23. Dengan bunyi pasal 15 sebagai berikut :

- a. Apabila tidak ada atau tidak cukup barang untuk menanggung tuntutan jumlah uang yang terhutang menurut surat paksa serta biaya tambahan, pelaksana atau teman sejawat termasuk dalam pasal 7 dapat mengeluarkan perintah tertulis untuk menyanderaan penanggung pajak, tetapi hanya setelah didapat izin tertulis dari Kepala Daerah Swatantra Tingkat I dalam wilayah siapa terletak tempat tinggal penanggung pajak;
- b. Dalam perintah tersebut disebutkan izin yang diperoleh serta lama waktu penanggung pajak akan disanderaan mengingat ketentuan dalam pasal yang berikut.

2. Undang-Undang Nomor 19 Tahun 1997 tentang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2000. Mengenai penyanderaan diatur dalam pasal 33 sampai dengan pasal 36. Dengan bunyi pasal 33 ayat 1 sebagai berikut :

Penyanderaan hanya dapat dilakukan terhadap penanggung pajak yang mempunyai utang pajak sekurang-kurangnya sebesar Rp. 100.000.000,00 (seratus juta rupiah) dan diragukan itikad baiknya dalam melunasi utang pajak.

Selain undang-undang tersebut diatas penyanderaan diatur juga didalam Peraturan Pelaksana yang menyangkut pelaksanaan penyanderaan dalam rangka penagihan pajak dengan surat paksa, yaitu sebagai berikut :

1. Peraturan Pemerintah Nomor 137 Tahun 2000 tentang Tempat dan Tatacara Penyanderaan, Rehabilitasi Nama Baik Penanggung Pajak dan Pemberian Ganti Rugi Dalam Rangka Penagihan Pajak dengan Surat Paksa;
2. Keputusan Bersama Menteri Keuangan Republik Indonesia dengan Menteri Hukum dan Hak Asasi Manusia Republik Indonesia Nomor M-02.UM.0901 Tahun 2003 dan Nomor 294/KMK.03/2003 Tanggal 25 Juni 2003 tentang Tata Cara Penitipan Penanggung Pajak Yang Disandera di Rumah Tahanan Negara Dalam Rangka Penagihan Pajak dengan Surat Paksa;
3. Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor : KEP-218/PJ/2003 tanggal 30 Juli 2003 Tentang Petunjuk Pelaksanaan Penyanderaan dan Pemberian Rehabilitasi Nama Baik Penanggung Pajak yang Disandera.

2.6.3. LEMBAGA PENYANDERAAN

1. Syarat Penyanderaan

Penyanderaan merupakan suatu upaya penagihan pajak yang wujudnya berupa pengengkangan untuk sementara waktu dengan menempatkannya pada tempat tertentu. Agar penyanderaan tidak bertentangan dengan rasa keadilan bersama, maka diberikan syarat-syarat tertentu. Penyanderaan hanya dapat dilakukan terhadap penanggung pajak yang mempunyai utang pajak sekurang-kurangnya sebesar Rp. 100.000.000,00 (seratus juta rupiah) dan diragukan itikad baiknya dalam melunasi utang pajak. Berlandaskan pasal tersebut diatas maka ditentukan penyanderaan hanya dapat dilakukan terhadap penanggung pajak yang memenuhi² (dua) syarat yaitu syarat kuantitatif dan syarat kualitatif berikut ini :

- a. Syarat Kuantitatif dilaksanakannya penyanderaan adalah penanggung pajak mempunyai utang pajak sekurang-kurangnya Rp. 100.000.000,00 (seratus juta rupiah) yang meliputi semua jenis pajak dan tahun pajak. Jumlah tersebut merupakan syarat kuantitatif dan sekaligus menunjukkan bahwa penyanderaan tidak ditunjukkan kepada penanggung pajak yang berpenghasilan kecil.

Besarnya jumlah utang pajak yang menjadi syarat kuantitatif ini dapat diubah dengan peraturan pemerintah.⁸⁹

- b. Syarat Kualitatif dilaksanakannya penyanderaan adalah penanggung pajak diragukan itikad baiknya dalam melunasi utang pajak. Sebagai contoh penanggung pajak diduga menyembunyikan harta kekayaannya sehingga tidak ada atau tidak cukup barang yang disita untuk jaminan pelunasan utang pajak, atau terdapat dugaan kuat bahwa penanggung pajak akan melarikan diri.⁹⁰

2. Pelaksanaan Penyanderaan

Penyanderaan terhadap penanggung pajak dilaksanakan berdasarkan surat perintah penyanderaan yang diterbitkan oleh pejabat setelah memperoleh izin tertulis dari Menteri Keuangan untuk penagihan pajak pusat atau dari gubernur untuk penagihan pajak daerah.⁹¹

Permohonan izin penyanderaan diajukan oleh pejabat atau atasan pejabat kepada Menteri Keuangan untuk penagihan pajak pusat atau kepada gubernur untuk penagihan pajak daerah. Namun apabila hal pejabat tersebut berhalangan dan pengganti pejabat tersebut belum ditunjuk, atasan pejabat dapat mengajukan permohonan izin penyanderaan.

Permohonan izin penyanderaan memuat sekurang-kurangnya :⁹²

- a. Identitas penanggung pajak yang akan disandera;
- b. Jumlah utang pajak yang belum dilunasi;
- c. Tindakan penagihan pajak yang telah dilaksanakan; dan
- d. Uraian tentang adanya petunjuk bahwa penanggung pajak diragukan itikad baiknya dalam pelunasan utang pajak.

⁸⁹ Marioso, *Op.Cit.*, hal.570.

⁹⁰ *Ibid.*

⁹¹ Undang-Undang Nomor 19 tahun 2000, *Op.Cit.*, Pasal 33 ayat 2.

⁹² Indonesia, *Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Tentang Penyanderaan, Rehabilitasi Nama Baik Penanggung Pajak, Dan Pemberian Ganti Rugi Dalam Rangka Penagihan Pajak Dengan Surat Paksa*, Nomor 137 Tahun 2000, LN Nomor :249 Tahun 2000, TLN Nomor 4051., Pasal 4 ayat 2.

Surat Perintah Penyanderaan diterbitkan oleh pejabat seketika setelah diterimanya izin tertulis dari Menteri Keuangan untuk penagihan pajak pusat atau dari gubernur untuk penagihan pajak daerah.⁹³

Surat Perintah Penyanderaan memuat sekurang-kurangnya :⁹⁴

- a. Identitas penanggung pajak;
- b. Alasan penyanderaan;
- c. Izin penyanderaan;
- d. Lamanya penyanderaan; dan
- e. Tempat penyanderaan.

Pejabat yang berwenang untuk melaksanakan penyanderaan adalah jurusita pajak. Dalam melaksanakan penyanderaan, jurusita pajak harus menyampaikan Surat Perintah Penyanderaan langsung kepada penanggung pajak dan salinannya disampaikan kepada kepala tempat penyanderaan. Penyanderaan dilaksanakan oleh jurusita pajak dengan disaksikan oleh dua orang penduduk Indonesia yang telah dewasa, dikenal oleh jurusita pajak, dan dapat dipercaya. Hal ini dimaksudkan agar ada saksi yang menyaksikan bahwa penyanderaan telah dilaksanakan sesuai dengan ketentuan yang berlaku.

Setelah melakukan penyanderaan, jurusita pajak membuat Berita Acara Penyanderaan. Berita Acara Penyanderaan dibuat pada saat penanggung pajak ditempatkan di tempat penyanderaan dan ditandatangani oleh jurusita pajak, kepala tempat penyanderaan, dan para saksi.

Salinan Berita Acara Penyanderaan selanjutnya disampaikan oleh jurusita pajak kepada kepala tempat penyanderaan, penanggung pajak yang disandera, dan bupati atau walikota. Berita Acara Penyanderaan sekurang-kurangnya memuat :⁹⁵

- a. Nomor dan tanggal surat perintah penyanderaan;
- b. Izin tertulis Menteri Keuangan atau Gubernur;
- c. Identitas jurusita pajak;

⁹³ *Ibid.* Pasal 5.

⁹⁴ Undang-Undang Nomor 19 tahun 2000, *Op.Cit.*, Pasal 33 ayat 4.

⁹⁵ Peraturan Pemerintah Nomor 137 Tahun 2000., *Op.Cit.*, Pasal 9 ayat 4.

- d. Identitas penanggung pajak yang disandera;
 - e. Tempat penyanderaan;
 - f. Lamanya penyanderaan; dan
 - g. Identitas saksi penyanderaan.
3. Tempat Penyanderaan

Wajib pajak/penanggung pajak yang disandera ditempatkan di tempat tertentu sebagai tempat penyanderaan dengan syarat-syarat antara lain : ⁹⁶

- a. Tertutup dan terasing dari masyarakat;
- b. Mempunyai fasilitas terbatas; dan
- c. Mempunyai sistem pengamanan dan pengawasan yang memadai

Sebelum tempat seperti ini tersedia penanggung pajak yang disandera dititipkan Rumah Tahanan Negara (Rutan) terpisah dari tahanan lain.

4. Jangka Waktu Penyanderaan

Jangka waktu penyanderaan terhadap penanggung pajak adalah paling lama enam bulan terhitung sejak penanggung pajak ditempatkan dalam tempat penyanderaan dan dapat diperpanjang untuk selama-lamanya enam bulan.⁹⁷

Izin perpanjangan jangka waktu penyanderaan dapat sekaligus diberikan oleh Menteri Keuangan atau Gubernur yang berwenang pada waktu memberikan izin penyanderaan. Apabila izin perpanjangan penyanderaan sekaligus diberikan, maka tidak diperlukan suatu izin baru. Ketentuan jangka waktu maksimum penyanderaan ini tidak berlaku jika sandera melarikan diri. Penentuan lamanya penyanderaan didasarkan pada perhitungan besarnya utang pajak, besarnya jumlah harta yang disembunyikan, dan dihubungkan dengan itikad tidak baik penanggung pajak untuk melunasi utang pajaknya.

5. Hak Penanggung Pajak Selama Penyanderaan

Selama dalam penyanderaan penanggung pajak berhak untuk : ⁹⁸

⁹⁶ *Ibid.*, Pasal 6 ayat 1.

⁹⁷ Undang-Undang Nomor 19 tahun 2000, *Op.Cit.*, Pasal 33 ayat 3.

⁹⁸ Peraturan Pemerintah Nomor 137 Tahun 2000.,*Op.Cit.*, Pasal 14.

- a. Melakukan ibadah di tempat penyanderaan sesuai dengan agama dan kepercayaannya masing-masing;
 - b. Memperoleh pelayanan kesehatan yang layak sesuai dengan ketentuan yang berlaku;
 - c. Mendapat makanan yang layak termasuk menerima kiriman dari keluarga;
 - d. Menyampaikan keluhan tentang perlakuan petugas;
 - e. Memperoleh bahan bacaan dan informasi lainnya atas biaya penanggung pajak yang disandera; dan
 - f. Menerima kunjungan dari;
 - 1) Keluarga dan sahabat;
 - 2) Dokter pribadi atas biaya sendiri; dan
 - 3) Rohaniawan.
6. Pelepasan Penyanderaan

Penanggung pajak yang disandera akan dilepas apabila telah memenuhi persyaratan yang ditentukan. Persyaratan tersebut adalah sebagai berikut :⁹⁹

- a. Utang pajak dan biaya penagihan pajak telah dibayar lunas
- b. Jangka waktu yang ditetapkan dalam surat perintah penyanderaan telah dipenuhi
- c. Berdasarkan putusan pengadilan yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap
- d. Berdasarkan pertimbangan tertentu dari Menteri Keuangan atau Gubernur. Pertimbangan Menteri keuangan atau Gubernur dimaksud antara lain : penanggung pajak menyatakan akan melunasi utang pajak, tetapi berdasarkan bukti yang disampaikan tidak dapat melaksanakan pelunasan utang pajak tersebut tanpa meninggalkan tempat penyanderaan, atau dalam hal penanggung pajak menderita sakit berat sehingga memerlukan perawatan dalam jangka waktu yang lama di luar tempat penyanderaan.

Sebelum penanggung pajak dilepas sebagaimana dimaksud pada poin tersebut diatas, pejabat yang berwenang segera memberitahukan secara tertulis kepada tempat penyanderaan sebagaimana tercantum dalam surat perintah penyanderaan.

⁹⁹ Undang-Undang Nomor 19 tahun 2000, *Op.Cit.*, Pasal 34 ayat 1.

Pemberitahuan ini wajib disampaikan oleh pejabat yang menyandera secara tertulis dalam jangka waktu 24 (dua puluh empat) jam. Hal ini dimaksudkan agar kepala tempat penyanderaan dapat melepaskan penanggung pajak yang disandera tersebut. Penghitungan dan penentuan tanggal pelepasan penanggung pajak yang disandera sebagaimana dimaksud dalam poin ke 2 (dua) di atas ditetapkan oleh kepala rumah tahanan negara. Selanjutnya kepala tempat penyanderaan segera memberitahukan secara tertulis kepada pejabat apabila penanggung pajak telah dilepas dari penyanderaan.¹⁰⁰

7. Gugatan Penanggung Pajak

Penanggung Pajak yang disandera dapat mengajukan gugatan terhadap pelaksanaan penyanderaan hanya kepada Pengadilan Negeri.¹⁰¹ Jangka waktu bagi sandera mengajukan gugatan adalah sebelum sandera dilepaskan dari tempat penyanderaan. Apabila masa penyanderaan berakhir sandera tidak dapat mengajukan gugatan.¹⁰²

Adanya hak untuk mengajukan gugatan ini adalah untuk memberikan keadilan bagi penanggung pajak apabila ternyata terjadi kesalahan dalam pelaksanaan penyanderaan yang dapat merugikan penanggung pajak yang disandera. Hanya saja penanggung pajak harus memperhatikan ketentuan waktu pengajuan gugatan sebagaimana telah dijelaskan.

8. Rehabilitasi Dan Ganti Rugi

Apabila gugatan penanggung pajak dikabulkan oleh pengadilan dan putusan pengadilan telah mempunyai kekuatan hukum tetap, penanggung pajak dapat mengajukan permohonan rehabilitasi dan ganti rugi. Permohonan Penanggung Pajak diajukan kepada Pejabat yang menerbitkan Surat Perintah Penyanderaan. Rehabilitasi nama baik dilaksanakan oleh Pejabat dalam bentuk 1 (satu) kali

¹⁰⁰ Marihot., *Op.Cit.*, hal.582.

¹⁰¹ Indonesia Peraturan Pemerintah Nomor 137 Tahun 2000, *Op.Cit.*, Pasal. 15 ayat 1.

¹⁰² *Ibid.*, Pasal. 15 ayat 2.

pengumuman pada media cetak harian yang berskala nasional dengan ukuran yang memadai, yang dilakukan paling lambat 30 (tiga puluh) hari sejak diterimanya permohonan Penanggung Pajak.¹⁰³

Besarnya ganti rugi yang diberikan Pejabat kepada Penanggung Pajak adalah sebesar Rp100.000,00 (seratus ribu rupiah) setiap hari selama masa penyanderaan yang telah dijalaninya. Ganti rugi sebagaimana diberikan paling lambat 30 (tiga puluh) hari sejak diterimanya permohonan Penanggung Pajak.¹⁰⁴

Besarnya ganti rugi terhadap penanggung pajak yang disandera dapat diubah dan ditetapkan dengan putusan Menteri Keuangan.

2.6.4. INSTANSI-INSTANSI YANG TERKAIT DALAM PENYANDERAAN

Dalam pelaksanaan penyanderaan ini banyak melibatkan instansi-instansi lain yang birokratis, adapun instansi yang terlibat antara lain :¹⁰⁵

1. Direktorat Jenderal Pajak

Pejabat/Kepala kantor pelayanan pajak dapat mengeluarkan perintah tertulis untuk menyandera wajib pajak/penanggung pajak setelah mendapat izin tertulis dari Menteri Keuangan atau Kepala Daerah Tingkat I.

2. Menteri Keuangan/Kepala Daerah Tingkat I/Propinsi

Keterlibatan Menteri Keuangan/Kepala Daerah Tingkat I/Gubernur dalam masalah penyanderaan, memberikan suatu jaminan bahwa suatu penyanderaan tidak akan bersifat sewenang-wenang dan tidak bertentangan dengan kebijaksanaan pemerintahan umum. Selain itu keadaan pribadi wajib pajak/penanggung pajak seperti sakit, cacat dan faktor usia lanjut merupakan alasan yang cukup untuk menolak memberikan izin penyanderaan kepada fiskus oleh Menteri Keuangan/Kepala Daerah Tingkat I/Propinsi.

3. Lembaga Permasayarakatan/Rutan

¹⁰³ *Ibid.*, Pasal. 16 ayat 1, 2 dan 3.

¹⁰⁴ *Ibid.*, Pasal. 16 ayat 4 dan 5.

¹⁰⁵ Soetomo., *Op.Cit.*,hal 19-21.

Wajib pajak/penanggung pajak yang disandera ditempatkan di tempat tertentu sebagai tempat penyanderaan dengan syarat-syarat antara lain :¹⁰⁶

- a. Tertutup dan terasing dari masyarakat;
- b. Mempunyai fasilitas terbatas; dan
- c. Mempunyai sistem pengamanan dan pengawasan yang memadai

Sebelum tempat seperti ini tersedia penanggung pajak yang disandera dititipkan Rumah Tahanan Negara (Rutan) terpisah dari tahanan lain.

Sesuai dengan ketentuan tersebut diatas maka apabila tempat yang dimaksud belum tersedia maka penanggung pajak yang disandera dapat dititipkan di dalam Rumah Tahanan atau Lembaga permasyarakatan.

4. Pengadilan Negeri

Dalam kaitannya dengan penyanderaan wajib pajak/penanggung pajak berhak untuk melakukan sanggahan terhadap perintah penyanderaan karena dianggap tidak sah, sanggahan ini diberitahukan secara tertulis kepada hakim Pengadilan Negeri, sebelum penyanderaan berakhir.

5. Kepolisian Republik Indonesia atau Kejaksaan Republik Indonesia

Menurut perundang-undangan Kepolisian (Undang-Undang Nomor 13 Tahun 1961 Tentang Ketentuan Pokok Kepolisian Negara) yang berlaku, polisi mempunyai tugas preventif dan represif. Tugas preventif ialah mencegah agar tidak terjadi pelanggaran/kejahatan, sedangkan tugas represif ialah menindak orang yang melanggar peraturan negara.

Hubungan tugas Kepolisian/Kejaksaan dengan penyanderaan dalam hukum pajak ialah bahwa apabila wajib pajak/penanggung pajak melakukan perlawanan atau melarikan diri atau untuk menghadirkan wajib pajak/penanggung pajak yang tidak dapat diketemukan, maka jurusita dapat meminta pertolongan Polisi/kejaksaan setempat¹⁰⁷

2.7. KASUS DAN ANALISIS KASUS PENCEGAHAN DAN PENYANDERAAN

¹⁰⁶ Peraturan Pemerintah Nomor 137 Tahun 2000., *Op.Cit.*, Pasal 6 ayat 1.

¹⁰⁷ Peraturan Pemerintah Nomor 137 Tahun 2000., *Op.Cit.*, Pasal 8 ayat 2.

2.7.1. KASUS PENCEGAHAN DAN PENYANDERAAN

Kasus Pencegahan dan Penyanderaan ini dilakukan terhadap JL seorang penanggung pajak Warga Negara Indonesia, yang merupakan pemegang saham dan sekaligus Direktur pada PT. EI dilakukan pada tanggal 23 Oktober 2003.¹⁰⁸

Nama Wajib Pajak : PT. EI
 Nama Penanggung Pajak : JL
 Jabatan : Direktur
 Jumlah Utang Pajak : Rp. 11.401.299.703,- (sebelas milyar empat ratus satu juta dua ratus sembilan puluh sembilan tujuh ratus tiga rupiah) yang terdiri dari jenis pajak terutang yaitu pajak pertambahan nilai (PPN) dan Pajak Penghasilan (PPh).

Tindakan-tindakan penagihan yang telah dilakukan oleh Direktorat Jenderal Pajak terhadap Penanggung Pajak JL adalah sebagai berikut :

1. Surat Teguran ini dikeluarkan pada tanggal berikut ini :
 - a. Tanggal 6 Agustus 2001
 - b. Tanggal 8 Agustus 2001
2. Surat Paksa
 - a. Surat Paksa dengan nomor : S.372/Wpj.05/Kp.0208/2001
 - b. Surat Paksa dengan nomor : S.380/Wpj.05/Kp.0208/2001
 - c. Surat Paksa dengan nomor : S.381/Wpj.05/Kp.0208/2001
3. Surat Perintah Melakukan Penyitaan
 Surat Perintah Nomor Kp.0208/2001
4. Pengumuman Lelang
 Diumumkan dalam surat kabar pada tanggal 28 Oktober 2002
5. Lelang
 Terhadap aset yang disita dilakukan pada tanggal 28 November 2002
6. Pencegahan

¹⁰⁸ *Data Departemen Keuangan Direktorat Jenderal Pajak Republik Indonesia.*

Mulai diberlakukan pada tanggal 20 Mei 2003 sampai dengan tanggal 20 November 2003

7. Izin Penyanderaan :

Izin Menteri Keuangan Tertanggal 21 Oktober 2003

Tempat Penyanderaan di : LP Cipinang Jakarta Timur

Lama Penyanderaan : 6 (enam) bulan

Penyanderaan Berakhir : Tanggal 21 April 2004

8. Alasan dari Direktorat Jenderal Pajak melakukan Penyanderaan :

- a. Direktorat Jenderal telah melakukan himbauan terhadap penanggung pajak untuk segera membayar utang pajaknya;
- b. Harta atau aset penanggung pajak yang dapat dilakukan penyitaan tidak mencukupi untuk membayar utang pajaknya;
- c. Penanggung Pajak sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan dinilai diragukan itikad baiknya.

Penjelasan selengkapnya adalah sebagai berikut :

JL adalah seorang direktur PT. EI yang mempunyai tunggakan pajak dengan jumlah total sebesar Rp. 11.401.299.703,- (sebelas milyar empat ratus satu juta dua ratus sembilan puluh sembilan tujuh ratus tiga rupiah) berdasarkan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB) jenis pajak terutang adalah Pajak Pertambahan Nilai (PPN) dan Pajak Penghasilan (PPh). Dengan jumlah tunggakan sebesar tersebut diatas, maka JL telah memenuhi syarat kuantitatif, yaitu mempunyai utang pajak lebih dari Rp. 100.000.000,- (seratus juta rupiah) sedangkan syarat kualitatif yang dipenuhi adalah JL dinilai diragukan itikad baiknya untuk melunasi utang pajaknya.

Berdasarkan peraturan perundang-undangan syarat kualitatif dan syarat kuantitatif untuk dapat dilakukannya penyanderaan telah dipenuhi sehingga terhadap JL dapat dilakukan penyanderaan.

Dalam prakteknya penyanderaan terhadap JL dilakukan melalui beberapa tahapan izin sandera badan, yaitu tahapan izin yang dikeluarkan oleh instansi yang berwenang, mulai dari jurusita pajak sampai dengan Menteri Keuangan.

1. Jurusita pajak telah menyampaikan surat paksa yang diterbitkan oleh Kepala KPP pada tanggal 30 Agustus 2001 kepada JL;

2. Jurusita pajak juga telah melakukan upaya penyitaan terhadap aset JL senilai kurang lebih Rp 1 Milyar
3. Setelah dilakukan tahapan tersebut, JL tetap tidak beritikad baik untuk melunasi utang pajaknya, maka fiskus membuat surat permohonan izin penyanderaan terhadap JL dengan melampirkan dokumen-dokumen pendukung yang terkait dengan upaya penagihan pajak yang telah dilakukan oleh fiskus
4. Surat permohonan izin penyanderaan tersebut diajukan kepada Menteri Keuangan untuk mendapatkan persetujuan
5. Hingga pada tanggal 21 Oktober 2003, Menteri Keuangan mengeluarkan surat izin penyanderaan terhadap JL
6. Berdasarkan surat izin penyanderaan tersebut, kepala KPP membuat surat perintah penyanderaan yang diterbitkan pada tanggal 23 Oktober 2003, yang isinya memerintahkan penyanderaan terhadap JL, dengan menempatkannya di Rumah Tahanan Negara Cipinang selama 6 (enam) bulan
7. Selanjutnya jurusita pajak menyerahkan Surat Perintah Penyanderaan kepada JL dan membuat berita acara penyerahan diri yang ditandatangani oleh JL, jurusita dan 2 (dua) orang saksi.

Dalam pelaksanaannya penyanderaan terhadap JL diperpanjang selama 6 (enam) bulan berikutnya. Perpanjangan penyanderaan terhadap JL telah mendapat persetujuan atau izin dari menteri keuangan, yaitu berdasarkan surat izin perpanjangan penyanderaan yang diterbitkan pada tanggal 22 April 2004.

Alasan-alasan perpanjangan penyanderaan terhadap JL antara lain adalah :

1. utang pajak dan biaya penagihan pajak belum dibayar lunas atau setidaknya-tidaknya sudah membayar utang pajak sebesar 50 % (lima puluh persen) atau lebih dari jumlah utang pajaknya;
2. JL belum menunjukkan adanya itikad baik, JL memiliki utang pajak sebesar Rp. 11 Milyar, namun tidak memiliki komitmen untuk mengansur utang pajaknya.
3. Berdasarkan izin yang dikeluarkan oleh Menteri Keuangan tersebut, pada tanggal 23 April 2004, Kepala KPP membuat Surat Perintah Perpanjangan Penyanderaan, dimulai sejak tanggal 25 April 2004 sampai dengan 22 Oktober 2004

4. Jurusita pajak langsung menyerahkan Surat Perintah Perpanjangan Penyanderaan tersebut kepada Kepala Rumah Tahanan Negara Cipinang dan Walikota dimana JL bertempat tinggal.

Berdasarkan surat perintah perpanjangan penyanderaan seharusnya masa penyanderaan JL baru berakhir pada tanggal 22 Oktober 2004, namun ternyata pada tanggal 23 Maret 2004, JL sudah dikeluarkan dari rumah tahanan untuk dirawat dirumah sakit. JL yang belum memenuhi persyaratan untuk dapat dilepas dari rumah tahanan, namun sudah dikeluarkan dari rumah sakit dan bebas. Dari jumlah utang pajaknya sebesar Rp. 11.401.299.703,- (sebelas milyar empat ratus satu juta dua ratus sembilan puluh sembilan tujuh ratus tiga rupiah) JL baru membayar sebesar Rp.87.000.000,- (delapan puluh tujuh juta rupiah) ditambah dengan penyitaan atas sebuah rumah miliknya di Jakarta Utara yang ditaksir bernilai Rp.1.000.000.000,- (satu milyar rupiah), dan janji JL untuk mengangsur sisa utang pajaknya sebesar Rp.2.000.000,-(dua juta rupiah) setiap bulannya. Keseluruhan masa penyanderaan yang dialami oleh JL hanya selama 5 (lima) bulan yaitu dari tanggal 27 Oktober 2003 sampai dengan 24 Maret 2004 dari total masa penyanderaan 6 (enam) bulan, sedangkan dalam Surat Keputusan Bersama Menteri Keuangan dan Menteri Hukum dan Hak Asasi Manusia disebutkan bahwa masa perawatan medis tidak dihitung sebagai masa penyanderaan.

2.7.2. ANALISIS KASUS PENCEGAHAN DAN PENYANDERAAN

Seperti yang telah dijelaskan sebelumnya bahwa pajak merupakan salah satu kewajiban masyarakat kepada negara. Idealnya pajak dapat dianggap sebagai bentuk keikutsertaan masyarakat dalam membela dan membangun tanah air dan negara. Dengan pajak, negara bisa menjalankan fungsi-fungsinya baik itu di bidang *eksekutif* (pemerintahan), *legislatif* (pengawasan), dan *yudikatif* (penegakan hukum) untuk menggapai dan mewujudkan kemakmuran dan kesejahteraan rakyat. Keberhasilan penerimaan pajak kepada negara adalah tergantung dari kepatuhan wajib pajak di dalam membayar pajak. Kondisi ideal demikian tentu saja menjadi cita-cita kita bersama, yaitu meningkatkan kesejahteraan masyarakat serta pembangunan negara secara bertahap yang akan memberikan kemajuan bagi bangsa dan negara. Akan

tetapi tidak semua masyarakat memiliki kesadaran untuk membayar pajak, mengingat faktor kecenderungan untuk menghindari pajak begitu besar melekat di masyarakat Indonesia. Dalam kenyataannya dengan kondisi ideal yang di inginkan selalu berbeda, penerimaan pajak selalu saja mengalami kendala yang lebih disebabkan banyaknya wajib pajak yang tidak (belum) melakukan pembayaran pajak sesuai dengan undang-undang perpajakan yang berlaku. Hal ini tentunya merugikan negara mengingat negara akan kehilangan potensi pemasukan dari sektor perpajakan.

Sebagai contoh dapat dilihat di dalam kasus tersebut diatas, bahwa kesadaran JL sebagai seorang penanggung pajak untuk membayar utang pajaknya tidak dilakukannya dengan baik. Oleh karenanya ia harus mendapat tindakan berupa penagihan pajak dari fiskus agar mau membayar utang pajaknya. Penagihan pajak merupakan serangkaian tindakan agar penanggung pajak melunasi utang pajak dan biaya penagihan pajak dengan menegur atau memperingatkan, melaksanakan penagihan seketika dan sekaligus, memberitahukan surat paksa, mengusulkan pencegahan, melaksanakan penyitaan, melaksanakan penyanderaan, dan menjual barang yang telah disita.¹⁰⁹

Dalam kasus JL ini semua tindakan penagihan aktif dalam rangka penagihan utang pajak telah dilakukan oleh fiskus atau Direktorat Jenderal Pajak terhadap JL, tetapi JL tidak memberikan respon atas himbuan yang dilakukan oleh fiskus atau Direktorat Jenderal Pajak tersebut. Maka dari itu Direktorat Jenderal Pajak melakukan tindakan pencegahan terhadap JL, dan karena JL tetap tidak melakukan pembayaran terhadap utang pajaknya oleh karena itu sebagai upaya terakhir dilakukan penyanderaan terhadap JL.

JL mempunyai tunggakan pajak dengan jumlah total sebesar Rp. 11.401.299.703,- (sebelas milyar empat ratus satu juta dua ratus sembilan puluh sembilan tujuh ratus tiga rupiah) berdasarkan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB) jenis pajak terutang adalah Pajak Pertambahan Nilai (PPN) dan Pajak Penghasilan (PPh). Untuk dapat melakukan tindakan pencegahan dan penyanderaan fiskus harus terlebih dahulu melihat apakah penanggung pajak yang akan dicegah

¹⁰⁹ Undang-Undang Nomor 19 tahun 2000, *Op.Cit.*, Pasal 1 angka 9.

maupun disandera memenuhi dua syarat yang telah ditentukan oleh undang-undang yaitu syarat kualitatif dan syarat kuantitatif. Dengan jumlah tunggakan sebesar tersebut diatas, maka JL telah memenuhi syarat kuantitatif, yaitu mempunyai utang pajak lebih dari Rp. 100.000.000,- (seratus juta rupiah) sedangkan syarat kualitatif yang dipenuhi adalah JL dinilai diragukan itikad baiknya untuk melunasi utang pajaknya. Hal ini dapat dilihat dari semua tindakan penagihan pajak yang dilakukan oleh Direktorat Jenderal Pajak tidak mendapatkan respon yang positif dari JL, selain itu JL juga telah melakukan penjualan atas asetnya setelah dilakukan penyitaan oleh fiskus. Tindakan-tindakan yang dilakukan JL tersebut, telah memenuhi kriteria atau unsur-unsur untuk dapat dikatakan bahwa JL diragukan itikad baiknya untuk membayar utang pajaknya.

Bagi Direktorat Jenderal Pajak untuk menentukan syarat kualitatif yaitu melihat apakah wajib pajak/penanggung pajak tersebut diragukan itikad baiknya dapat dilihat dengan kriteria-kriteria sebagai berikut ini :¹¹⁰

1. Penanggung Pajak tidak merespon himbauan untuk melunasi utang pajak;
2. Penanggung Pajak tidak bersedia melunasi utang pajak baik sekaligus maupun angsur;
3. Penanggung Pajak tidak mau membayar utang pajak walau keberatan telah ditolak;
4. Penanggung Pajak tidak mau menunjukkan tempat kegiatan usahanya, sehingga jumlah aset Wajib Pajak tidak dapat diketahui nilainya.
5. Penanggung Pajak tidak pernah merespon setiap pemberitahuan yang disampaikan oleh KPP baik surat himbauan, surat panggilan, surat teguran, surat paksa maupun penagihan aktif lainnya,;
6. Penanggung Pajak tidak mau memberi data tentang keadaan perusahaan;
7. Wajib Pajak atau Penanggung Pajak berusaha menghindar dr kewajiban perpajakan dan sering tdk menepati janji;
8. Penanggung Pajak berencana akan meninggalkan Indonesia untuk selamanya dan berniat untuk itu;

¹¹⁰ Wawancara dengan pihak Direktorat Jenderal Pajak., Jakarta, 18 Juni 2009.

9. Penanggung Pajak tidak merespon himbauan untuk melunasi utang pajak;
10. Penanggung Pajak tidak menjelaskan atau tidak bersedia melunasi utang pajak baik sekaligus maupun mengangsurnya, memindahtangankan barang yang dimiliki atau dikuasai dalam rangka menghentikan kegiatan perusahaan, telah membubarkan badan usahanya atau menggabungkan usahanya.

Selain mengacu mengenai hal tersebut diatas didalam mengartikan diragukannya itikad baiknya seorang wajib pajak atau penanggung pajak dalam syarat pencegahan dan penyanderaan, Direktorat Jenderal pajak yang dalam hal ini diwakili oleh Kepala Kantor KPP atau pejabat yang bersangkutan dapat juga melihat dari *Track record* wajib pajak/penanggung pajak tersebut. Yang dimaksud dengan *track record* wajib pajak/penanggung pajak adalah melihat dari apakah pembayaran pajak yang dilakukan oleh wajib pajak/penanggung pajak tersebut selalu tepat waktu, SPT selalu tepat waktu, dalam hal diperiksa selalu kooperatif. Dari *track recordnya* tersebut dapat diketahui apakah seorang wajib pajak/penanggung pajak mempunyai itikad baik atau diragukan itikad baiknya. Apabila seorang wajib pajak yang biasanya patuh di dalam melakukan pembayaran pajak, dan pada suatu waktu mengapa ia tidak melakukan pembayaran secara tepat waktu. Hal ini perlu dipertanyakan oleh Kepala KPP. Apa mungkin ada sebab lain mengapa sampai wajib pajak/penanggung pajak tersebut menjadi lalai atau tidak tepat waktu dalam pembayaran pajaknya.¹¹¹

Setelah terpenuhinya syarat-syarat tersebut diatas, maka Direktorat Jenderal Pajak dapat melakukan pencegahan ataupun penyanderaan terhadap wajib pajak/penanggung pajak yang bersangkutan. Pencegahan dan Penyanderaan didasari prosedur yang telah diatur oleh undang-undang sehingga tindakan tersebut tidak dapat dilakukan dengan sewenang-wenang oleh Direktorat Jenderal Pajak.

Pelaksanaan pencegahan dan penyanderaan memiliki tujuan sebagai sarana hukum yang digunakan untuk memaksa wajib pajak/penanggung pajak untuk membayar utang pajaknya. Tujuan akhir dari pelaksanaan pencegahan dan penyanderaan adalah semata-mata adalah agar utang pajak dibayar lunas oleh wajib

¹¹¹Wawancara dengan TB. Eddy Mangkuprawira. Ketua Lembaga Bantuan Hukum Pajak Indonesia. Jakarta 17 Juni 2009.

pajak/penanggung pajak yang memiliki utang pajak. Dengan kata lain tujuan utama dari dilaksanakannya pencegahan dan penyanderaan tidak untuk menghukum wajib pajak atau penanggung pajak, namun lebih berorientasi kepada pemasukan pada kas negara, yaitu bagaimana kantor pajak berupaya semaksimal mungkin mencairkan tunggakan pajak, meluruskan laporan wajib pajak yang tidak benar melalui kesadaran wajib pajak atau penanggung pajak yang diperoleh dari efek jera (*deterrent effect*).¹¹² Yang dimaksud dengan efek jera adalah efek yang mencegah wajib pajak atau penanggung pajak lain untuk tidak beritikad baik dalam rangka menyelesaikan utang pajaknya.

Seperti diketahui bahwa pencegahan dan penyanderaan digunakan agar wajib pajak/penanggung pajak segera membayar utang pajaknya. Akan tetapi dalam kenyataannya seperti dapat dilihat di dalam kasus JL diatas, JL yang belum memenuhi persyaratan untuk dapat dilepas dari rumah tahanan dengan alasan kerumah sakit tetapi setelah itu dikeluarkan dari rumah sakit dan tidak kembali ke rumah tahanan. Dari jumlah utang pajaknya sebesar Rp. 11.401.299.703,- (sebelas milyar empat ratus satu juta dua ratus sembilan puluh sembilan tujuh ratus tiga rupiah) JL baru membayar sebesar Rp.87.000.000,- (delapan puluh tujuh juta rupiah) ditambah dengan penyitaan atas sebuah rumah miliknya di Jakarta Utara yang ditaksir bernilai Rp.1000.000.000,-(satu milyar rupiah), dan janji JL untuk mengangsur sisa utang pajaknya sebesar Rp.2.000.000,-(dua juta rupiah) setiap bulannya. Dari kasus tersebut dapat dilihat bahwa utang pajaknya belum dibayar secara lunas oleh JL. Menurut ketentuan Pasal 31 dan Pasal 35 Undang-Undang nomor 19 tahun 2000 tentang Penagihan Pajak Dengan Surat Paksa bahwa Pencegahan dan Penyanderaan terhadap penanggung pajak tidak mengakibatkan hapusnya utang pajak dan terhentinya pelaksanaan penagihan pajak. Oleh karena itu walaupun JL telah mendapat tindakan pencegahan dan penyanderaan dari Direktorat Jenderal Pajak dan JL menjalani semua hal itu, tetap tidak menghapuskan utang pajaknya kepada negara.

¹¹²No name "Sebelum Gizeling Masih Ada Pendekatan Lain Untuk Cairkan Tunggakan", Berita Pajak Nomor 1502/Tahun XXXV/November 2003, hlm.21.

Dalam hal ini Direktorat Jenderal Pajak tidak melakukan tindakan lebih lanjut kepada JL, berkenaan dengan pelunasan utang pajaknya.

Dilihat dari kasus JL tersebut diatas baik tindakan penagihan pajak pencegahan dan penyanderaan jumlah tunggakan pajak yang berhasil dicairkan sangat sedikit dibandingkan dengan jumlah utang pajaknya. Sehingga dapat dikatakan bahwa dalam kasus JL ini penerapan tindakan pencegahan dan penyanderaan tidak tercapai dengan baik.

Melihat dari kasus JL tersebut diatas maka dapat dilihat bahwa adanya kendala yang menyebabkan tidak tercapainya pencairan utang pajak yang dilakukan oleh Direktorat Jenderal Pajak. Selain kendala dalam kasus tersebut ada beberapa kendala yang timbul di dalam tindakan pencegahan maupun penyanderaan.

Kendala yang timbul dalam pelaksanaan pencegahan antara lain adalah sebagai berikut ini : ¹¹³

1. Kurangnya informasi data penanggung pajak (KTP/Paspor) untuk kelengkapan datanya;
2. Tidak ada data perubahan perusahaan sehingga pada saat dicegah penanggung pajak sebetulnya tidak menjabat lagi sebagai Dewan Direksi atau tidak lagi memegang saham perusahaan tersebut;
3. Domisili Penanggung Pajak yang berpindah-pindah maka saat KMK nya datang kadang tidak sampai kepada Wajib Pajak.

Sedangkan kendala yang timbul dalam pelaksanaan penyanderaan antara lain adalah sebagai berikut ini : ¹¹⁴

¹¹³ Wawancara dengan Departemen Keuangan Direktorat Jenderal Pajak, Jakarta, 18 Juni 2009.

¹¹⁴ *Ibid.*

1. Menyangkut mengenai tempat penyanderaan yang untuk sementara ini adalah rumah tahanan negara. Karena tidak memiliki tempat khusus maka banyak Kendala yang timbul disebabkan oleh hal ini seperti :
 - a. Harus koordinasi dengan para pihak (saat eksekusi penahanan, penitipan di rumah tahanan);
 - b. Butuh anggaran dana yang besar karena selama di rumah tahanan semua biaya (uang harian/kesehatan) ditanggung oleh Direktorat Jenderal Pajak;
 - c. Dana untuk koordinasi dengan para pihak;
 - d. Banyak menyita waktu karena harus koordinasi dengan banyak pihak.
2. Sulitnya ditemukan keberadaan dari wajib pajak/penanggung pajak yang oleh Direktorat Jenderal Pajak hendak disandera karena utang pajak;
3. Pelaksanaan penyanderaan harus dilakukan dengan hati-hati berdasarkan data yang akurat dan pertimbangan yang tepat. Hal tersebut berkaitan dengan adanya kemungkinan pengajuan gugatan oleh wajib pajak/penanggung pajak mengenai keberatan atas pelaksanaan penyanderaan terhadap dirinya apabila gugatan tersebut dikabulkan oleh pengadilan maka sesuai ketentuan peraturan perundang-undangan Direktorat Jenderal Pajak harus memberikan uang ganti rugi kepada penanggung pajak yang disandera.
4. Belum adanya upaya yang dilakukan oleh Direktorat Jenderal Pajak untuk menindak lanjuti pelaksanaan penyanderaan, dalam hal penanggung pajak yang sudah selesai menjalani masa penyanderaannya, namun tidak juga melunasi utang pajaknya.

Mengenai kendala-kendala tersebut diatas maka dapat dicegah dengan berbagai cara. Dalam hal apabila wajib pajak/penanggung pajak sulit ditemukan atau kurangnya informasi atau data baik itu mengenai domisili, perubahan perusahaan, atau kelengkapan data untuk Direktorat Jenderal Pajak, serta hal lainnya maka didalam ketentuan pendaftaran diri Nomor Pokok Wajib Pajak atau Pengusaha Kena

Pajak harus jelas baik identitas wajib pajak/penanggung pajaknya ataupun mengenai informasi lainnya, serta apabila wajib pajak/penanggung pajak tersebut pindah atau mengganti informasi mengenai hal yang menyangkut akan dirinya maka baik mengenai kepindahan tempat tinggal ataupun penggantian informasi/data mengenai hal lain itu semua harus jelas dan karena sistem pemungutan pajak yang digunakan di Indonesia adalah *Self Assesment System* yang merupakan suatu sistem pemungutan pajak yang memberi wewenang, kepercayaan, dan tanggung jawab kepada wajib pajak untuk menghitung, memperhitungkan, membayar, dan melaporkan sendiri besarnya pajak yang harus dibayar maka wajib pajak/penanggung pajak yang hendak pindah alamat tempat tinggalnya ataupun merubah hal lainnya dipacu untuk aktif dan berkesadaran tinggi untuk memenuhi kewajiban membayar pajaknya dengan melaporkan kepindahannya ataupun hal lainnya tersebut kepada fiskus. Karena dalam hal ini fiskus hanya membina membimbing dan berkewajiban melakukan pemeriksaan pajak. Tetapi untuk dapat terjaminnya agar inisiatif wajib pajak/penanggung pajak untuk melapor mengenai hal tersebut diatas dilakukan maka kembali lagi kepada fiskus untuk membina dan membimbing wajib pajak/penanggung pajak tersebut. Dengan adanya inisiatif dari wajib pajak/penanggung pajak untuk melapor tersebut maka kendala mengenai sulitnya ditemukan atau kurangnya informasi/data mengenai wajib pajak/penanggung pajak dapat teratasi.

Berkaitan dengan adanya kemungkinan pengajuan gugatan oleh wajib pajak/penanggung pajak mengenai keberatan atas pelaksanaan penyanderaan terhadap dirinya apabila gugatan tersebut dikabulkan oleh pengadilan maka sesuai ketentuan peraturan perundang-undangan Direktorat Jenderal Pajak harus memberikan uang ganti rugi kepada penanggung pajak yang disandera, keadaan seperti ini dapat dicegah oleh Direktorat Jenderal Pajak yang dalam hal ini diwakilkan oleh pejabatnya yaitu dengan cara, pertama pejabat yang bersangkutan harus yakin bahwa penetapan pajaknya sudah benar dan telah memenuhi persyaratan diperbolehkannya melakukan tindakan pencegahan dan penyanderaan, kedua pejabat tersebut juga harus yakin bahwa wajib pajak/penanggung pajak ini benar-benar menyembunyikan harta/asset perusahaan sehingga tidak ada harta/asset perusahaan maupun milik pribadi yang

bernilai yang dapat disita, sehingga perlu dilakukan penyanderaan.¹¹⁵ Oleh karena itu agar pejabat yang bersangkutan yakin bahwa penetapan pajaknya benar dan telah memenuhi persyaratan diperbolehkannya melakukan tindakan pencegahan dan penyanderaan maka pejabat harus dapat menilai karakter wajib pajak/penanggung pajak apakah ia patuh atau taat terhadap peraturan perundang-undangan pajak yang berlaku terutama tentang kewajiban-kewajiban perpajakannya misalnya :

1. Menghitung dan membayar sendiri pajak dengan benar;
2. Mengisi dan menyampaikan SPT dengan benar;
3. Menyelenggarakan pembukuan/pencatatan;
4. Jika diperiksa oleh petugas pajak harus :
 - a. Memperlihatkan/meminjamkan pembukuan dan catatan atau dokumen/dokumen
 - b. Memberikan keterangan yang diperlukan dengan benar
 - c. Memberikan bantuan guna kelancaran pemeriksaan termasuk memasuki ruangan-ruangan atau tempat-tempat yang dipandang perlu
 - d. Tidak menggagalkan atau menghalang-halangi petugas jurusita pajak negara untuk menagih dengan surat paksa/menyita dan lain sebagainya.

Hal tersebut diatas dapat dikatakan sebagai *track record* dari wajib pajak/penanggung pajak apakah memiliki itikad baik atau tidak di dalam melakukan pembayaran utang pajaknya. Selain itu pejabat harus dapat membedakan mana wajib pajak/penanggung pajak yang benar-benar menyembunyikan harta/asset perusahaan sehingga tidak ada harta/asset perusahaan maupun milik pribadi yang bernilai yang dapat disita, dan mana yang memang sudah tidak memiliki lagi harta/asset perusahaan maupun milik pribadi. Dengan ketentuan Pasal 35 A Undang-Undang Nomor 27 tahun 2008 tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan, bahwa setiap instansi pemerintah, lembaga, asosiasi dan pihak lain, wajib memberikan data dan informasi yang berkaitan dengan perpajakan kepada Direktorat Jenderal Pajak, maka

¹¹⁵ TB. Eddy Mangkuprawira. *Op. Cit.* Jakarta 17 Juni 2009.

Direktorat Jenderal Pajak dapat mengetahui mengenai harta yang disembunyikan atau memang harta tersebut memang sudah tidak ada karena data dan informasi tersebut adalah mengenai orang pribadi atau badan yang dapat menggambarkan kegiatan atau 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 dapat diketahui. Dengan adanya ketentuan tersebut diharapkan dapat membantu Direktorat Jenderal Pajak di dalam menentukan kebijakannya untuk melakukan tindakan pencegahan dan penyanderaan.

Oleh karena itu untuk menghindari kendala pengajuan gugatan oleh wajib pajak/penanggung pajak mengenai keberatan atas pelaksanaan penyanderaan terhadap Direktorat Jenderal Pajak maka pelaksanaan pencegahan dan penyanderaan perlu dilakukan dengan pertimbangan-pertimbangan sebagai berikut :

1. Secara selektif dan ketat serta hati-hati;
2. Kepada wajib pajak/penanggung pajak yang diragukan itikad baiknya yang tidak ingin membayar utang pajak, padahal sebetulnya dia mampu membayar;
3. Kepada wajib pajak/penanggung pajak yang diketahui menyembunyikan kekayaannya demi untuk tidak membayar pajak sebagian/seluruhnya.

Dengan diketahuinya hal-hal tersebut diatas maka Direktorat Jenderal Pajak akan terhindar dari memberikan uang ganti rugi kepada penanggung pajak yang disandera karena adanya kesalahan didalam melakukan tindakan pencegahan dan penyanderaan.

Kendala yang berkaitan dengan rumah tahanan sebagai tempat penyanderaan dapat teratasi apabila dari pihak Direktorat Jenderal Pajak menjalin kerjasama dengan baik yang telah ditentukan oleh perundang-undangan maka akan tercipta koordinasi yang baik pula antara kedua belah pihak yang bersangkutan sehingga tidak akan menyita waktu yang banyak, dan mengenai dana yang diperlukan untuk biaya kehidupan sandera di dalam rumah tahanan dapat ditentukan sedemikian

rupa menurut standar orang kebanyakan di Indonesia, misalnya dalam sehari konsumsi untuk penanggung pajak yang disandera hanya diberikan dana sebesar Rp.30.000,- (tiga puluh ribu rupiah). Apabila sandera menginginkan kehidupan yang melebihi standar yang ditentukan negara, sandera atau keluarganya harus memenuhinya sendiri dan mengeluarkan biaya sendiri untuk itu. Untuk dapat melakukan tindakan penyanderaan ini memang membutuhkan dana yang sangat besar tetapi apabila dana yang dikeluarkan dapat menunjang keberhasilan tindakan penagihan pajak yang memiliki tujuan berupa mencairkan utang pajak mengapa tidak dijalankan dengan baik tanpa harus mempersoalkan dananya.

Mengenai belum adanya upaya yang dilakukan oleh Direktorat Jenderal Pajak untuk menindak lanjuti pelaksanaan penyanderaan, dalam hal penanggung pajak yang sudah selesai menjalani masa penyanderaannya, namun tidak juga melunasi utang pajaknya sampai sekarang memang belum ada solusinya karena penyanderaan merupakan upaya paling akhir yang dapat dilakukan oleh fiskus untuk melakukan tindakan penagihan pajak.

Walaupun tindakan pencegahan dan penyanderaan memiliki banyak kendala, akan tetapi dengan adanya tindakan pencegahan dan penyanderaan ini diharapkan agar tetap dapat membantu Direktorat Jenderal Pajak untuk mencairkan utang pajak. Bagi wajib pajak yang memang patuh di dalam melakukan pembayaran pajak tindakan penagihan pajak berupa pencegahan dan penyanderaan dianggap cukup efektif untuk dilakukan karena membuat wajib pajak/penanggung pajak yang bersangkutan untuk segera membayar utang pajaknya. Selain karena merasa takut mendapatkan tindakan pencegahan dan penyanderaan juga karena merasa malu apabila nama wajib pajak/penanggung pajak tersebut tercemar karena telah dilakukan pencegahan ataupun penyanderaan terhadap dirinya. Karena bagi pengusaha sebuah nama yang bersih merupakan jaminan bagi dirinya untuk mendapatkan mitra kerja bagi usaha kerjasamanya. Oleh karena itu biasanya sebelum diumumkan atau dilakukan penyanderaan wajib pajak segera membayar utang pajaknya agar penyanderaan tidak sampai terjadi. Begitu pula dengan pencegahan, banyak wajib pajak yang langsung membayar utang pajaknya karena takut dilakukan pencegahan

ke luar negeri terhadap dirinya dikarenakan banyaknya mitra kerjanya yang berasal dari luar negeri sehingga apabila dilakukan pencegahan maka ia tidak dapat melakukan usaha kerjasamanya dengan mitranya yang berada di luar negeri. Berbeda dengan wajib pajak yang memang tidak patuh seperti JL, yang tidak memiliki itikad baik untuk melakukan pembayaran utang pajaknya. Oleh karenanya apabila tindakan pencegahan dan penyanderaan diberlakukan dengan baik, hati-hati, benar dan dilakukan tanpa pilih-pilih maka kendala-kendala yang muncul tidak akan mengganggu tindakan pencegahan dan penyanderaan ini.

