

**T E S I S**

**Tinjauan Hukum Pelaksanaan Penagihan Pajak  
dan Perlindungan Hukum bagi  
Penanggung Pajak**



oleh :

**Alimuddin**

**P3600208534**

**PROGRAM PASCASARJANA  
MAGISTER KENOTARIATAN  
UNIVERSITAS HASANUDDIN  
MAKASSAR**

**2011**



# LEMBAR PERSETUJUAN

## TESIS

### TINJAUAN HUKUM PELAKSANAAN PENAGIHAN PAJAK DAN PERLINDUNGAN HUKUM BAGI PENANGGUNG PAJAK

Disusun dan diajukan oleh:

ALIMUDDIN

P3600208534

Menyetujui:

Komisi Penasihat

Ketua

Anggota

**Prof.Dr.Muh. Djafar Saidi.,S.H.,M.H.**

**Prof.Dr.Ahmad Ruslan.,S.H.,M.H.**

Mengetahui:

Ketua Program Studi Magister Kenotariatan

## PRAKATA

***Bismillahirrahmanirrahim,***  
***Assalamu'alaikum, Wr, Wb***

Segala puji dan syukur kehadirat **Allah S.W.T.** karena atas berkat dan ramhat-Nya sehingga penulis dapat menyelesaikan tesis dengan judul “Tinjauan Pelaksanaan Penagihan Pajak dan Perlindungan Hukum bagi Penanggung Pajak”. Salam dan Salawat kepada **Rasulullah Muhammad S.A.W.** yang telah membimbing penulis dengan ajaran ISLAM sehingga penulis dapat dengan sabar melalui setiap kesulitan dalam penulisan tesis ini.

Tesis ini diajukan sebagai persyaratan untuk menyelesaikan Strata 2 (S2) pada Program Studi Magister Kenotariatan Fakultas Hukum Universitas Hasanuddin.

Penulis menyadari bahwa dalam penyusunan tesis ini masih jauh dari kesempurnaan, baik ditinjau dari segi teknis maupun dari segi ilmiahnya, yang disebabkan karena keterbatasan pengetahuan penulis. Oleh karena itu, segala kritik dan saran yang bersifat membangun untuk penyempurnaan penulisan tesis ini dari siapapun datangnya penulis akan menerima dan menyambut dengan segala kerendahan hati.

Tersusunnya tesis ini tidak terlepas dari bantuan, bimbingan, saran serta kritik dari berbagai pihak.

Pada kesempatan ini penulis mengucapkan terima kasih dan penghargaan yang setinggi-tingginya kepada :

1. Bapak Prof. Dr. Muhammad Djafar Saidi, SH., MS dan bapak Prof. Dr. Ahmad Ruslan., SH.,MH. Selaku Komisi Penasehat yang telah meluangkan waktunya untuk memberikan bimbingan dan arahan kepada penulis.
2. Bapak Prof. Dr. Ahmadi Miru, SH.,MS. Selaku Ketua Program Magister Kenotariatan Fakultas Hukum Universitas Hasanuddin.
3. Bapak Prof. Dr. Aswanto, SH.,MS.,DFM. Selaku Dekan Fakultas Hukum Universitas Hasanuddin.
4. Seluruh staf pengajar dan staf administrasi program Magister Kenotariatan Fakultas Hukum Universitas Hasanuddin.
5. Bapak pimpinan Kantor Pelayanan Pajak Pratama Makassar Selatan beserta seluruh staf dan jajarannya yang telah membantu penulis dalam memberikan data dan informasi dalam penulisan tesis ini.
6. Rekan-rekan di Magister Kenotariatan UNHAS angkatan 2008 dan berbagai pihak yang tidak bisa penulis sebutkan namanya satu persatu.
7. Semua pihak yang tak sempat penulis sebutkan, yang telah memberikan bantuan dan dorongan sehingga akhirnya penulis dapat menyelesaikan tesis ini.

Akhir kata, dengan kerendahan hati penulis mohon maaf apabila terdapat kesalahan dan kekurangan dalam penyusunan tesis ini. Tiada

karya yang maha sempurna kecuali milik ALLAH S.W.T. semoga tesis ini dapat bermanfaat bagi semua pihak yang membutuhkan.

***Wassalamu'alaikum Wr.Wb***

Makassar, 07 Februari 2011  
Penulis,

**H. Alimuddin**

## DAFTAR ISI

Halaman

<b>HALAMAN JUDUL</b> .....	i
<b>HALAMAN PENGAJUAN</b> .....	ii
<b>HALAMAN PENGESAHAN</b> .....	iii
<b>PERNYATAAN KEASLIAN TESIS</b> .....	iv
<b>PRAKATA</b> .....	v
<b>ABSTRAK</b> .....	viii
<b>ABSTRACT</b> .....	ix
<b>DAFTAR ISI</b> .....	x

### **BAB I : PENDAHULUAN**

A. Latar Belakang Masalah .....	1
B. Rumusan Masalah .....	7
C. Tujuan Penelitian .....	7
D. Manfaat Penelitian .....	8

### **BAB II : TINJAUAN PUSTAKA**

A. Teori Kewenangan .....	10
B. Teori Perlindungan Hukum .....	16

1. Perlindungan Hukum di Luar Peradilan Pajak .....	20
2. Perlindungan Hukum dalam Peradilan Pajak .....	27
C. Tinjauan Umum Tentang Pajak dan Utang Pajak.....	34
1. Pengertian, Fungsi dan Dasar Pengenaan Pajak .....	34
2. Pengertian Utang Pajak .....	40
3. Timbulnya Utang Pajak.....	41
4. Berakhirnya Utang Pajak .....	44
D. Tinjauan Umum Tentang Penagihan Pajak .....	47
1. Pengertian Penagihan Pajak .....	47
2. Penagihan Secara Biasa .....	49
3. Penagihan Seketika dan Sekaligus .....	62
4. Penagihan Secara Paksa .....	64
E. Efektivitas Penegakan Hukum.....	74
F. Kerangka Konsep .....	79
G. Definisi Operasional.....	83

### **BAB III : METODE PENELITIAN**

A. Lokasi Penelitian.....	85
B. Populasi dan Sampel .....	87

C. Jenis dan Sumber data.....	86
D. Teknik Pengumpulan Data.....	87
E. Analisis Data.....	87

**BAB IV : HASIL DAN PEMBAHASAN**

A. Pelaksanaan Penagihan Utang Pajak dengan Surat Paksa dan Surat Perintah Untuk Melakukan Penyitaan .....	89
B. Perlindungan Hukum Terhadap Wajib Pajak .....	104

**BAB V : KESIMPULAN DAN SARAN**

A. Kesimpulan.....	120
B. Saran.....	121

**DAFTAR PUSTAKA**

## **ABSTRAK**

ALIMUDDIN, P 3600208534, Tinjauan Hukum Pelaksanaan Penagihan Pajak dan Perlindungan Hukum bagi Penanggung Pajak, dibawah bimbingan Muhammad Djafar Saidi, dan Ahmad Ruslan.

Tujuan penelitian ini adalah : 1) Untuk mengetahui pelaksanaan penagihan utang pajak dengan surat paksa dan surat perintah untuk melakukan penyitaan, 2) Untuk mengetahui perlindungan hukum terhadap penanggung pajak.

Penelitian ini dilakukan di Kota Makassar, Populasi penelitian ini adalah semua pejabat pajak di KPP Pratama Makassar Selatan dan wajib pajak/penanggung pajak di wilayah kerja KPP Pratama Makassar Selatan. Sampel dipilih dengan menggunakan teknik purposive sampling, untuk itu dipilih 4 orang pejabat pajak KPP Pratama Makassar Selatan dan 30 orang wajib pajak/penanggung pajak . Teknik pengumpulan data adalah dengan penelitian data dokumen dan wawancara. Data yang diperoleh kemudian dianalisa secara kualitatif dan kuantitatif yang disajikan secara deskriptif.

Hasil penelitian penunjukkan bahwa Implikasi dari pelaksanaan tersebut bahwa KPP Pratama Makassar Selatan telah berhasil mencairkan utang pajak melalui penagihan dengan surat paksa dalam kurun waktu tersebut di atas sebesar Rp. 63.958.682.992 dan telah melakukan penyitaan sebanyak 15 kali dengan jumlah utang pajak sebesar Rp. 33.173.665.568. Bentuk-bentuk perlindungan hukum dalam bidang pajak yang sangat dirasakan oleh wajib pajak/penanggung pajak antara lain dengan diberikannya kelonggaran kepada wajib pajak/penanggung pajak untuk melakukan angsuran/penundaan pembayaran utang pajak, melakukan pembetulan ketetapan pajak dan adanya pengurangan/penghapusan sanksi administrasi yang timbul dari utang pajak tersebut.

## **ABSTRACT**

Alimuddin, P 3600208534, Review of the implementation of tax collection law and legal protection for taxpayers, under the guidance of Muhammad Djafar Saidi, and Ahmad Ruslan.

The purpose of this study were: 1) To know the implementation of the tax debt collection letter and forcible seizure warrant to do, 2) To know the legal protection of the insurer taxes.

This research was conducted in the city of Makassar, the population of this research is all tax officials in the South Makassar KPP and the taxpayer / tax person in the territory of South Makassar KPP. Samples were selected using purposive sampling technique, was selected for 4 people KKK tax officials and 30 South Makassar taxpayer / person in taxes. Data collection technique is to study the documents and interview data. The data obtained were analyzed qualitatively and quantitatively are presented descriptively.

The results of the implementation of the appointment that the implication is that the South Makassar KPP has managed to disburse tax debt through collection with forcible letter within the above Rp. 63,958,682,992 and has confiscated 15 times the amount of tax debt amounting to Rp. 33,173,665,568. The forms of legal protection in the field of tax which is perceived by the taxpayer / person, among others, by granting tax concessions to taxpayers / tax person to make installment payments delay tax debt, revised the tax assessment and the reduction / elimination of administrative penalties arising of the tax debt.



# **BAB I**

## **PENDAHULUAN**

### **A. Latar Belakang**

Salah satu indikasi keberhasilan pemungutan pajak pada suatu negara adalah adanya kepatuhan masyarakat (wajib pajak) untuk membayar pajak terutang yang menjadi kewajibannya tepat waktu. Hal ini sangat diperlukan untuk menjamin tersedianya dana bagi negara yang berasal dari partisipasi masyarakat dalam rangka ikut serta dalam pembiayaan pengeluaran negara. Akan tetapi, kondisi ideal ini tidak selalu terjadi, mengingat wajib pajak sangat sering berupaya untuk menghindari beban pajak yang dikenakan kepadanya. Keadaan ini membuat dalam pemungutan pajak sangat diperlukan ketegasan fiskus terhadap wajib pajak dengan menerapkan ketentuan hukum sesuai dengan ketentuan dalam undang-undang perpajakan yang berlaku. Tujuan dari penerapan ketentuan hukum tersebut adalah agar wajib pajak memenuhi kewajiban perpajakannya sesuai dengan ketentuan yang ditentukan dalam undang-undang perpajakan Indonesia.

Masih menjadi anggapan dalam masyarakat bahwa pajak merupakan beban sehingga selalu dicari upaya untuk menghindari pajak. Hal ini dilakukan dengan menyembunyikan data maupun tidak melunasi pajak yang terutang tepat pada waktunya. Kondisi ini sudah

diantisipasi oleh pemerintah dimana dalam sistem perundang-undangan pajak di Indonesia dengan jelas diberikan kewenangan kepada fiskus untuk melakukan tindakan penagihan pajak terhadap wajib pajak yang tidak patuh membayar pajak.

Adanya upaya wajib pajak untuk menghindari pajak dan keengganan untuk membayar pajak telah menyebabkan kerugian bagi negara. Pajak merupakan sumber penerimaan yang sangat penting bagi negara dan harus segera masuk ke kas negara, hal ini dikarenakan kebutuhan negara untuk membiayai kegiatan pemerintahan umum.

Menurut Rusjdi, (2005 : 10) bahwa dalam perkembangannya dari tahun ke tahun tunggakan pajak yang belum lunas tidak berkurang, tetapi justru bertambah sehingga hal tersebut harus dilakukan tindakan antisipasi agar tunggakan pajak tersebut dapat dikurangi. Panagihan pajak masih belum efektif dilaksanakan tanpa adanya peraanuran yang bersifat memaksa. Surat teguran, surat peringatan atau surat lain yang sejenis telah diterbitkan apabila penanggung pajak tidak melunasi utang pajaknya sampai dengan tanggal jatuh tempo, tetapi kenyataannya sering kali kurang mendapat perhatian oleh wajib pajak apabila surat teguran atau surat peringatan hanya diterbitkan satu kali,

Penarikan atau pemungutan pajak adalah suatu fungsi yang harus dilaksanakan oleh negara sebagai suatu fungsi esensial. Tanpa pemungutan pajak sudah bisa dipastikan bahwa keuangan negara akan lumpuh terlebih-lebih bagi negara yang sedang membangun seperti Indonesia. Sebab pajak merupakan pemasukan yang utama bagi negara disamping pemasukan-pemasukan dari sektor lainnya seperti : devisa sebagai hasil ekspor negara, laba dari perusahaan negara, kredit dari luar negeri, pencetakan uang oleh pemerintah melalui bank sentral, uang administrasi, denda, dan lain sebagainya.

Hal ini telah diamanatkan dalam Undang-Undang Dasar 1945, bahwa pajak merupakan pungutan yang bersifat politis dan strategis. Bersifat politis karena pemungutan pajak adalah perintah konstitusi. Sementara itu, bersifat strategis karena pajak merupakan tumpuan utama bagi negara dalam membiayai kegiatan pemerintahan dan pembiayaan bagi kelangsungan pembangunan baik untuk masa sekarang maupun bagi masa yang akan datang.

Oleh karena itu, adanya perkembangan masyarakat yang semakin pesat dan dengan dilandasi oleh unsur keadilan dalam pemungutan dan atau penagihan pajak, maka dibuatlah ketentuan berupa undang-undang maupun berbagai peraturan yang mengatur mengenai siapa saja yang menjadi subjek dan objek pajak, bagaimana pelaksanaan penagihan pajak terhadap wajib pajak, jenis-

jenis pajak apa saja yang harus dipungut, berapa besarnya pajak yang harus dibayar serta sanksi apa saja yang dapat dikenakan apabila wajib pajak ternyata melalaikan kewajibannya dalam membayar pajak.

Adanya berbagai undang-undang yang telah dikeluarkan untuk mengatur perpajakan, seperti Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2000 Tentang Penagihan Pajak Dengan Surat Paksa, Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 Tentang Pengadilan Pajak, dan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 Tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan. Namun, tidak dapat mencegah wajib pajak untuk melaksanakan kewajibannya sehingga timbul tunggakan pajak mengakibatkan kerugian bagi negara. Hal ini terjadi karena disebabkan oleh beberapa faktor, salah satunya adalah karena wajib pajak dengan itikad buruk sengaja melalaikan kewajibannya untuk membayar pajak.

Apabila dikaitkan dengan hukum yang berlaku, pajak dapat dikaitkan dengan hukum perdata dan hukum pidana. Dikatakan berkaitan dengan hukum perdata adalah karena wajib pajak yang belum membayar atau melunasi pajaknya maka ia dikatakan mempunyai utang kepada negara. Dalam hal ini negara sebagai orang (*persoon*) menjadi pihak kreditur (berpiutang) menagih hutang kepada pihak wajib pajak sebagai seorang yang berhutang (debitur).

Seorang wajib pajak yang tidak membayar pajak atau membayar tidak menurut ketentuan yang berlaku maka dikatakan

telah melakukan wanprestasi, yang dalam hal itu negara tetap menuntut pada pihak debiturnya (si berutang). Kaitan lainnya adalah hukum pajak mencari dasar kemungkinan pemungutan pajak berdasarkan perbuatan Hukum Perdata misalnya berupa perjanjian-perjanjian, hal pendapatan, kekayaan, warisan. Seseorang yang melakukan perjanjian membeli suatu barang, merupakan dasar bagi hukum pajak untuk melakukan pemungutan pajak. Sedangkan dalam hal pengertian atau terminologi seperti pengertian wajib pajak yang dalam hukum perdata sering disebut subjek hukum, walaupun pengertian subjek hukum sebenarnya lebih luas daripada pengertian wajib pajak.

Meskipun pajak merupakan salah satu sumber pemasukan negara yang berdasarkan undang-undang, tetapi perlindungan hukum terhadap penanggung pajak harus berjalan sesuai dengan undang-undang yang berlaku, sehingga penanggung pajak yang belum mengetahui bahwa mereka mempunyai hak-hak yang diperolehnya sebagai wajib pajak, dapat memperoleh haknya sebagai wajib pajak dan menerima perlakuan yang sesuai dari petugas pajak. Selain itu pemungutan pajak harus efisien dan diusahakan sedemikian rupa agar tidak mengganggu kondisi perekonomian dalam negeri. Pemungutan pajak jangan sampai merugikan kepentingan masyarakat dan menghambat laju usaha masyarakat pada umumnya.

Saat ini Negara Republik Indonesia menggunakan sistem “ *self assesment* “ menggantikan sistem “ *official assesment* “ dimana dalam sistem *self assesment* ini wajib pajak diberi kepercayaan penuh untuk menghitung, membayar dan melapor sendiri jumlah pajak yang terutang sehingga dapat dikatakan bahwa wajib pajak berperan besar dalam menentukan keberhasilan sistem tersebut dengan harapan penerimaan negara dari sektor pajak dapat meningkat. Walaupun begitu, masih banyak wajib pajak yang belum mau membayar pajak . Sebagai akibat dari tindakan wajib pajak yang tidak mau membayar dan tidak memenuhi peraturan perpajakan, maka dilakukan tindakan penagihan aktif sebagai sarana dalam mencapai penerimaan negara dari sektor. Namun kenyataan yang terjadi dilapangan, masih banyak wajib pajak yang tidak menjawab atas diterbitkannya surat teguran. Meskipun telah diterbitkan, namun itu bukanlah suatu sarana yang dapat menjamin penerimaan negara dapat diperoleh dengan cepat. Hal ini dapat dilihat masih banyak wajib pajak yang tidak menjawab atas diterbitkannya surat teguran dan harus ditagih dengan surat paksa.

Apabila wajib pajak tetap tidak menanggapi surat paksa yang telah diterbitkan tersebut, maka fiskus akan melakukan penyitaan. Penyitaan dilakukan oleh jurusita pajak yang sebelumnya telah ditunjuk dan diambil sumpahnya dengan didampingi oleh dua orang

saksi yang diambil dari tingkat desa berdasarkan UU No. 19 Tahun 2000 Tentang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa.

Pemerintah mempunyai harapan bahwa pajak dapat menjadi sumber pendapatan yang terbesar dalam pembangunan. Namun kenyataannya masih banyak masyarakat yang kurang memahami pelaksanaan penagihan pajak.

Untuk mengetahui dan menguji asumsi tersebut di atas, peneliti tertarik untuk melakukan penelitian dengan mengajukan judul penelitian “ Tinjauan Hukum Terhadap Penagihan Pajak Dan Perlindungan Hukum Bagi Penanggung Pajak”

## **B. Rumusan Masalah**

Berdasarkan uraian yang telah dikemukakan di atas, maka penulis tertarik untuk mengangkat permasalahan-permasalahan dalam tulisan ini, sebagai berikut:

1. Bagaimanakah pelaksanaan penagihan utang pajak dengan surat paksa dan surat perintah untuk melakukan penyitaan ?
2. Bagaimanakah perlindungan hukum terhadap penanggung pajak ?.

## **C. Tujuan Penelitian**

1. Untuk mengetahui pelaksanaan penagihan utang pajak dengan surat paksa dan surat perintah untuk melakukan penyitaan.

2. Untuk mengetahui perlindungan hukum terhadap penanggung pajak dalam kaitannya dengan penagihan pajak dengan surat paksa.

#### **D. Manfaat Penelitian**

##### **1. Manfaat Teoritis**

- a. Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan manfaat pada pengembangan ilmu pengetahuan di bidang ilmu hukum perpajakan khususnya mengenai pelaksanaan penagihan utang pajak dengan surat paksa dan surat perintah untuk melakukan penyitaan terhadap penanggung pajak.
- b. Hasil penelitian ini dapat dipakai sebagai acuan terhadap penelitian sejenis untuk tahapan berikutnya.

##### **2. Manfaat Praktis**

- a. Menambah pengetahuan dan kemampuan penyusun dalam menganalisa dan memecahkan masalah hukum khususnya analisis mendalam mengenai pelaksanaan penagihan utang pajak dengan surat paksa dan surat perintah untuk melakukan penyitaan terhadap penanggung pajak.
- b. Hasil penelitian ini diharapkan dapat membantu dan memberikan masukan kepada semua pihak yang

membutuhkan, terutama mengenai pelaksanaan penagihan utang pajak dengan surat paksa dan surat perintah untuk melakukan penyitaan terhadap penanggung pajak.

## **BAB II**

### **TINJAUAN PUSTAKA**

#### **A. Teori Kewenangan**

Setiap perbuatan pemerintahan harus bertumpu pada suatu kewenangan yang sah. Tanpa disertai kewenangan yang sah, seorang pejabat ataupun lembaga tidak dapat melaksanakan suatu perbuatan pemerintahan. Oleh karena itu, kewenangan yang sah merupakan atribut bagi setiap pejabat atau pemangku jabatan.

Menurut Miftah Thoha, (2003 : 34), bahwa Konsep tentang kewenangan tidak dapat dilepaskan dari konsep kekuasaan, karena kewenangan timbul dari kekuasaan yang sah menurut teori kekuasaan Weber. Kekuasaan dalam birokrasi pemerintah selama ini dipergunakan sangat sentralistik dan eksekutif. Dalam hirarki versi Weber, ditemukan korelasi yang positif antara tingkatan hierarki jabatan dalam birokrasi dengan kekuasaan (power). Semakin tinggi lapis hierarki jabatan seseorang dalam birokrasi, maka semakin besar kekuasaannya; dan semakin rendah lapis hierarkinya, semakin tidak berdaya (powerless). Korelasi ini menunjukkan bahwa penggunaan kekuasaan pada hierarki atas, sangat tidak imbang dengan penggunaan kekuasaan tingkat bawah. Dengan kata lain, sentralisasi kekuasaan yang berada di tingkat hierarki atas semakin memperlemah posisi pejabat di hierarki bawah dan tidak memberdayakan rakyat yang berada di luar hierarki.

Lebih lanjut dikatakan oleh Mifta Thoha, (2003 : 35), bahwa berangkat dari konsep hierarki dan kekuasaan , maka perlu adanya transfer kewenangan ke level bawah guna menghindari penumpukan kekuasaan dan kewenangan di level atas. Wewenang atau kewenangan adalah padanan kata authority yaitu “*the power or right delegated or given; the power to judge, act or command*”. Authority (otoritas) dapat dirumuskan sebagai suatu tipe khusus dari kekuasaan yang secara asli melekat pada jabatan yang diduduki oleh pemimpin. Otoritas adalah kekuasaan yang disahkan (legitimized) oleh suatu peranan formal seseorang dalam suatu organisasi. Sedangkan dalam Ensiklopedi Administrasi (1977 : 11), wewenang didefinisikan sebagai hak seorang pejabat untuk mengambil tindakan yang diperlukan agar tugas serta tanggung jawabnya dapat dilaksanakan dengan baik. Weber mengemukakan ada tiga macam tipe ideal wewenang, yaitu : wewenang tradisional, wewenang kharismatik, dan wewenang legal rasional. Yang terakhir inilah yang menjadi basis wewenang pemerintahan.

Menurut Ridwan HR, (2006 : 102) bahwa :

Kewenangan adalah kemampuan untuk melakukan tindakan hukum tertentu yaitu tindakan-tindakan yang dimaksud untuk menimbulkan akibat hukum, yang mencakup timbul dan lenyapnya akibat hukum tertentu. Hak berisi kebebasan untuk melakukan atau tidak melakukan tindakan tertentu atau menuntut pihak lain untuk melakukan tindakan tertentu, sedangkan kewajiban memuat keharusan untuk melakukan atau tidak melakukan tindakan tertentu.

Menurut Bagir Manan sebagaimana dikutip oleh Ridwan HR, (2002 : 73) bahwa :

Wewenang dalam bahasa hukum tidak sama dengan kekuasaan (*macht*). Kekuasaan hanya menggambarkan hak untuk berbuat dan tidak berbuat. Dalam hukum, wewenang sekaligus berarti hak dan kewajiban (*rechten en plichten*). Dalam kaitan dengan otonomi daerah, hak mengandung pengertian kekuasaan untuk mengatur sendiri dan mengelola sendiri, sedangkan kewajiban secara horizontal berarti kekuasaan untuk menyelenggarakan pemerintahan sebagaimana mestinya. Secara vertikal berarti kekuasaan untuk menjalankan pemerintahan dalam satu tertib ikatan pemerintahan negara secara keseluruhan.

Dalam kaitannya dengan kekuasaan dan kewenangan, Soerjono Soekanto (2003 : 91-92), mengemukakan bahwa :

Berbeda antara kekuasaan dan wewenang bahwa “setiap kemampuan untuk memengaruhi pihak lain dapat dinamakan kekuasaan, sedangkan wewenang adalah kekuasaan yang ada pada seseorang atau sekelompok orang, yang mempunyai dukungan atau mendapat pengakuan dari masyarakat. Kewenangan atau wewenang adalah suatu istilah yang biasa digunakan dalam lapangan hukum publik. Namun sesungguhnya terdapat perbedaan diantara keduanya. Kewenangan adalah apa yang disebut “kekuasaan formal”, kekuasaan yang berasal dari kekuasaan yang diberikan oleh Undang-Undang atau legislatif dari kekuasaan eksekutif atau administratif. Karenanya, merupakan kekuasaan dari golongan orang tertentu atau kekuasaan terhadap suatu bidang pemerintahan atau urusan pemerintahan tertentu yang bulat. Sedangkan wewenang hanya mengenai suatu bagian tertentu saja dari kewenangan. Wewenang (*authority*) adalah hak untuk memberi perintah, dan kekuasaan untuk meminta dipatuhi.

Berdasarkan uraian tentang kewenangan dan kekuasaan di atas, jika dihubungkan dengan masalah perpajakan maka dapat dikatakan bahwa pelaksanaan perpajakan sangat berkaitan dengan wewenang yang dimiliki oleh suatu negara yang mempunyai kekuasaan dalam penyelenggaraan pemerintahan atas suatu

penduduk dalam negara tersebut, oleh karena itu pelaksanaan pemungutan pajak yang dilakukan oleh negara atas dasar kekuasaan dan wewenang yang dimilikinya tersebut menjadi suatu keharusan khususnya dalam menjalankan sistem pemerintahan dan penyediaan sarana dan prasana umum bagi rakyat.

Kewenangan diperoleh oleh seseorang melalui 2 (dua) cara yaitu dengan atribusi atau dengan pelimpahan wewenang.

a. Atribusi

Atribusi adalah wewenang yang melekat pada suatu jabatan. Dalam tinjauan hukum tata negara, atribusi ini ditunjukkan dalam wewenang yang dimiliki oleh organ pemerintah dalam menjalankan pemerintahannya berdasarkan kewenangan yang dibentuk oleh pembuat Undang-Undang. Atribusi ini menunjuk pada kewenangan asli atas dasar konstitusi (UUD) atau peraturan perundang-undangan.

b. Pelimpahan wewenang

Pelimpahan wewenang adalah penyerahan sebagian dari wewenang pejabat atasan kepada bawahan tersebut membantu dalam melaksanakan tugas-tugas kewajibannya untuk bertindak sendiri. Pelimpahan wewenang ini dimaksudkan untuk menunjang kelancaran tugas dan ketertiban alur komunikasi yang bertanggung jawab, dan sepanjang tidak ditentukan secara khusus oleh peraturan perundang-undangan yang berlaku.

Selain secara atribusi, wewenang juga dapat diperoleh melalui proses pelimpahan yang disebut:

a. Delegasi :

Pendelegasian diberikan biasanya antara organ pemerintah satu dengan organ pemerintah lain, dan biasanya pihak pemberi wewenang memiliki kedudukan lebih tinggi dari pihak yang diberikan wewenang.

b. Mandat :

Umumnya mandat diberikan dalam hubungan kerja internal antara atasan dan bawahan.

Menurut Lutfi Effendi, (2004 : 77-79) bahwa kewenangan yang sah jika ditinjau dari mana kewenangan itu diperoleh, maka ada tiga kategori kewenangan, yaitu atributif, mandat, dan delegasi.

a. Kewenangan Atributif

Kewenangan atributif lazimnya digariskan atau berasal dari adanya pembagian kekuasaan negara oleh UUD. Istilah lain untuk kewenangan atributif adalah kewenangan asli atau kewenangan yang tidak dapat dibagi-bagikan kepada siapapun. Dalam kewenangan atributif, pelaksanaannya dilakukan sendiri oleh pejabat atau badan tersebut tertera dalam peraturan dasarnya. Adapun mengenai tanggung jawab dan tanggung gugat berada pada pejabat ataupun pada badan sebagaimana tertera dalam peraturan dasarnya.

b. Kewenangan Mandat

Kewenangan mandat merupakan kewenangan yang bersumber dari proses atau prosedur pelimpahan dari pejabat atau badan yang lebih tinggi kepada pejabat atau badan yang lebih rendah. Kewenangan mandat terdapat dalam hubungan rutin atasan bawahan, kecuali bila dilarang secara tegas. Kemudian, setiap saat si pemberi kewenangan dapat menggunakan sendiri wewenang yang dilimpahkan tersebut.

c. Kewenangan delegatif

Kewenangan delegatif merupakan kewenangan yang bersumber dari pelimpahan suatu organ pemerintahan kepada organ lain dengan dasar peraturan perundang-undangan. Berbeda dengan kewenangan mandat, dalam kewenangan delegatif, tanggung jawab dan tanggung gugat beralih kepada yang diberi limpahan wewenang tersebut atau beralih pada delegataris. Dengan begitu, si pemberi limpahan wewenang tidak dapat menggunakan wewenang itu lagi kecuali setelah ada pencabutan dengan berpegang pada azas *contrarius actus*. Oleh sebab itu, dalam kewenangan delegatif peraturan dasar berupa peraturan perundang-undangan merupakan dasar pijakan yang menyebabkan lahirnya kewenangan delegatif tersebut. Tanpa adanya peraturan perundang-undangan yang mengatur pelimpahan wewenang tersebut, maka tidak terdapat kewenangan delegatif.

Sementara menurut Philipus M. Hadjon, (2001 : 130) bahwa “Kewenangan membuat keputusan hanya dapat diperoleh dengan dua cara, yaitu dengan atribusi atau dengan delegasi. Atribusi adalah wewenang yang melekat pada suatu jabatan”. “Berbicara tentang delegasi dalam hal ada pemindahan/pengalihan suatu kewenangan yang ada. Apabila kewenangan itu kurang sempurna, berarti bahwa keputusan yang berdasarkan kewenangan itu tidak sah menurut hukum”.

Dari pernyataan tersebut, dapat dipahami bahwa atribusi dan delegasi merupakan suatu alat atau sarana yang digunakan untuk mengetahui apakah suatu badan itu berwenang atau tidak dalam memberikan kewajiban-kewajiban kepada masyarakat.

Mengenai mandat, Philipus M. Hadjon, (2004 : 131) menyatakan “Dalam hal mandat tidak ada sama sekali pengakuan kewenangan atau pengalih-tanganan kewenangan. Di sini menyangkut janji- janji kerja intern antara penguasa dan pegawai. Dalam hal-hal tertentu seorang pegawai memperoleh kewenangan untuk atas nama si penguasa”.

## **B. Teori Perlindungan Hukum**

Menurut Muhammad Djafar Saidi (2006 : 109) bahwa perlindungan hukum adalah sarana yang disediakan oleh hukum atas tindakan atau perbuatan yang dilakukan oleh pejabat pajak tatkala hukum pajak ditegakkan. Lebih lanjut dikatakan bahwa sebenarnya

perlindungan hukum wajib pajak dalam menyelesaikan sengketa pajak hanya tertuju pada pelanggaran hak atau kewajiban yang dimiliki oleh wajib pajak. Kaitan ini, menurut Basah dalam Muhammad Djafar Saidi (2006 : 109) perlindungan terhadap warga diberikan bilamana sikap tindak administrasi negara itu menimbulkan kerugian terhadapnya.

Setiap warga negara memiliki hak dan kewajiban dalam melaksanakan aktifitasnya, untuk melaksanakan hak dan kewajibannya tidak ada satupun warga negara atau lembaga apapun yang boleh melanggar hak-hak tersebut sekalipun demi pertimbangan penegakan hukum itu sendiri. Oleh karena itu sebagai upaya untuk menegakkan hukum tanpa melanggar hukum diperlukan perlindungan hukum terhadap wajib pajak untuk mencegah tindakan kesewenang-wenangan pejabat pajak

Menurut Philipus.M. Hadjon dalam Muhammad Djafar Saidi (2006: 109), mengatakan bahwa prinsip perlindungan bagi rakyat (di Indonesia) adalah prinsip pengakuan dan perlindungan terhadap harkat dan martabat manusia yang bersumber pada Pancasila dari prinsip negara hukum yang berdasarkan Pancasila.

Negara Indonesia yang berdasarkan Pancasila dimana harkat dan martabat setiap manusia dijunjung tinggi, oleh karena itu hukum yang berlaku di Negara Indonesia yang bersumber pada Pancasila memberikan pengakuan dan perlindungan atas harkat dan martabat manusia agar tetap terlindungi.

Lebih lanjut menurut Philipus M. Hadjon, dalam Muhammad Djafar Saidi (2006 : 109), agar tindakan pemerintah tidak memperkosa kebebasan individu dan persamaan, maka dalam konsep negara hukum yang liberal dan demokratis, inti perlindungan hukum bagi rakyat adalah perlindungan terhadap kebebasan individu. Setiap tindak pemerintahan yang melanggar kebebasan individu, melahirkan hak untuk menggugat di muka peradilan. Lebih lanjut dikatakan Philipus M. Hadjon dalam Muhammad Djafar Saidi (2006 : 110) bahwa perlindungan hukum dapat dibagi menjadi 2 (dua), yaitu :

1. Perlindungan Hukum Preventif.

Bahwa perlindungan hukum preventif, kepada rakyat diberikan kesempatan untuk mengajukan keberatan (inspraak) atau pendapatnya sebelum suatu keputusan pemerintah mendapat bentuk yang definitif. Jadi perlindungan hukum preventif bertujuan untuk mencegah terjadinya sengketa

Perlindungan hukum preventif sangat besar artinya bagi pemerintahan yang didasarkan pada kebebasan bertindak karena dengan adanya perlindungan hukum yang preventif pemerintah terdorong untuk bersikap hati-hati dalam mengambil keputusan yang didasarkan pada diskresi.

2. Perlindungan Hukum Represif.

Perlindungan hukum represif bertujuan untuk menyelesaikan sengketa.

Menurut Muhammad Djafar Saidi (2006 : 109-110), bahwa perlindungan hukum wajib pajak mutlak keberadaannya dalam negara hukum sebagai pelaksanaan dari penegakan hukum pajak. Mengingat, bahwa penegakan hukum pajak tidak boleh mengabaikan perlindungan hukum kepada wajib pajak, karena merupakan satu kesatuan tak terpisahkan dalam negara hukum Indonesia. Dengan demikian, penegakan hukum pajak dapat terlaksana secara bersamaan dengan perlindungan hukum wajib pajak, agar dapat menimbulkan kesadaran hukum kepada pejabat pajak maupun wajib pajak untuk menaati hukum pajak.

Bahwa pertimbangan sehingga wajib pajak harus mendapat perlindungan hukum dalam menyelesaikan sengketa pajak, baik melalui penyelesaian di luar maupun di dalam lembaga peradilan pajak, menurut Muhammad Djafar Saidi (2006 : 112), karena :

1. Wajib pajak sebagai subjek hukum sebagian harta kekayaannya diserahkan kepada negara secara legal;
2. Dalam berbagai hal, wajib pajak bergantung pada keputusan atau penetapan pajak yang diterbitkan oleh pejabat pajak;
3. Hubungan hukum antara wajib pajak dengan pejabat pajak tidak berada dalam kedudukan yang sama karena wajib pajak sebagai pihak pembayar pajak dengan pejabat pajak sebagai pihak yang berwenang melakukan penagihan pajak.

4. Berbagai persengketaan wajib pajak dengan pejabat pajak yang terkait dengan keputusan atau penetapan pajak, sehingga instrumen yang bersifat sepihak dalam melakukan intervensi menimbulkan kerugian terhadap wajib pajak.

Berdasarkan pertimbangan tersebut, menurut Muhammad Djafar saidi (2006 : 113), perlindungan hukum wajib pajak dalam menyelesaikan sengketa pajak tidak boleh dikesampingkan atau diabaikan sehingga hak-hak wajib pajak sebagai warga negara tetap harus mendapat perhatian baik dalam peradilan pajak maupun di luar peradilan pajak. .

#### **1. *Perlindungan hukum di luar Pengadilan Pajak***

Hukum pajak tidak hanya mengenal upaya hukum melalui peradilan pajak, tetapi juga ada upaya hukum di luar peradilan pajak yang diperuntukkan bagi wajib pajak tatkala perbuatan hukum yang dilakukan menyimpang dari norma hukum yang ditentukan. Atau wajib pajak tersebut merasa dirugikan oleh pejabat pajak dalam rangka penegakan hukum di luar peradilan pajak.

##### ***a. perpanjangan waktu penyampaian surat pemberitahuan***

Surat pemberitahuan harus disampaikan oleh wajib pajak kepada pejabat pajak dalam jangka waktu yang telah ditentukan. Adapun batas waktu penyampaian surat pemberitahuan, diatur dalam Pasal 3 ayat (3) Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, yaitu :

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

Tatkala terlampaui batas waktu yang telah ditentukan, wajib pajak berhak memperpanjang jangka waktu penyampaian surat pemberitahuan tahunan pajak dengan cara menyampaikan secara tertulis kepada pejabat pajak. Dalam arti, penyampaian secara lisan tidak dibolehkan karena yang dibutuhkan adalah kepastian hukum atas ketaatan wajib pajak memenuhi kewajibannya. Selain itu, dapat pula dilakukan dengan cara lain seperti pemberitahuan secara elektronik.

Pemberitahuan perpanjangan jangka waktu penyampaian surat pemberitahuan tahunan pajak penghasilan harus disertai dengan:

1. penghitungan sementara pajak terutang dalam satu tahun pajak;
2. surat setoran pajak sebagai bukti pelunasan kekurangan pembayaran pajak yang terutang.

### ***b. pembetulan surat pemberitahuan***

Bukan hanya penundaan penyampaian surat pemberitahuan, tetapi wajib pajak berhak pula melakukan pembetulan surat pemberitahuan tahunan yang telah disampaikan kepada pejabat pajak. Inisiatif untuk melakukan pembetulan surat pemberitahuan harus bersumber dari wajib pajak dalam bentuk pernyataan tertulis untuk memberikan kepastian hukum. Pernyataan tertulis tersebut harus telah diterima oleh pejabat pajak sebelum melakukan tindakan pemeriksaan. Mulai melakukan tindakan pemeriksaan yang dimaksud adalah pada saat surat pemberitahuan pemeriksaan pajak disampaikan kepada wajib pajak, wakil, kuasa, pegawai, atau diterima oleh anggota keluarga yang telah dewasa dari wajib pajak.

Pembetulan surat pemberitahuan harus disampaikan kepada pejabat pajak paling lama dua tahun sebelum kadaluwarsa penetapan bila terkait pembetulan yang menyatakan rugi atau lebih bayar. Pasal 8 ayat (4) UU KUP menegaskan bahwa Walaupun Direktur Jenderal Pajak telah melakukan pemeriksaan, dengan syarat Direktur Jenderal Pajak belum menerbitkan surat ketetapan pajak, Wajib Pajak dengan kesadaran sendiri dapat mengungkapkan dalam laporan tersendiri tentang ketidakbenaran pengisian Surat

Pemberitahuan yang telah disampaikan sesuai keadaan yang sebenarnya, yang dapat mengakibatkan pajak-pajak yang masih harus dibayar menjadi lebih besar atau lebih kecil, rugi berdasarkan ketentuan perpajakan menjadi lebih kecil atau lebih besar, jumlah harta menjadi lebih besar atau lebih kecil; atau jumlah modal menjadi lebih besar atau lebih kecil, proses pemeriksaan tetap dilanjutkan.

**c. angsuran atau penundaan pembayaran pajak**

Kadangkala jangka waktu yang ditentukan tidak dapat dipenuhi oleh wajib pajak untuk membayar lunas pajak yang terutang. Oleh karena itu, Pasal 9 ayat (4) UU KUP memberikan hak kepada wajib pajak untuk mengangsur atau menunda pembayaran pajak tatkala permohonannya dikabulkan oleh pejabat pajak. Dalam hal ini, pejabat pajak harus menerbitkan keputusan angsuran atau penundaan pembayaran pajak sebagai dasar bagi wajib pajak untuk melakukan angsuran atau penundaan pembayaran pajak. Jangka waktu angsuran atau penundaan pembayaran pajak tersebut paling lama dua belas bulan.

**d. *pembetulan ketetapan pajak, surat tagihan pajak, dan keputusan***

Dalam Pasal 16 UU KUP menegaskan bahwa atas permohonan Wajib Pajak atau karena jabatannya, Direktur Jenderal Pajak dapat membetulkan surat ketetapan pajak, Surat Tagihan Pajak, Surat Keputusan Pembetulan, Surat Keputusan Keberatan, Surat Keputusan Pengurangan Sanksi Administrasi, Surat Keputusan Penghapusan Sanksi Administrasi, Surat Keputusan Pengurangan Ketetapan Pajak, Surat Keputusan Pembatalan Ketetapan Pajak, Surat Keputusan Pengembalian Pendahuluan Kelebihan Pajak, atau Surat Keputusan Pemberian Imbalan Bunga, yang dalam penerbitannya terdapat kesalahan tulis, kesalahan hitung, dan/atau kekeliruan penerapan ketentuan tertentu dalam peraturan perundang-undangan perpajakan.

Selanjutnya, Direktur Jenderal Pajak dalam jangka waktu paling lama 6 (enam) bulan sejak tanggal surat permohonan pembetulan diterima, harus memberi keputusan atas permohonan pembetulan yang diajukan Wajib Pajak. Apabila jangka waktu sebagaimana dimaksud telah lewat, tetapi Direktur Jenderal Pajak tidak memberi suatu keputusan, permohonan pembetulan yang diajukan tersebut dianggap dikabulkan. Hal ini membuktikan keberadaan kepastian hukum dalam hukum pajak.

***e. pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi***

Sanksi administrasi berupa bunga, denda, atau kenaikan yang dikenakan kepada wajib pajak dapat dilakukan pengu-

rangan atau penghapusan. Untuk mendapatkan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi tersebut, terlebih dahulu wajib pajak mengajukan permohonan tertulis kepada pejabat pajak atau berdasarkan tindakan pejabat pajak. Alasan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi berdasarkan Pasal 36 ayat (1) huruf a UU KUP adalah karena kekhilafan wajib pajak atau bukan karena kesalahannya. Dalam arti, ketidaktelitian petugas pajak berakibat kepada pengenaan sanksi administrasi kepada wajib pajak sebagaimana tercantum dalam surat ketetapan pajak kurang bayar, surat ketetapan pajak kurang bayar tambahan, atau surat tagihan pajak.

***f. pengurangan atau pembatalan ketetapan pajak dan surat tagih pajak***

Ketetapan pajak yang dapat dilakukan pengurangan atau pembatalan adalah surat ketetapan pajak kurang bayar dan surat ketetapan pajak kurang bayar tambahan yang tidak benar. Dasar hukum untuk melakukan pengurangan atau pembatalan surat ketetapan pajak kurang bayar atau surat ketetapan pajak kurang bayar tambahan adalah Pasal 36 ayat (1) huruf b UU KUP. Kewenangan melakukan pengurangan atau pembatalan surat ketetapan pajak kurang bayar atau surat ketetapan pajak kurang bayar tambahan adalah wewenang pejabat pajak berdasarkan permohonan tertulis wajib pajak.

***g. pembatalan hasil pemeriksaan Pajak atau surat ketetapan pajak dari hasil pemeriksaan pajak***

Dasar hukum bagi wajib pajak untuk mengajukan permohonan pembatalan hasil pemeriksaan pajak atau surat ketetapan pajak dari hasil pemeriksaan pajak terdapat dalam Pasal 36 ayat (1) huruf d UU KUP. Menurut ketentuan tersebut, pejabat pajak karena jabatan atau atas permohonan wajib pajak dapat membatalkan hasil pemeriksaan pajak atau surat ketetapan pajak dari hasil pemeriksaan yang dilaksanakan tanpa penyampaian surat pemberitahuan hasil pemeriksaan atau pembahasan akhir dengan wajib pajak. Kemudian, dalam penjelasannya dikatakan dalam rangka memberikan keadilan dan melindungi hak wajib pajak, pejabat pajak atas kewenangannya atau atas permohonan wajib pajak dapat membatalkan hasil pemeriksaan pajak yang dilaksanakan tanpa penyampaian surat pemberitahuan hasil pemeriksaan atau tanpa dilakukan pembahasan akhir dengan wajib pajak.

***2. Perlindungan hukum dalam peradilan pajak***

***A. Keberatan***

Keberatan merupakan upaya hukum biasa yang diperuntukkan bagi wajib pajak untuk mendapatkan keadilan dan kebenaran terhadap perbuatan hukum yang dilakukan oleh pejabat pajak dalam melakukan

penagihan pajak.

Menurut Muhammad Djafar Saidi, (2007 : 167-168) bahwa keberatan yang diajukan oleh wajib pajak tertuju pada materi dan isi dari bentuk perbuatan hukum yang dilakukan oleh pejabat pajak dan pemotong atau pemungutan pajak, berupa :

1. Jumlah kerugian
2. Jumlah besarnya pajak
3. pemotongan atau pemungutan pajak;
4. penerapan tarif pajak;
5. penerapan persentase norma penghitungan penghasilan netto;
6. penerapan sanksi administrasi;
7. penerapan penghasilan tidak kena pajak;
8. penghitungan pajak penghasilan dalam tahun berjalan; dan
9. penghitungan kredit pajak.

Bentuk-bentuk perbuatan hukum dari pejabat pajak dalam melakukan penagihan pajak yang dapat diajukan keberatan adalah:

1. surat pemberitahuan pajak terutang;
2. surat ketetapan pajak;
3. surat ketetapan pajak kurang bayar;
4. surat ketetapan pajak kurang bayar tambahan;

5. surat ketetapan pajak lebih bayar;
6. surat ketetapan pajak nihil;
7. surat tagihan pajak.

Permohonan pengajuan keberatan dibuat secara tertulis dalam bahasa Indonesia dan ditujukan kepada pejabat pajak yang membidangi jenis pajak yang dipersengketakan. permohonan tertulis tersebut memuat alasan-alasan yang menjadi dasar penghitungan dimaksud.

Pengajuan keberatan kepada pejabat pajak terikat pada jangka waktu yang ditentukan dalam Undang-Undang Pajak. Hal ini dapat dilihat pada norma hukum yang terdapat dalam Undang-Undang Pajak, yaitu sebagai berikut :

Pasal 25 ayat (3) UU KUP menegaskan bahwa keberatan harus diajukan dalam jangka waktu tiga bulan, sejak tanggal surat, tanggal pemotongan atau pemungutan sebagaimana dimaksud pada ayat (1), kecuali apabila wajib pajak dapat menunjukkan bahwa jangka waktu itu tidak dapat dipenuhi karena keadaan di luar kekuasaannya.

### ***B. Banding***

Upaya hukum banding merupakan kelanjutan dari upaya hukum keberatan. Dalam arti, tidak ada banding sebelum melalui keberatan karena yang diajukan banding adalah surat keputusan keberatan sebagai bentuk penyelesaian sengketa pajak di tingkat Lembaga Keberatan. Banding sebagai upaya hukum hanya bersifat upaya hukum biasa yang memberi

peluang untuk mempersoalkan surat keputusan keberatan di tingkat Pengadilan Pajak.

Pengertian banding menurut Pasal 1 angka 6 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 Tentang Pengadilan Pajak menegaskan bahwa : banding adalah upaya hukum yang dapat dilakukan oleh wajib pajak atau penanggung pajak terhadap suatu keputusan yang dapat diajukan banding berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku

Jika pihak-pihak yang bersengketa beranggapan bahmi surat keputusan keberatan menimbulkan ketidakadilan maupun ketidakbenaran, dapat diajukan banding. Agar banding dapat diterima untuk diperiksa oleh Pengadilan pajak, terlebih dahulu harus memenuhi persyaratan. Adapun persyaratan sahnya suatu banding sebagaimana yang ditentukan dalam Pasal 35 dan Pasal 36 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 Tentang Pengadilan Pajak bahwa :

#### Pasal 35

- (1) Banding diajukan dengan Surat Banding dalam Bahasa Indonesia kepada Pengadilan Pajak.
- (2) Banding diajukan dalam jangka waktu 3 (tiga) bulan sejak tanggal diterima Keputusan yang dibanding, kecuali diatur lain dalam peraturan perundang-undangan perpajakan.
- (3) Jangka waktu sebagaimana dimaksud dalam ayat (2) tidak mengikat apabila jangka waktu dimaksud tidak dapat dipenuhi karena keadaan di luar kekuasaan pemohon Banding.

#### Pasal 36

- (1) Terhadap 1 (satu) Keputusan diajukan 1 (satu) Surat Banding.
- (2) Banding diajukan dengan disertai alasan-alasan yang jelas, dan dicantumkan tanggal diterima surat keputusan yang dibanding.
- (3) Pada Surat Banding dilampirkan salinan Keputusan yang dibanding.
- (4) Selain dari persyaratan sebagaimana dimaksud dalam ayat (1), ayat (2), dan ayat (3) serta Pasal 35, dalam hal Banding diajukan terhadap besarnya jumlah Pajak yang terutang, Banding hanya dapat diajukan apabila jumlah yang terutang dimaksud telah dibayar sebesar 50% (lima puluh persen).

### **C. Gugatan**

Hukum acara peradilan pajak tidak hanya mengenal keberatan dan banding sebagai upaya hukum biasa, tetapi termasuk pula gugatan untuk melawan kebijakan pejabat pajak yang terkait dengan penagihan pajak, seperti terbitnya surat tagihan pajak dan penagihan secara paksa.

Dalam Pasal 1 angka 7 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 Tentang Pengadilan Pajak menegaskan bahwa Gugatan adalah upaya hukum yang dapat dilakukan oleh Wajib Pajak atau penanggung Pajak terhadap pelaksanaan penagihan Pajak atau terhadap keputusan yang dapat diajukan Gugatan berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku.

Menurut Muhammad Djafar Saidi, (2007 : 184-185) bahwa gugatan sebagai upaya hukum biasa berbeda dengan

banding, karena banding dapat menanggukhan keputusan keberatan sehingga tidak memiliki kekuatan hukum yang mengikat. Sementara itu, gugatan tidak demikian halnya karena yang digugat bukan surat keputusan keberatan dari Lembaga keberatan melainkan keputusan pejabat pajak yang terkait dengan penagihan pajak. Gugatan hanya diperuntukkan bagi wajib pajak atau penanggung pajak untuk melawan surat tagihan pajak maupun keputusan yang terkait dengan pelaksanaan penagihan pajak secara paksa yang dianggap tidak sesuai dengan ketentuan hukum pajak. Dalam arti, pejabat pajak dalam proses gugatan selalu dalam kedudukan sebagai pihak tergugat dan wajib pajak atau penanggung pajak selalu berada dalam kedudukan sebagai penggugat. Dalam arti, pejabat pajak tidak boleh mengajukan gugatan kepada Pengadilan Pajak sebagai penggugat melawan wajib pajak atau penanggung pajak. Mengingat pejabat pajak yang menerbitkan surat tagihan pajak atau keputusan dalam rangka melakukan penagihan pajak secara paksa, digugat oleh wajib pajak atau penanggung pajak melalui pengadilan pajak.

Adapun syarat-syarat untuk mengajukan suatu gugatan, diatur dalam Pasal 40 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 Tentang Peradilan Pajak, yaitu :

1. Gugatan diajukan secara tertulis dalam Bahasa Indonesia kepada Pengadilan Pajak.
2. Jangka waktu untuk mengajukan Gugatan terhadap pelaksanaan penagihan Pajak adalah 14 (empat belas) hari sejak tanggal pelaksanaan penagihan.
3. Jangka waktu untuk mengajukan Gugatan terhadap Keputusan selain Gugatan sebagaimana dimaksud dalam ayat (2) adalah 30 (tiga puluh) hari sejak tanggal diterima Keputusan yang digugat.
4. Jangka waktu sebagaimana dimaksud dalam ayat (2) dan ayat (3) tidak mengikat apabila jangka waktu dimaksud tidak dapat dipenuhi karena keadaan di luar kekuasaan penggugat.
5. Perpanjangan jangka waktu sebagaimana dimaksud dalam ayat (4) adalah 14 (empat belas) hari terhitung sejak berakhirnya keadaan di luar kekuasaan penggugat.
6. Terhadap 1 (satu) pelaksanaan penagihan atau 1 (satu) Keputusan diajukan 1 (satu) Surat Gugatan.

#### ***D. Peninjauan Kembali***

Peninjauan kembali adalah upaya hukum luar biasa yang dapat digunakan oleh para pihak yang bersengketa untuk melawan putusan pengadilan pajak yang telah mempunyai

kekuatan hukum tetap (*inkracht van gewijsde*). Pokok sengketa pengajuan peninjauan kembali karena salah satu pihak tidak menerima putusan pengadilan pajak dengan anggapan bahwa putusan itu tidak mencerminkan keadilan dan kebenaran materil (Muhammad Djafar Saidi, 2007 : 193-194).

Adapun alasan-alasan permohonan peninjauan kembali terhadap putusan pengadilan pajak diatur dalam Pasal 91 dan Pasal 92 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 Tentang Pengadilan Pajak, yaitu :

#### Pasal 91

Permohonan peninjauan kembali hanya dapat diajukan berdasarkan alasan-alasan sebagai berikut:

- a. Apabila putusan Pengadilan Pajak didasarkan pada suatu kebohongan atau tipu muslihat pihak lawan yang diketahui setelah perkaranya diputus atau didasarkan pada bukti-bukti yang kemudian oleh hakim pidana dinyatakan palsu;
- b. Apabila terdapat bukti tertulis baru yang penting dan bersifat menentukan, yang apabila diketahui pada tahap persidangan di Pengadilan Pajak akan menghasilkan putusan yang berbeda;
- c. Apabila telah dikabulkan suatu hal yang tidak dituntut atau lebih dari pada yang dituntut, kecuali yang diputus berdasarkan Pasal 80 ayat (1) huruf b dan huruf c;
- d. Apabila mengenai suatu bagian dari tuntutan belum diputus tanpa dipertimbangkan sebab-sebabnya; atau
- e. Apabila terdapat suatu putusan yang nyata-nyata tidak sesuai dengan ketentuan peraturan perundangundangan yang berlaku.

#### Pasal 92

- (1) Pengajuan permohonan peninjauan kembali berdasarkan alasan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 91 huruf a dilakukan dalam jangka waktu paling lambat 3 (tiga) bulan terhitung sejak diketahuinya kebohongan atau tipu muslihat

- atau sejak putusan Hakim pengadilan pidana memperoleh kekuatan hukum tetap.
- (2) Pengajuan permohonan peninjauan kembali berdasarkan alasan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 91 huruf b dilakukan dalam jangka waktu paling lambat 3 (tiga) bulan terhitung sejak ditemukan surat-surat bukti yang hari dan tanggal ditemukannya harus dinyatakan di bawah sumpah dan disahkan oleh pejabat yang berwenang.
  - (3) Pengajuan permohonan peninjauan kembali berdasarkan alasan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 91 huruf c, huruf d, dan huruf e dilakukan dalam jangka waktu paling lambat 3 (tiga) bulan sejak putusan dikirim.

## **C. Tinjauan Umum Tentang Pajak dan Utang Pajak**

### **1. Pengertian, Fungsi dan Dasar Pengenaan Pajak**

Pajak merupakan salah satu wujud kemandirian suatu bangsa atau negara dalam pembiayaan pemerintahan dan pembangunan dengan menggali potensi dalam negeri. Berdasarkan pasal 23 A UUD 1945 menentukan bahwa pajak dan pungutan yang bersifat memaksa untuk kepentingan Negara diatur dengan undang-undang.

Oleh karena itu, peralihan kekayaan wajib pajak kepada Negara melalui kas Negara pada hakikatnya termasuk kedalam hukum pajak.

Berikut ini adalah beberapa pengertian atau definisi tentang pajak yang diberikan para ahli sebagaimana dikutip Muhammad Djafar Saidi (2007 ; 23-24), antara lain sebagai berikut :

1. Feldmann (1945 ; 52) mengatakan bahwa pajak adalah prestasi yang terutang pada penguasa dan dipaksakan secara sepihak menurut norma-norma yang ditetapkan oleh

- penguasa itu sendiri, tanpa ada jasa balik dan semata-mata guna menutup pengeluaran-pengeluaran umum.
2. Andriani (1948 ; 22) mengatakan bahwa pajak ialah pungutan oleh pemerintah dengan paksaan yuridis, untuk mendapatkan alat-alat penutup bagi pengeluaran-pengeluaran umum (anggaran belanja) tanpa adanya jasa timbal khusus terhadapnya.
  3. Anderson (1951 : 21) memberikan definisi pajak bahwa Pajak adalah pembayaran yang bersifat memaksa kepada negara yang dibebankan pada pendapatan kekayaan seseorang yang diutamakan untuk membiayai pengeluaran pemerintah.

Selanjutnya, Rochmat Soemitro dalam Ilyas dan Suhartono (2007 : 2), mengemukakan :

Pajak adalah iuran rakyat kepada kas Negara berdasarkan Undang-Undang (yang dapat dipaksakan) dengan tidak mendapat jasa timbal-balik (kontra prestasi), yang langsung dapat ditunjuk dan yang digunakan untuk membayar pengeluaran-pengeluaran umum.

Menurut P.J.A Adriani dalam Ilyas dan Suhartono (2007 : 2),

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

Lebih lanjut Valentina dan Suryo (2003 : 4) merinci inti dari pengertian pajak tersebut di atas sebagai berikut:

1. Dipungut dari semua rakyat yang menurut Undang-Undang wajib membayar pajak;
2. Tidak mendapatkan balas jasa secara langsung pada saat rakyat membayar pajak kepada negara;
3. Digunakan untuk pengeluaran umum artinya tidak terbatas pada sebagian orang saja tetapi menyeluruh untuk seluruh rakyat baik yang membayar pajak maupun yang bukan membayar pajak.

Sementara itu jika mengacu kepada Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan pada Pasal 1 Angka 1 disebutkan :

“pajak adalah kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan Undang-Undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat.”

Sudah menjadi kondisi umum di berbagai Negara bahwa pajak digunakan sebagai sumber penerimaan bagi anggaran Negara, ditambah penerimaan dari sektor lainnya sesuai dengan karakteristik dan potensi penerimaan pada masing-masing Negara tersebut.

Dari pengertian pajak yang telah disampaikan, secara teoritis dan praktis dapat dilihat bahwa pajak memiliki beberapa fungsi dalam kehidupan negara dan masyarakat sebagaimana yang dikemukakan oleh Mardiasmo, (2006:6), yaitu;

1. Fungsi *Budgeter*

Bahwa pajak merupakan sumber penerimaan negara bagi APBN untuk membiayai tugas-tugas negara. Hal tersebut dapat terlihat dalam struktur penerimaan dalam APBN yang terdiri dari dua pos pokok, yaitu penerimaan negara dan hibah. Pos penerimaan negara atau penerimaan dalam negeri, sumbernya diperoleh dari: penerimaan perpajakan yang terdiri dari PPh, PPN, PPnBM, PBB, BPHTB, Cukai, Bea Masuk, Pajak Ekspor, dan Pajak lainnya, serta penerimaan bukan pajak.

2. Fungsi *Regulerend*

Pajak mempunyai fungsi regulerend, yang berarti ikut serta dalam proses kebijakan nasional dalam berbagai aspek kegiatan, agar kegiatan tersebut dapat berjalan dengan baik dan sesuai dengan tujuan yang diharapkan oleh Pemerintah. Misalnya untuk membangun atau mengembangkan suatu kawasan tertentu, bisa saja

dibutuhkan insentif dibidang perpajakan, sehingga investor mau mengucurkan investasinya disana. Atau untuk mendorong kegiatan ekspor, diberikan kemudahan dan keringanan pajak, sehingga mendorong dunia usaha melakukan ekspor. Untuk meningkatkan daya beli masyarakat, bisa dinaikkan besarnya Penghasilan Tidak Kena Pajak (PTKP). Maka masyarakat yang penghasilannya dibawah PTKP, tidak dikenakan pajak. Inilah beberapa contoh fungsi regulerend pajak, yaitu untuk menciptakan iklim yang kondusif dalam berbagai kegiatan yang dilakukan oleh masyarakat.

### 3. Fungsi Distribusi

Suatu hal mendasar yang terkadang luput dari pandangan masyarakat adalah adanya fungsi distribusi dari pajak, baik secara teritorial, maupun berdasarkan segmentasi atau kelompok masyarakat. Pajak yang dibayar masyarakat sebagai penerimaan negara, pemanfaatannya tidak hanya dinikmati oleh masyarakat tersebut atau diwilayah sekitarnya, atau oleh kelompoknya, melainkan oleh seluruh masyarakat tanpa terkecuali.

Ketika seseorang yang tinggal di Jakarta membayar pajak, maka hasilnya tidak hanya dinikmati oleh dirinya atau masyarakat disekitarnya saja, melainkan melalui pos pengeluaran dalam APBN, pembayaran tersebut akan dinikmati oleh seluruh masyarakat di seluruh Indonesia.

### 4. Fungsi Demokrasi

Sesuai dengan pengertian dan ciri khasnya, pajak ternyata merupakan salah satu perwujudan pelaksanaan demokrasi dalam suatu negara.

Dari uraian diatas, maka dapat dikatakan bahwa fungsi pajak pada dasarnya sebagai alat untuk memasukan dana secara optimal ke kas negara berdasarkan undang-undang perpajakan yang berlaku, jadi pajak berfungsi untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran negara terkait proses pemerintahan, dan dipergunakan oleh pemerintah sebagai alat untuk mencapai tujuan tertentu. Disamping itu, pajak yang sudah dipungut oleh negara

akan digunakan untuk membiayai semua kepentingan umum, termasuk untuk membiayai pembangunan.

Dalam mencari keadilan dalam pemungutan pajak, ada beberapa teori yang memberikan dasar pembenaran negara untuk memungut pajak dari rakyatnya. Menurut Valentina dan Suryo, (2003 : 6), teori-teori tersebut adalah:

1. Teori Asuransi

Menurut teori ini fiskus berhak memungut pajak dari penduduk, karena negara dianggap identik dengan perusahaan asuransi, dan wajib pajak membayar premi. Dalam hal ini negara yang berhak memungut pajak itu menurut teori ini, untuk melindungi segenap rakyatnya.

2. Teori Kepentingan

Menurut teori ini, negaraa berhak memungut pajak dari penduduknya, karena penduduk negar tersebut mempunyai kepentingan kepada negara, makin besar pajak dari penduduk kepada negara, maka makin besar pula perlindungan negara kepadanya.

3. Teori Gaya Pikul

Menurut teori ini bahwa dasar keadilan pemungutan pajak terletak dalam jasa-jasa yang diberikan oleh negara kepada warganya, yaitu perlindungan atas jiwa dan harta bendanya. Untuk keperluan ini diperlukan biaya-biaya yang dipikul oleh segenap orang yang menikmati perlindungan itu dalam bentuk pajak. Yang menjadi pokok pangkal teori inipun adalah asas keadilan yaitu tekanan pajak itu haruslah sama beratnya untuk setiap orang. Pajak harus dibayar menurut gaya pikul seseorang dan untuk mengukur itu dapat digunakan selain besarnya penghasilan dan kekayaan, juga pengeluaran atau pembelanjaan seseorang. Istilah “menurut gaya pikul” menyatakan tentang keharusan adanya hubungan tertentu antara jumlah pajak yang harus dibayar dengan besarnya gaya pikul sedemikian rupa sehingga memuaskan perasaan tentang keadilan.

4. Teori Kewajiban Pajak Mutlak (Teori Bakti)

Teori ini berdasarkan *Organische Staatsleer*, bahwa justru karena sifat negara inilah maka timbul hak mutlak untuk memungut pajak. Orang-orang tidak berdiri sendiri, dengan tidak adanya persekutuan, tidaklah akan ada individu, oleh

karenanya maka persekutuan itu (yang menjelma dalam negara) berhak atas satu dan yang lain. Sejak beabad-abad hak ini telah diakui, dan orang-orang selalu menginsyafinya sebagai kewajiban asli untuk membuktikan tanda baktinya terhadap negara dalam bentuk pembayaran pajak.

#### 5. Teori Asas Daya Beli

Menurut teori ini, justifikasi pemungutan pajak terletak pada efek atau akibat pemungutan. Teori ini mengajarkan penyelenggaraan kepentingan masyarakat inilah yang dapat dianggap sebagai dasar keadilan pemungutan pajak, bukan kepentingan individu, juga bukan pula kepentingan negara, melainkan kepentingan masyarakat yang meliputi keduanya itu. Dapat disimpulkan teori ini menitikberatkan ajarannya kepada fungsi kedua dari pemungutan yaitu fungsi mengatur.

Dari uraian di atas, dapat dikatakan bahwa pemungutan pajak oleh negara mencerminkan hak negara dalam hal pengenaan pajak dan suatu hubungan antara kepentingan warga negara terhadap negara dimana warga negara membayar pajak sebagai premi kepada negara yang melindungi dan melayaninya. Untuk itu, maka beban pajak harus disesuaikan dengan kemampuan bayar dari wajib pajak itu sendiri.

## **2. Pengertian Utang Pajak**

Menurut Marihot P. Siahaan, (2004 : 123) bahwa hukum pajak memiliki kaitan erat dengan hukum perdata, oleh karena itu ketentuan utang dalam hukum perdata juga berlaku dalam hukum pajak. Sementara itu, Rochmat Soemitro (1991 : 1-2) mengemukakan bahwa pengertian utang dalam hukum perdata

dapat mempunyai arti luas dan sempit. Utang dalam arti luas adalah segala sesuatu yang harus dilakukan oleh yang berkewajiban sebagai konsekuensi perikatan, seperti menyerahkan barang, membuat lukisan, melakukan perbuatan tertentu, membayar harga barang, dan sebagainya. Utang dalam arti sempit adalah perikatan sebagai akibat perjanjian khusus yang disebut utang-piutang, yang mewajibkan debitur untuk membayar (kembali) jumlah uang yang telah dipinjamnya dari kreditur. Pajak atau utang pajak tergolong dalam utang dalam arti sempit, yang mewajibkan Wajib Pajak (debitur) untuk membayar sejumlah uang ke dalam kas negara (kreditur).

Pada hakekatnya, istilah utang pajak tidak berbeda dengan pajak yang terutang sebagai suatu kewajiban yang wajib dibayar lunas oleh wajib pajak dalam jangka waktu yang ditentukan. Hal ini oleh Muhammad Djafar Saidi, (2007 :153) bahwa istilah utang pajak digunakan dalam Undang-Undang mengenai Penagihan Pajak dengan Surat Paksa dengan pengertian bahwa utang pajak adalah pajak yang masih harus dibayar termasuk sanksi administrasi berupa bunga, denda, atau kenaikan yang tercantum dalam surat ketetapan pajak atau surat sejenisnya berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan. Sementara itu, istilah pajak yang terutang digunakan dalam Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan

Umum dan Tata Cara Perpajakan dengan pengertian bahwa pajak yang terutang adalah pajak yang harus dibayar pada suatu saat, dalam masa pajak, dalam tahun pajak atau dalam bagian tahun pajak sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

### **3. Timbulnya Utang Pajak**

Menurut Devano dan Rahayu, (2006: 106) bahwa utang pajak timbul karena ketentuan undang-undang saja, tanpa diperlukan suatu perbuatan manusia (jadi sekalipun tidak dikeluarkan Surat Ketetapan Pajak oleh fiskus) asalkan dipenuhi syarat terdapatnya suatu *tatbestand* karena oleh undang-undang timbulnya utang pajak dihubungkan dengan adanya suatu *tatbestand* yang terdiri dari keadaan-keadaan tertentu dan/atau juga peristiwa ataupun perbatasan tertentu.

Lebih lanjut Santoso Brotodihardjo (1995 ; 113) seperti dikutip oleh Muhammad Djafar Saidi (2007 ; 154), mengatakan bahwa :

Timbulnya utang pajak tidaklah selalu dinyatakan dengan jelas di dalam undang-undangnya, pada saat manakah terjadi suatu utang pajak, melainkan dicurahkanlah semua perhatian kepada timbulnya keharusan untuk membayarnya.

Hutang pajak timbul karena ada ikatan antara kedua belah pihak yaitu pihak yang berkewajiban memenuhi apa yang menjadi hak oleh pihak lain. Ikatan tersebut dapat juga timbul dari Undang-undang dimana antara negara dan rakyat sama sekali tidak ada perikatan yang melandasi hutang itu, hak dan kewajiban antara

negara dan rakyat tidak sama. Negara dapat memaksa hutang tersebut untuk dibayar bila seseorang Wajib Pajak berhutang terhadap negara.

P.J. Andriani sebagaimana dikutip oleh Muhammad Djafar Saidi, (2007 : 156) mengatakan bahwa hutang pajak timbul karena telah memnuhi syarat *tatbestand* yang terdiri dari keadaan-keadaan, peristiwa-peristiwa, atau perbuatan-perbuatan tertentu sehingga tidak memerlukan campur tangan pejabat pajak untuk menerbitkan surat ketetapan pajak.

Sementara itu, Bohari, (2004 : 112) mengatakan bahwa utang pajak timbul karena undang-undang, dalam hal ini antara negara dan rakyat sama sekali tidak ada perikatan yang melandasi utang itu. Hak dan kewajiban antara negara dan rakyat tidak sama. Negara dapat memaksakan utang itu untuk dibayar bila seorang wajib pajak berutang (pajak) terhadap negara. Sementara Marihot P. Siahaan, (2004 : 124) mengatakan bahwa paksaan ini dijamin oleh hukum, misalnya negara, melalui fiskus dapat melakukan penyitaan atas barang milik Wajib Pajak yang tidak melunasi utang pajak, kemudian dapat melelang barang sitaan tersebut guna pelunasan utang pajaknya.

Ada dua ajaran yang mengatur timbulnya utang pajak, yaitu ajaran materiil dan ajaran formil. Menurut ajaran materiil, utang pajak timbul jika ada sesuatu yang menyebabkan (*taatbestand*).

Menurut Erly Suandy, (2002 :142) bahwa ajaran yang kedua adalah ajaran formil, yaitu utang pajak itu timbul karena adanya surat ketetapan pajak oleh fiskus. Meskipun syarat adanya *taatbestand* sudah terpenuhi, namun sebelum ada surat ketetapan pajak, maka belum ada utang pajak.

Mengenai hal ini Marihot P. Siahaan, (2004 : 131) mengatakan bahwa dalam sistem pemungutan pajak di Indonesia, kedua ajaran tentang saat timbulnya utang pajak diterapkan. Pada pengenaan PPh, PPN, PPh BM, Bea Meterai, dan BPHTB, yang digunakan adalah ajaran material, yaitu utang pajak timbul apabila terpenuhi perbuatan, keadaan, atau peristiwa yang memenuhi syarat dikenakan pajak sesuai dengan masing-masing Undang-Undang Pajak tersebut. Sistem perpajakan Indonesia yang menganut ajaran materiil tercantum dalam Pasal 12 ayat (1) Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2000, yang berbunyi : “Setiap Wajib Pajak wajib membayar pajak yang terutang berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan, dengan tidak menggantungkan pada adanya surat ketetapan pajak”.

Lebih lanjut Marihot P. Siahaan, (2004 : 134) mengatakan bahwa jenis pajak yang menganut ajaran formil adalah PBB. Pada

PBB, pajak terutang yang harus dilunasi oleh Wajib Pajak timbul setelah fiskus mengeluarkan surat ketetapan pajak, yaitu Surat Pemberitahuan Pajak Terutang (SPPT) maupun Surat Ketetapan Pajak (SKP) PBB. Apabila fiskus tidak menerbitkan SPPT atau SKP PBB, maka tidak ada pajak terutang yang timbul dan harus dibayar oleh wajib pajak.

#### **4. Berakhirnya Utang Pajak**

Menurut Brotodiharjo, (125-130) bahwa 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.

##### **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 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 terhitung 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.

## **D. Tinjauan Umum Tentang Penagihan Pajak**

### **1. Pengertian Penagihan Pajak**

Kewajiban-kewajiban yang timbul dalam pajak harus dipenuhi oleh keharusan membayar pajak. tetapi sebaliknya pembuat undang-undang pajak harus memperhatikan kemungkinan-kemungkinan bahwa tidak senantiasa kewajiban-kewajiban itu, seperti; pembayaran pajak akan dipenuhi oleh yang bersangkutan dengan sukarela. Agar dipatuhinya undang-undang yang telah ditetapkan, maka perlunya tindakan penagihan.

Menurut Munawir, (1992: 31) bahwa penagihan pajak tidak dapat disamakan dengan penagihan utang pada umumnya. Pengenaan pajak didasarkan atas kedaulatan Negara, utang pajak adalah utang kepada Negara, sehingga pelunasannya dapat dipaksakan atas kehendak pihak kreditur. Karena sifatnya yang khusus ini maka utang pajak dapat dituntut pelunasannya tanpa melalui proses peradilan perdata terlebih dahulu (keputusan fiscus mempunyai kekuatan yang sama dengan keputusan peradilan perdata) dan dalam batas-batas tertentu fiscus berhak mendahului krediturkreditur lain.

Menurut Soemarso, (2007: 13) bahwa dari sekian macam utang yang dimiliki seseorang atau badan, utang pajak mempunyai kedudukan yang kuat. Dalam kaitannya dengan tagihan pajak,

Negara mempunyai hak mendahului terhadap harta tetap dan harta bergerak yang dimiliki oleh Wajib Pajak, dibandingkan dengan kreditur-kreditur lain. Pada saat suatu perusahaan dilikuidasi, hasil penjualan harta yang dimiliki, pertama-tama harus digunakan untuk melunasi utang pajak, baru kalau masih ada sisanya dapat digunakan untuk melunasi utang-utang lainnya sesuai dengan kedudukan utang-utang tersebut. Di Indonesia, hak mendahului tersebut bahkan termasuk hak mendahului terhadap gadai *Oogsverband* (jaminan panen) dan hipotek.

Berikut ini disajikan pengertian penagihan pajak, baik secara normative maupun yang dikemukakan oleh para ahli sebagai berikut:

Rochmat Soemitro, (1991 : 76) mengemukakan bahwa:

“Penagihan adalah serangkaian tindakan dari Aparatur Direktorat Jenderal Pajak karena Wajib Pajak tidak mematuhi ketentuan undang-undang khususnya mengenai pembayaran pajak.

Moeljo hadi, (2006 :174) mendefinisikan bahwa :

“Penagihan Pajak adalah serangkaian tindakan dari Aparatur Direktorat Jenderal Pajak, berhubung wajib pajak tidak melunasi baik sebagian atau seluruh kewajiban perpajakan yang terhutang menurut undang-undang perpajakan yang berlaku.”

Menurut Pasal 1 angka 9 Undang-undang Nomor 19 Tahun 2000 tentang Penagihan Pajak Dengan Surat Paksa:

Penagihan pajak adalah 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.

Dari pengertian di atas, dapat dikemukakan bahwa penagihan pajak sebagai bentuk tindakan Negara kepada wajib pajak agar memenuhi kebajibannya sesuai yang diatur oleh peraturan perundang-undangan yang berlaku di bidang perpajakan.

## **2. Penagihan secara biasa**

Menurut Muhammad Djafar Saidi (2007 : 198), Penagihan secara biasa adalah tindakan pejabat pajak kepada wajib pajak karena tidak membayar lunas pajaknya yang terutang tanpa paksaan secara nyata. Dalam arti pejabat pajak melakukan penagihan secara biasa kepada wajib pajak saat telah memiliki jumlah pajak yang terutang dan tidak terbayar lunas.

Cyrus Sihaloho (2002 : 18), menyatakan bahwa Surat Tagihan Pajak adalah surat untuk melakukan tagihan pajak dan atau sanksi administrasi berupa denda dan atau bunga. Sedangkan surat tagihan pajak menurut Sony Devano dan Siti Kurnia Rahayu (2006 : 173) adalah untuk melakukan tagihan pajak atau sanksi administrasi berupa bunga dan/atau denda.

Penagihan secara biasa dilakukan oleh pejabat pajak dengan menggunakan instrumen hukum pajak sebagaimana yang terdapat dalam Undang-undang pajak. Sarana hukum yang terkait dengan penagihan pajak secara biasa dapat berupa surat pemberitahuan pajak terutang, surat tagihan pajak, surat ketetapan pajak dan surat ketetapan pajak kurang bayar tambahan, surat keputusan pembetulan, surat keputusan keberatan, putusan banding, putusan gugatan, atau putusan peninjauan kembali yang menambah jumlah pajak terutang yang harus dibayar.

a. Surat Pemberitahuan Pajak Terutang

Tidak semua jenis pajak boleh ditagih dengan menggunakan surat pemberitahuan pajak terutang. Jenis pajak yang ditagih dengan menggunakan surat pemberitahuan pajak terutang adalah Pajak Bumi dan Bangunan. Jika wajib pajak telah menerima surat pemberitahuan pajak terutang dari petugas pajak, kewajibannya adalah membayar lunas Pajak Bumi dan Bangunan yang terutang, baik secara menyicil maupun secara sekaligus sepanjang masih dalam jangka waktu yang ditentukan.

b. Surat Tagihan Pajak

Menurut Muhammad Djafar Saidi, (2007 : 201-202) bahwa surat tagihan pajak adalah surat untuk melakukan tagihan pajak dan atau sanksi administrasi berupa bunga dan atau denda.

Surat tagihan pajak diterbitkan untuk menagih pajak yang terutang dalam kaitannya dengan Pajak Penghasilan, Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah dan Pajak Bumi dan Bangunan yang terutang.

Adapun fungsi Surat Tagihan Pajak menurut Cyrus Sihaloho (2002 : 42), yaitu :

1. Sebagai koreksi atas jumlah pajak yang terutang menurut SPT Wajib Pajak.
2. Sarana untuk mengenakan sanksi berupa denda dan atau bunga.
3. Sarana untuk menagih pajak.

Lebih lanjut dikatakan oleh Cyrus Sihaloho (2002 : 42-43), bahwa Penerbitan Surat Tagihan Pajak , disebabkan oleh :

1. Pajak pada tahun berjalan tidak atau kurang bayar.
2. Berdasarkan penelitian SPT terdapat kekurangan pembayaran akibat salah tulis dan atau salah hitung.
3. Wajib Pajak dikenakan sanksi administrasi berupa denda dan atau bunga.
4. Pengusaha yang dikenakan pajak tidak melapor untuk dikukuhkan sebagai PKP.
5. Pengusaha yang tidak atau bukan PKP membuat Faktur Pajak.

6. PKP tidak membuat faktur pajak atau membuat faktur pajak tapi tidak tepat waktu atau tidak mengisi faktur pajak dengan lengkap.

Surat Tagihan Pajak mempunyai kekuatan hukum yang sama dengan surat ketetapan pajak sehingga dalam hal penagihannya dapat juga dilakukan dengan surat paksa.

c. Surat Ketetapan Pajak

Penagihan pajak yang terutang dengan menggunakan surat ketetapan pajak hanya diperuntukkan bagi Pajak Bumi dan Bangunan maupun Pajak Daerah. Surat ketetapan pajak ditujukan pada Pajak Bumi dan Bangunan yang terutang diterbitkan oleh pejabat pajak, sedangkan untuk pajak daerah yang terutang digunakan surat ketetapan pajak daerah yang diterbitkan oleh pejabat pajak sebagai salah satu dasar penagihannya.

Menurut Muhammad Djafar Saidi, (2007 : 207) bahwa surat ketetapan pajak sebagai salah satu dasar penagihan pajak, baik dalam Pajak Bumi dan Bangunan maupun pajak daerah memiliki perbedaan yang prinsipil. Perbedaannya adalah surat ketetapan pajak untuk Pajak Bumi dan Bangunan tidak dapat ditagih dengan surat paksa, sedangkan surat ketetapan pajak daerah boleh ditagih dengan surat paksa.

d. Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar

Menurut Mardiasmo, (2005 : 26) definisi SKPKB adalah sebagai berikut :

“Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar adalah surat ketetapan yang diterbitkan untuk menentukan besarnya jumlah pokok pajak, jumlah kredit pajak, jumlah kekurangan pembayaran pokok pajak, besarnya sanksi administrasi, dan jumlah pajak yang masih harus dibayar.”

Sedangkan SKPKB menurut Sony Devano dan Siti Kurnia Rahayu, (2006 : 171) menyatakan bahwa :

“Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar adalah surat keputusan yang menentukan besarnya jumlah pajak yang terutang, jumlah kredit pajak, jumlah kekurangan pembayaran pokok pajak, besarnya sanksi administrasi dan jumlah yang harus dibayar.”

Dari kedua definisi Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar tersebut, maka dapat disimpulkan bahwa SKPKB diterbitkan untuk menentukan :

- a. besarnya jumlah pajak yang terutang
- b. jumlah kredit pajak
- c. jumlah kekurangan pembayaran pokok pajak
- d. besarnya sanksi administrasi dan jumlah yang harus dibayarnya

SKPKB diatur dalam pasal 13 UU KUP yang dapat diterbitkan dalam jangka waktu 10 (sepuluh) tahun sesudah saat terutangnya pajak, berakhirnya masa pajak, bagian tahun pajak atau tahun pajak.

Berdasarkan sistem *self assessment* yang dianut Undang-undang perpajakan, bahwa setiap Wajib Pajak wajib membayar pajak yang terutang berdasarkan ketentuan perundang-undangan perpajakan dengan tidak menggantungkan pada adanya surat ketetapan pajak. Penerbitan SKPKB akan diikuti dengan sanksi administrasi yang bisa berupa denda maupun kenaikan.

Sanksi administrasi dapat berupa denda sebesar 2% sebulan (maksimum 24 bulan), dihitung sejak saat terutangnya pajak atau berakhirnya Masa Pajak. Apabila berdasarkan hasil pemeriksaan diketahui bahwa Wajib Pajak tidak atau kurang membayar besarnya pajak yang terutang.

e. Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan

Menurut Muhammad Djafar Saidi (2007 : 211), Pejabat pajak berwenang menerbitkan surat ketetapan pajak kurang bayar tambahan jika telah dilakukan penagihan pajak berdasarkan surat ketetapan pajak kurang bayar. Sebenarnya tidak ada penagihan pajak melalui surat ketetapan pajak kurang bayar tambahan tanpa didahului penagihan pajak dengan surat ketetapan pajak kurang bayar. Surat ketetapan pajak kurang bayar tambahan adalah surat ketetapan pajak yang menentukan tambahan atas jumlah pajak yang telah ditetapkan. Surat ketetapan pajak kurang bayar tambahan diterbitkan tatkala

terdapat tambahan Pajak Penghasilan, Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas barang Mewah yang terutang, sebelumnya tidak tercantum dalam surat ketetapan pajak kurang bayar.

Menurut Mardiasmo (2005 : 27), surat ketetapan pajak kurang bayar tambahan adalah sebagai Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan adalah surat keputusan yang menentukan tambahan atas jumlah pajak yang telah ditetapkan.

Sedangkan menurut Sony Devano dan Siti Kurnia Rahayu (2006 :172) menyatakan bahwa Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan adalah Surat keputusan yang menentukan tambahan atau jumlah pajak yang telah ditetapkan SKPKBT baru akan diterbitkan kalau sebelumnya pernah diterbitkan ketetapan pajak, SKPKBT ini merupakan koreksi atas SKP sebelumnya.

Surat ketetapan pajak kurang bayar tambahan diterbitkan oleh pejabat pajak dalam jangka waktu lima tahun sesudah saat pajak terutang, berakhirnya masa pajak, bagian tahun pajak atau tahun pajak, bila ditemukan data baru dan atau data yang semula belum terungkap yang mengakibatkan penambahan jumlah pajak yang terutang. Lain perkataan bahwa walaupun ditemukan data baru dan atau data yang semula belum terungkap dalam pemeriksaan, tetapi data tersebut tidak mengakibatkan penambahan jumlah pajak yang terutang, berarti

pejabat pajak yang tidak berwenang menerbitkan surat ketetapan pajak kurang bayar tambahan sebab yang menjadi persyaratan untuk diterbitkan surat ketetapan pajak kurang bayar tambahan adalah bukan hanya ditemukan data baru dan atau data yang belum terungkap, tetapi terjadi pula penambahan utang pajak. Berarti harus ada hubungan kausal antara sebab dan akibat dari data baru yang ditemukan dan atau data yang belum terungkap dengan penambahan jumlah pajak yang terutang.

Tata cara penerbitan surat ketetapan pajak kurang bayar tambahan diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan. Hal ini berarti bahwa Menteri Keuangan memperoleh wewenang berdasarkan pendelegasian dari UU KUP untuk mengatur tata cara penerbitan surat ketetapan pajak kurang bayar tambahan. Oleh karena itu, pejabat pajak tidak boleh melanggar atau menyimpang dari tata cara penerbitan surat ketetapan pajak kurang bayar tambahan tersebut.

f. Surat keputusan pembetulan

Menurut Liberti Pandiangan (2007 : 116), bahwa :

Surat Keputusan Pembetulan adalah surat keputusan untuk membetulkan kesalahan tulis, kesalahan hitung dan atau kekeliruan dalam penerapan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan yang terdapat dalam Surat Ketetapan Pajak atau Surat Tagihan Pajak yang mengakibatkan pajak terutang bertambah. Penanggung pajak dapat mengajukan permohonan pembetulan atau

penggantian kepada Pejabat terhadap Surat Teguran atau Surat Peringatan atau Surat lain yang sejenis.

Menurut Muhammad Djafar Saidi (2007 : 215), bahwa

Surat keputusan pembetulan adalah surat yang membetulkan kesalahan tulis dan atau kesalahan hitung, yang terdapat dalam surat ketetapan pajak, surat tagihan pajak, surat keputusan keberatan, Surat Keputusan Pengurangan Sanksi Administrasi, Surat Keputusan Penghapusan Sanksi Administrasi, Surat Keputusan pengurangan ketetapan pajak, Surat Keputusan Pembatalan ketetapan pajak, Surat Keputusan Pengembalian Pendahuluan Kelebihan Pajak, atau Surat Keputusan Pemberian Imbalan Bunga.

sementara itu, pengertian surat keputusan pembetulan menurut Pasal 1 angka 10 UU BPHTB, adalah surat keputusan untuk membetulkan kesalahan tulis, kesalahan hitung dan atau kekeliruan dalam penerapan peraturan perundang-undangan perpajakan yang terdapat dalam surat ketetapan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan bangunan kurang bayar, surat ketetapan Bea Perolehan Hak atas tanah dan Bangunan kurang bayar tambahan, surat ketetapan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan lebih bayar, atau surat ketetapan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan nihil yang diajukan oleh wajib pajak.

Kemudian, terhadap surat keputusan pembetulan, menurut Pasal 1 angka 22 UU PDRD, adalah surat keputusan yang membetulkan kesalahan tulis, kesalahan hitung dan atau kekeliruan dalam penerapan ketentuan tertentu dalam peraturan

perundang-undangan perpajakan daerah yang terdapat dalam surat ketetapan pajak daerah, surat ketetapan pajak daerah kurang bayar, surat ketetapan pajak daerah kurang bayar tambahan, surat ketetapan pajak daerah lebih bayar, surat ketetapan pajak daerah nihil, atau surat tagihan pajak daerah.

g. Surat keputusan keberatan

Jenis surat keputusan keberatan yang diterbitkan oleh Lembaga Keberatan sebagai konsekuensi memeriksa dan memutus sengketa pajak, dapat berupa:

- a. menerima sebagian atau seluruhnya;
- b. menolak; atau
- c. menambah jumlah pajak yang terutang.

Dari ketiga jenis keputusan Lembaga Keberatan tersebut di atas, sebagai dasar penagihan pajak adalah surat keputusan keberatan yang memiliki diktum berupa menambah jumlah pajak yang terutang. Sebaliknya, terhadap surat keputusan keberatan yang memiliki diktum berupa menerima sebagian atau seluruhnya, atau menolak keberatan bukan merupakan dasar penagihan pajak.

h. Putusan banding

Putusan banding sebagai salah satu putusan Pengadilan Pajak merupakan jawaban atas surat keberatan yang diajukan

oleh wajib pajak kepada Pengadilan Pajak. Dikatakan demikian karena masih ada putusan Pengadilan Pajak berupa putusan gugatan terhadap surat gugatan yang diajukan oleh wajib pajak. Dengan demikian, Putusan Pengadilan Pajak sebagai Lembaga Peradilan Pajak terdiri atas putusan banding sebagai jawaban surat keberatan dan putusan gugatan sebagai jawaban surat gugatan yang diajukan oleh wajib pajak.

Jenis putusan Pengadilan Pajak sebagai Lembaga Peradilan Pajak menurut Pasal 80 ayat (1) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 Tentang Pengadilan Pajak (UU PENJAK), dapat berupa:

- a. menolak;
- b. mengabulkan sebagian atau seluruhnya;
- c. menambah pajak yang harus dibayar;
- d. tidak dapat diterima;
- e. membetulkan kesalahan tulis dan atau kesalahan hitung; dan  
atau
- f. membatalkan.

Dari keenam jenis putusan Pengadilan Pajak tersebut di atas, terkait dengan putusan banding, putusan banding yang menambah pajak yang wajib dibayar adalah dasar penagihan pajak. Pajak yang dimaksud adalah Pajak Penghasilan, Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah, Bea

Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan, pajak daerah, serta bea masuk dan cukai. Hal ini perlu dicermati bahwa putusan banding maupun putusan gugatan, kedua-duanya merupakan putusan yang diterbitkan oleh Pengadilan Pajak untuk menyelesaikan sengketa pajak sekalipun harus dilakukan perubahan secara mendasar terhadap dasar penagihan pajak yang diberlakukan pada masa mendatang.

i. Putusan gugatan

Putusan gugatan yang menyebabkan bertambahnya jumlah pajak yang harus dibayar merupakan koreksi terhadap jumlah pajak yang tercantum dalam surat tagihan pajak maupun dalam surat paksa. Penambahan jumlah pajak yang harus dibayar bukan ditetapkan oleh pejabat pajak, melainkan ditetapkan oleh Hakim Pengadilan Pajak. Penetapan ini dituangkan dalam putusannya.

Putusan gugatan yang menyebabkan bertambahnya jumlah pajak yang harus dibayar, wajib dibayar lunas dalam jangka waktu satu bulan sejak diterima oleh yang dibebani kewajiban untuk itu. Hal ini bertujuan, di samping untuk memberikan kepastian hukum bahwa kapan kedaluwarsa pelunasannya, juga untuk memberikan kesempatan kepada yang dibebani kewajiban agar dapat membayar secara menyicil dalam jangka waktu tersebut. Sekalipun demikian, pihak yang dibebani kewajiban untuk membayar lunas jumlah pajak yang terutang wajib mematuhi

jangka waktu yang telah ditentukan.

j. **Putusan Peninjauan Kembali**

Putusan peninjauan kembali adalah putusan Mahkamah Agung atas permohonan peninjauan kembali yang diajukan oleh wajib pajak atau oleh pejabat pajak terhadap putusan banding atau putusan gugatan dari Pengadilan Pajak. Putusan peninjauan kembali yang menambah jumlah pajak yang terutang merupakan dasar Penagihan pajak. Pajak yang dimaksud adalah Pajak Penghasilan, Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah, Pajak Bumi dan Bangunan, Bea Perolehan Hak atas Tanah dan bangunan, bea masuk dan cukai, serta pajak daerah.

Putusan peninjauan kembali yang menyebabkan bertambahnya jumlah pajak yang harus dibayar, wajib dibayar lunas dalam jangka waktu satu bulan sejak tanggal diterima oleh yang dibebani kewajiban untuk itu. Jangka waktu tersebut kiranya dapat digunakan untuk membayar secara menyicil jumlah pajak yang terutang, tatkala tidak mampu membayar lunas.

**3. *Penagihan Seketika dan Sekaligus***

Pajak yang terutang, selain ditagih secara biasa, dapat pula ditagih dengan cara penagihan seketika dan sekaligus sebagai sarana hukum pajak yang boleh digunakan untuk melakukan penagihan pajak dalam rangka pengamanan keuangan negara dari

sektor pajak yang dilakukan oleh pejabat pajak dan dilaksanakan oleh juru sita pajak. Penagihan pajak secara seketika dan sekaligus merupakan tindakan penagihan pajak yang dilaksanakan oleh juru sita pajak kepada wajib pajak atau penanggung pajak tanpa menunggu tanggal jatuh tempo pembayaran yang meliputi seluruh utang pajak dan semua jenis pajak, masa pajak dan tahun pajak.

Menurut Erly Suandy, (2006: 45) bahwa penagihan seketika adalah penagihan yang dilakukan segera tanpa menunggu tanggal jatuh tempo pembayaran. Sedangkan penagihan sekaligus adalah penagihan yang meliputi seluruh utang pajak dari semua jenis pajak dan tahun pajak. Sementara itu, Primandita Fitriandi, (2007: 36) mengemukakan bahwa juru sita pajak melaksanakan penagihan seketika dan sekaligus tanpa menunggu tanggal jatuh tempo pembayaran berdasarkan surat perintah penagihan seketika dan sekaligus yang diterbitkan oleh pejabat apabila :

- a. wajib pajak atau penanggung pajak akan meninggalkan Indonesia untuk selama-lamanya atau berniat untuk itu,
- b. wajib pajak atau penanggung pajak memindahtangankan barang yang dimiliki atau yang dikuasai dalam rangka menghentikan atau mengecilkan kegiatan perusahaan, atau pekerjaan yang dilakukannya di Indonesia;
- c. terdapat tanda-tanda bahwa wajib pajak atau penanggung akan membubarkan badan usahanya, atau menggabungkan usahanya, atau memekarkan usahanya, atau memindah tangankan perusahaan yang dimiliki atau yang dikuasainya, atau melakukan perubahan bentuk lainnya;
- d. badan usaha akan dibubarkan oleh negara; atau
- e. terjadi penyitaan atas barang wajib pajak atau penanggung

pajak oleh pihak ketiga atau terdapat tanda-tanda kepailitan.

Menurut Muhammad Rusjdi, (2007: 29) bahwa dalam hal diketahui oleh juru sita pajak bahwa barang milik penanggung pajak akan disita oleh pihak ketiga atau terdapat tanda-tanda kepailitan, atau penanggung pajak akan membubarkan badan usahanya, memekarkan usaha, memindahtangankan perusahaan yang dimiliki atau dikuasainya, juru sita pajak segera melaksanakan penagihan seketika dan sekaligus dengan melaksanakan penyitaan terhadap sebagian besar barang milik penanggung pajak dimaksud setelah surat paksa diberitahukan. Yang dimaksud dengan terdapat tandatanda adalah petunjuk yang kuat bahwa penanggung pajak mengurangi atau menjual/memindahtangankan barang-barangnya sehingga tidak ada barang yang akan disita.

Lebih lanjut Muhammad Rusjdi, (2007: 30) mengemukakan bahwa surat perintah penagihan seketika dan sekaligus diterbitkan oleh pejabat :

1. sebelum tanggal jatuh tempo pembayaran;
2. tanpa didahului Surat Teguran;
3. sebelum jangka waktu 21 (dua puluh satu) hari sejak Surat Teguran diterbitkan; atau
4. sebelum penerbitan Surat Paksa.

Surat Penagihan Seketika dan Sekaligus sekurang-kurangnya memuat (Muhammad Rusjdi, 2007: 30):

- a. nama Wajib Pajak atau nama Wajib Pajak dan Penanggung Pajak;
- b. besarnya utang pajak;
- c. perintah untuk membayar; dan
- d. saat pelunasan utang pajak.

Dalam kaitan ini, menurut Moeljo Hadi sebagaimana dikutip oleh Muhammad Djafar Saidi (2007 : 226), mengemukakan bahwa surat perintah dari penagihan seketika dan sekaligus diterbitkan sebelum penerbitan surat paksa. Logika hukum penagihan seketika dan sekaligus tanpa menunggu tanggal jatuh tempo pembayaran dimaksudkan ialah dalam rangka pengamanan penerimaan negara di sektor pajak.

#### **4. Penagihan Secara Paksa**

Menurut Muhammad Djafar Saidi, (2007 : 226-227) bahwa wajib pajak atau penanggung pajak yang tidak membayar lunas utang pajaknya (utang pajak meliputi pula sanksi administrasi berupa bunga, denda, atau kenaikan dan ditambah biaya penagihan pajak) walaupun telah diberikan surat teguran dan bahkan telah dilakukan penagihan seketika dan sekaligus dapat dilakukan penagihan secara paksa. Lain perkataan bahwa penagihan secara paksa tidak dapat dilakukan terhadap wajib pajak atau penanggung pajak kalau belum diberikan surat teguran atau dilakukan penagihan seketika dan sekaligus. Salah satu dari kedua hal tersebut

merupakan syarat yang harus diperhatikan dan ditaati oleh pejabat pajak dalam upaya melakukan penagihan secara paksa kepada wajib pajak atau penanggung pajak. Dengan demikian, sahnya penagihan secara paksa wajib didahului dengan surat teguran atau telah dilakukan penagihan seketika dan sekaligus terhadap wajib pajak atau penanggung pajak.

Penagihan secara paksa terdapat unsur yang bersifat memaksa bagi wajib pajak atau penanggung pajak untuk membayar lunas utang pajaknya. Unsur paksaan itu dimiliki oleh pejabat pajak dan digunakan untuk memaksa wajib pajak atau penanggung pajak. Unsur paksaan yang digunakan oleh pejabat pajak bukan merupakan suatu pelanggaran hukum, melainkan dibenarkan oleh hukum pajak karena didasarkan atas perintah Undang-undang Pajak, yakni UU Nomor 19 Tahun 2000 Tentang Penagihan dengan Surat Paksa (UU PPDSP). Unsur paksaan yang dimaksud adalah paksaan yang tercantum dalam surat paksa maupun paksaan pada saat pelaksanaan tindakan yang terkait dengan surat paksa dan dilaksanakan oleh juru sita pajak dengan berpatokan pada UU PPDSP.

#### 1. Surat Paksa

Apabila wajib pajak lalai melaksanakan kewajibannya membayar pajak dalam waktu sebagaimana ditentukan dalam Surat Teguran, penagihan selanjutnya dilakukan dengan

penyerahan/pemberitahuan Surat Paksa oleh jurusita pajak kepada wajib pajak. Menurut Muhammad Rusjdi (2007 : 31) bahwa jumlah pajak yang terutang berdasarkan surat tagihan pajak, surat ketetapan pajak kurang bayar, surat ketetapan pajak kurang bayar tambahan, dan surat keputusan pembetulan, surat keputusan keberatan, serta putusan banding yang menyebabkan jumlah pajak yang harus dibayar bertambah, yang tidak dibayar oleh wajib pajak sesuai dengan jangka waktu yang telah ditetapkan, dapat ditagih dengan surat paksa.

Sementara itu, Moeljo Hadi (2006: 22) mengatakan bahwa surat paksa ini dalam bahasa hukum disebut sebagai Parate Eksekusi (eksekusi langsung), yang berarti bahwa penagihan pajak secara paksa dapat dilakukan tanpa melalui proses pengadilan negeri. Hal ini bisa dimengerti karena surat paksa itu mempunyai kekuatan eksekutorial dan mempunyai kekuatan hukum yang pasti, dimana fiskus dalam melaksanakan kewajibannya mempunyai hak "Parate Eksekusi".

Pengertian surat paksa diatur dalam Pasal 1 ayat (10) Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2000 berbunyi : surat paksa adalah surat perintah membayar utang pajak dan biaya penagihan pajak. Surat paksa diterbitkan paling cepat 21 (dua puluh satu) hari sejak penerbitan surat teguran, atau 28 (dua puluh delapan) hari sejak jatuh tempo

pembayaran. Kecuali apabila terhadap penanggung pajak telah diterbitkan surat penagihan seketika dan sekaligus, surat paksa dapat segera diterbitkan tanpa menunggu lewat tenggang waktu 21 hari sejak saat surat teguran diterbitkan.

Sahnya secara hukum suatu surat paksa tatkala yang menerbitkan adalah pejabat pajak dengan berisikan hal-hal di antaranya:

- a. nama wajib pajak atau penanggung pajak;
- b. nomor pokok wajib pajak atau penanggung pajak;
- c. alamat wajib pajak atau penanggung pajak;
- d. jenis pajak yang terutang;
- e. tahun pajak;
- f. jumlah pajak yang terutang ditambah dengan biaya penagihan pajak;
- g. keterangan yang menjadi dasar penagihan pajak dan perintah membayar; dan
- h. ditandatangani dan diterbitkan oleh pejabat pajak.

Surat paksa diberitahukan oleh juru sita pajak dengan pernyataan dan penyerahan salinan surat paksa kepada wajib pajak atau penanggung pajak. Pemberitahuan surat paksa dituangkan dalam berita acara yang sekurang-kurangnya memuat hari dan tanggal pemberitahuan surat paksa, nama

jurusita pajak, nama yang menerima, dan tempat pemberitahuan surat paksa. Pemberitahuan surat paksa kepada orang pribadi oleh jurusita pajak kepada:

- a. wajib pajak atau penanggung pajak di tempat tinggal, tempat usaha, atau di tempat lain yang memungkinkan;
- b. orang dewasa yang bertempat tinggal bersama ataupun yang bekerja di tempat usaha wajib pajak atau penanggung pajak apabila wajib pajak atau penanggung pajak yang bersangkutan tidak dapat dijumpai;
- c. salah seorang ahli waris atau pelaksana wasiat atau yang mengurus harta peninggalannya apabila wajib pajak telah meninggal dunia dan harta warisan belum dibagi; atau
- d. para ahli waris, apabila wajib pajak meninggal dunia dan harta warisan telah terbagi.

jika wajib pajak berstatus sebagai badan, surat paksa diberitahukan oleh jurusita pajak kepada:

- a. pengurus, kepala perwakilan, kepala cabang, penanggung jawab, pemilik modal, baik di tempat kedudukan badan yang bersangkutan, di tempat tinggal mereka maupun di tempat lain yang bersangkutan; atau
- b. pegawai tetap di tempat kedudukan atau tempat usaha badan yang bersangkutan apabila jurusita pajak tidak menjumpai salah seorang sebagaimana dimaksud dalam

angka 1 di atas.

Wajib pajak atau penanggung pajak yang telah diberikan surat paksa secara sah menurut hukum pajak wajib membayar lunas utang pajaknya sebagaimana yang tercantum dalam syarat paksa itu.

## 2. Penyitaan

Penyitaan menurut Pasal 1 angka 14 UU PPDSK adalah tindakan juru sita pajak untuk menguasai barang penanggung pajak, guna dijadikan jaminan untuk melunasi utang pajak menurut peraturan perundang-undangan. Menurut Muhammad Rusjdi (2007 : 33), memberikan definisi Penyitaan sebagai berikut :

“Penyitaan adalah tindakan jurusita pajak untuk menguasai barang penanggung pajak, guna dijadikan jaminan untuk melunasi utang pajak menurut peraturan perundang-undangan.”

Penyitaan dilaksanakan oleh juru sita pajak dengan disaksikan oleh sekurang-kurangnya dua orang yang telah dewasa, penduduk Indonesia, dikenal oleh juru sita pajak dan dapat dipercaya. Setiap penyitaan, juru sita pajak wajib membuat berita acara pelaksanaan sita yang ditandatangani oleh juru sita pajak yang bersangkutan, wajib pajak atau penanggung pajak, dan saksi-saksi. Dalam hal wajib pajak atau penanggung pajak merupakan badan, berita acara pelaksanaan sita ditandatangani oleh pengurus, kepala perwakilan, kepala cabang, penanggung

jawab, pemilik modal atau pegawai tetap perusahaan tersebut.

Walaupun dalam penyitaan ternyata wajib pajak atau penanggung pajak tidak hadir, penyitaan tetap dapat dilaksanakan dengan syarat bahwa seorang saksi berasal dari pemerintah daerah setempat. Dalam hal penyitaan dilaksanakan tidak dihadiri oleh wajib pajak atau penanggung pajak, berita acara pelaksanaan sita ditanda-tangani oleh juru sita pajak dan saksi-saksi. Berita acara pelaksanaan sita tetap mempunyai kekuatan hukum mengikat, walaupun tidak ditandatangani berita acara pelaksanaan sita oleh wajib pajak atau penanggung pajak yang mengalami penyitaan. Salinan berita acara pelaksanaan sita dapat ditempelkan pada barang-barang bergerak atau barang-barang tidak bergerak yang disita, atau di tempat barang-barang bergerak maupun barang-barang tidak bergerak yang disita dan atau di tempat-tempat umum. Atas barang-barang yang disita boteh pula ditempel atau diberi segei sita oleh juru sita pajak yang melaksanakan penyitaan.

Penyitaan dapat dilaksanakan terhadap milik wajib pajak atau penanggung pajak yang berada di tempat tinggal, tempat usaha, tempat kedudukan, atau di tempat lain, termasuk yang penguasaannya berada di tangan pihak lain atau yang dibebani dengan hak tanggungan sebagai jaminan pelunasan utang tertentu berupa:

- a. barang bergerak termasuk mobil, perhiasaan, uang tunai, dan deposito berjangka, tabungan, saldo rekening koran, giro, atau bentuk lainnya yang dipersamakan dengan itu, obligasi, saham, atau surat berharga lainnya, dan piutang, penyertaan modal pada perusahaan lain dan atau:
- b. barang tidak bergerak termasuk tanah, bangunan, dan kapal dengan isi kotor tertentu.

Menurut Muhammad Djafar Saidi, (2007 : 233-234) bahwa barang-barang bergerak milik wajib pajak atau penanggung pajak yang dikecualikan dari penyitaan adalah :

1. pakaian dan tempat tidur beserta perlengkapannya yang digunakan oleh wajib pajak, penanggung pajak, dan keluarga yang menjadi tanggungan;
2. persediaan makanan dan minuman untuk keperluan satu bulan beserta peralatan memasak yang berada di rumah;
3. perlengkapan wajib pajak atau penanggung pajak yang bersifat dinas yang diperoleh dari negara;
4. buku-buku yang bertalian dengan jabatan atau pekerjaan wajib pajak atau penanggung pajak dan alat-alat yang digunakan untuk pendidikan, kebudayaan, dan keilmuan;
5. peralatan dalam keadaan jalan yang masih digunakan untuk melaksanakan pekerjaan dan usaha-usaha sehari-hari dengan jumlah seluruhnya tidak lebih dari Rp. 20.000.000,00; atau
6. peralatan penyandang cacat yang digunakan oleh wajib pajak atau penanggung pajak dan keluarga yang menjadi tanggungannya.

### 3. Pencegahan

Menurut Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2000 Pasal 1 sub 20 pengertian pencegahan adalah sebagai berikut :

"Pencegahan adalah larangan yang bersifat sementara terhadap Penanggung Pajak tertentu untuk keluar dari wilayah Negara Republik Indonesia berdasarkan alasan

tertentu sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku"

Pencegahan hanya dapat dilakukan terhadap Penanggung Pajak yang mempunyai jumlah utang pajak minimal Rp 100.000.000,00 (seratus juta rupiah) dan diragukan itikad baiknya dalam melunasi utang pajak. Pencegahan hanya dapat dilakukan berdasarkan keputusan pencegahan yang diterbitkan oleh Menteri atas permintaan pejabat yang bersangkutan.

Keputusan pencegahan memuat sekurang-kurangnya :

1. Identitas Penanggung Pajak yang dikenakan pencegahan;
2. Alasan untuk melakukan pencegahan; dan
3. Jangka waktu pencegahan.

Jangka waktu pencegahan paling lama 6 (enam) bulan dan dapat diperpanjang untuk selama-lamanya 6 (enam) bulan. Keputusan pencegahan disampaikan kepada Penanggung Pajak yang dikenakan pencegahan, Menteri Kehakiman, Pejabat yang memohon pencegahan atasan Pejabat yang bersangkutan, dan Kepala Daerah setempat. Pencegahan tidak mengakibatkan hapusnya utang pajak dan terhentinya pelaksanaan penagihan pajak.

### 3. Penyanderaan

Penyanderaan menurut Pasal 1 angka 21 Undang-Undang Nomor 12 Tahun 2000 Tentang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa adalah pengekangan sementara waktu kebebasan penanggung pajak dengan menempatkannya di tempat tertentu.

Tujuan penyanderaan adalah agar wajib pajak atau penanggung pajak atau keluarganya membayar lunas utang pajak yang selama ini terutang. Penyanderaan mengandung konsekuensi tidak bebasnya wajib pajak atau penanggung pajak untuk berhubungan dengan keluarganya.

Penyanderaan hanya dapat dilakukan terhadap wajib pajak atau penanggung pajak yang memiliki utang pajak sekurang-kurangnya Rp. 100.000.000,00 dan diragukan iktikad baiknya dalam membayar lunas utang pajak.

Kadangkala penyanderaan terhadap wajib pajak atau penanggung pajak tidak menghabiskan jangka waktu enam bulan atau tidak diperpanjang untuk kedua kalinya karena ada faktor-faktor yang menyebabkan berakhirnya penyanderaan tersebut.

Menurut Muhammad Djafar Saidi, (2007 : 239) bahwa faktor-faktor yang menyebabkan wajib pajak atau penanggung pajak yang disandera dapat dilepaskan adalah:

- a. apabila utang pajak dan biaya penagihan pajak telah dibayar lunas;

- b. apabila jangka waktu yang ditetapkan dalam surat perintah penyanderaan telah berakhir;
- c. berdasarkan putusan pengadilan yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap; dan
- d. berdasarkan pertimbangan tertentu dari Menteri Keuangan atau gubernur kepala daerah.

## **E. Efektivitas Penegakan Hukum**

Hukum menentukan bahwa, manusia yang diakui layak sebagai penyandang hak dan kewajiban. Oleh karena itu konsep tentang orang dalam hukum memegang kedudukan yang sangat sentral. Menurut Achmad Ali (1996 : 233) subyek hukum, dalam hal ini orang dan badan hukum adalah pendukung hak dan kewajiban. Apabila hak dan kewajiban tersebut dirumuskan menjadi peraturan hukum, kemudian terjadi pelanggaran maka lahir peristiwa hukum. Penyelesaian peristiwa hukum oleh pengadilan merupakan pelaksanaan fungsi hukum sebagai pelindung kepentingan manusia, sekaligus hukum sebagai suatu kenyataan (Law Inaction). Dengan putusan Pengadilan terhadap peristiwa hukum, lahir ketentuan hukumnya. Inilah yang dinamakan penegakan hukum. Penegakan hukum sebagaimana dimaksudkan oleh Satjipto Rahardjo (1996 : 181) adalah suatu bentuk pelaksanaan hukum secara konkrit dalam kehidupan masyarakat sehari-hari. Sedangkan menurut Ridwan syahrani (1991 : 191) adalah pelaksanaan hukum dengan bantuan alat-alat negara karena adanya pelanggaran hukum.

Selanjutnya Satjipto Rahardjo (1996 : 181 - 182) mengemukakan bahwa tugas penegakan hukum bukan saja dilaksanakan oleh pihak eksekutif tetapi juga oleh peradilan. Hal ini disebabkan oleh aktifitas peradilan yang tidak terlepas dari hukum yang telah dibuat dan telah disediakan oleh badan pembuat hukum. Perbedaannya bahwa tugas penegakan hukum oleh pihak eksekutif bersifat aktif, sedangkan peradilan bersifat pasif karena harus menunggu pihak-pihak mana membutuhkan jasa peradilan.

Penegakan hukum yang dilaksanakan oleh pengadilan menurut Achmad Ali (1996 : 81) pada dasarnya untuk mewujudkan ketiga tujuan hukum secara seimbang yakni keadilan, kemanfaatan dan kepastian hukum. Lebih lanjut Achmad Ali (1996 : 84) mengklarifikasikan apa yang merupakan tujuan hukum kedalam tiga aliran konvensional, yaitu :

1. Aliran etis, yang menganggap bahwa pada dasarnya tujuan hukum adalah semata-mata untuk mencapai keadilan;
2. Aliran Utilitis, yang menganggap bahwa pada dasarnya tujuan hukum adalah semata-mata untuk menciptakan kemanfaatan atau kebahagiaan.
3. Aliran Normatif, yang menganggap bahwa pada dasarnya tujuan hukum adalah semata-mata untuk menciptakan kepastian hukum.

Dalam konteks penegakan hukum (*Law enforcement*), pada hakekatnya hukum mengandung ide-ide / konsep-konsep yang masih

abstrak. Konsep yang abstrak ini termasuk ide tentang keadilan, kemanfaatan dan kepastian hukum sebagaimana tujuan hukum, maka untuk mewujudkan ide tersebut menjadi kenyataan, maka perlu adanya penegakkan hukum terhadap hukum substansial agar menjadi berdaya guna, demikian Satjipto Rahardjo (1983 : 15).

Unsur-unsur sistim hukum menurut Lawrence M. Friedman yang didukung oleh Robert Siedman (Achmad Ali, (1999 :,123) adalah *substansive rulaes of law, legal institutions dan the legal culture*. Substansi hukum itu merupakan masukan, prosesnya adalah struktur hukum itu sedangkan keluarannya adalah budaya hukum (Aminuddin Salle, 2001 : 5). Sedang unsur-unsur penegakan hukum menurut Soejono Soekamto (1983 15) merupakan suatu sistim yang terdiri dari :

- a. Kaidah hukum ;
- b. Petugas yang menegakkan / yang menerapkan;
- c. Fasilitas ;
- d. Warga masyarakat yang terkena ruang lingkup peraturan hukum.

Lebih lanjut Soerjono Soekamto (1983 : 5) menyatakan bahwa faktor-faktor yang mempengaruhi penegakan hukum adalah :

1. Faktor hukum sendiri
2. Faktor penegak hukum yakni pihak-pihak yang membentuk maupun yang menerapkan hukum. ;
3. Faktor sarana / fasilitas yang mendukung penegakkan hukum ;

4. Faktor masyarakat yakni lingkungan dimana hukum tersebut berlaku/di jangkau.

Adanya sanksi (ancaman paksa) atas pelanggaran hukum pada dasarnya bertujuan agar pelaku pelanggaran jera untuk tidak melakukan lagi perbuatan yang bertentangan dengan peraturan hukum, dan dilain pihak menjadi perhatian bahwa melakukan pelanggaran hukum ada sanksinya. Menurut Schuyt (Satjipto Rahardjo, 1996 : 155) bahwa orang mematuhi hukum karena :

1. Kepatuhan tersebut dipaksakan oleh sanksi (teori paksaan) ;
2. Kepatuhan tersebut diberikan atas dasar persetujuan yang diberikan oleh para anggota masyarakat terhadap hukum yang
3. diberlakukan untuk mereka (teori persetujuan) Dengan kepatuhan atau ketaatan terhadap aturan hukum, apakah sudah dapat dikatakan bahwa suatu aturan atau undang-undang telah dianggap berlaku efektif ?

Menurut H.C.Kelman (Achmad Ali, 1998 :193) ketaatan hukum dapat dibedakan dalam tiga jenis, yaitu :

1. Ketaatan yang bersifat compliance, yaitu jika seseorang taat terhadap suatu aturan hanya karena is takut terkena sanksi ;
2. Ketaatan yang bersifat identification, yait-u jika seseorang taat terhadap suatu aturan hanya karena takut hubungan baiknya dengan seseorang rusak ;

3. Ketaatan yang bersifat internalization, yaitu jika seseorang taat terhadap suatu aturan benar - benar karena ia merasa aturan itu sesuai dengan nilai - nilai intrinsik yang dianutnya.

Namun demikian, sebagaimana Achmad Ali, (1998 : 193-194) mengemukakan bahwa ukuran untuk menentukan efektif atau tidaknya strata aturan hukum atau undang-undang sangat bergantung pada :

1. Bahwa suatu aturan dinyatakan tidak berlaku efektif apabila sebagian besar masyarakat tidak mentaatinya ;
2. Bahwa meskipun sebagian besar warga masyarakat terlihat mentaati hukum, maka ukuran kualitas efektivitas suatu aturan itu pun masih dapat dipertanyakan. Misalnya, apabila sebagian warga masyarakat mentaati suatu aturan karena ketaatan compliance atau identification saja, maka berarti kualitas keefektivan aturan itu masih rendah. Sebaliknya semakin banyak warga masyarakat yang mentaati suatu aturan hukum yang bersifat internalization, maka semakin tinggi kualitas efektivitas aturan tersebut.

Selain itu, untuk mengukur efektif tidaknya suatu aturan adalah adanya kesadaran hukum. Krabe (Ahmad Ali, 1998 : 192) mengemukakan kesadaran hukum sebenarnya merupakan kesadaran atau nilai-nilai yang terdapat di dalam diri manusia tentang hukum yang ada atau tentang hukum yang diharapkan ada.

## **F. Kerangka Konseptual**

Pajak merupakan salah satu sumber pendapatan negara yang digunakan untuk melaksanakan pembangunan bagi seluruh rakyat Indonesia. Pajak dipungut dari warga negara Indonesia dan menjadi salah satu kewajiban yang dapat dipaksakan penagihannya.

Penagihan pajak diartikan sebagai serangkaian tindakan agar penanggung pajak melunasi utang pajak dan biaya penagihan pajak dengan cara menegur atau memperingatkan, melaksanakan penagihan seketika dan sekaligus, memberitahukan surat paksa, mengusulkan pencegahan, melaksanakan penyitaan, melaksanakan penyanderaan, dan menjual barang yang telah disita. Tindakan-tindakan tersebut dapat dikelompokkan menjadi dua yaitu tindakan penagihan yang bersifat pasif, berupa teguran atau peringatan dan tindakan penagihan aktif yang terdiri dari pemberian surat paksa yang diikuti dengan pelaksanaan sita, penyanderaan dan penjualan yang disita secara lelang. Tujuan penagihan adalah memberikan kepastian hukum dan keadilan serta dapat mendorong peningkatan kesadaran dan kepatuhan wajib pajak dalam memenuhi kewajiban perpajakannya.

Dalam prakteknya sering kali dijumpai adanya pihak-pihak yang tidak mempunyai kesadaran untuk membayar pajaknya. Sebagaimana diuraikan di atas, bahwa penagihan pajak dapat dipaksakan penagihannya, sehingga kepada pihak-pihak yang tidak mau

membayar pajaknya tersebut dapat dilakukan penagihan pajak dengan surat paksa.

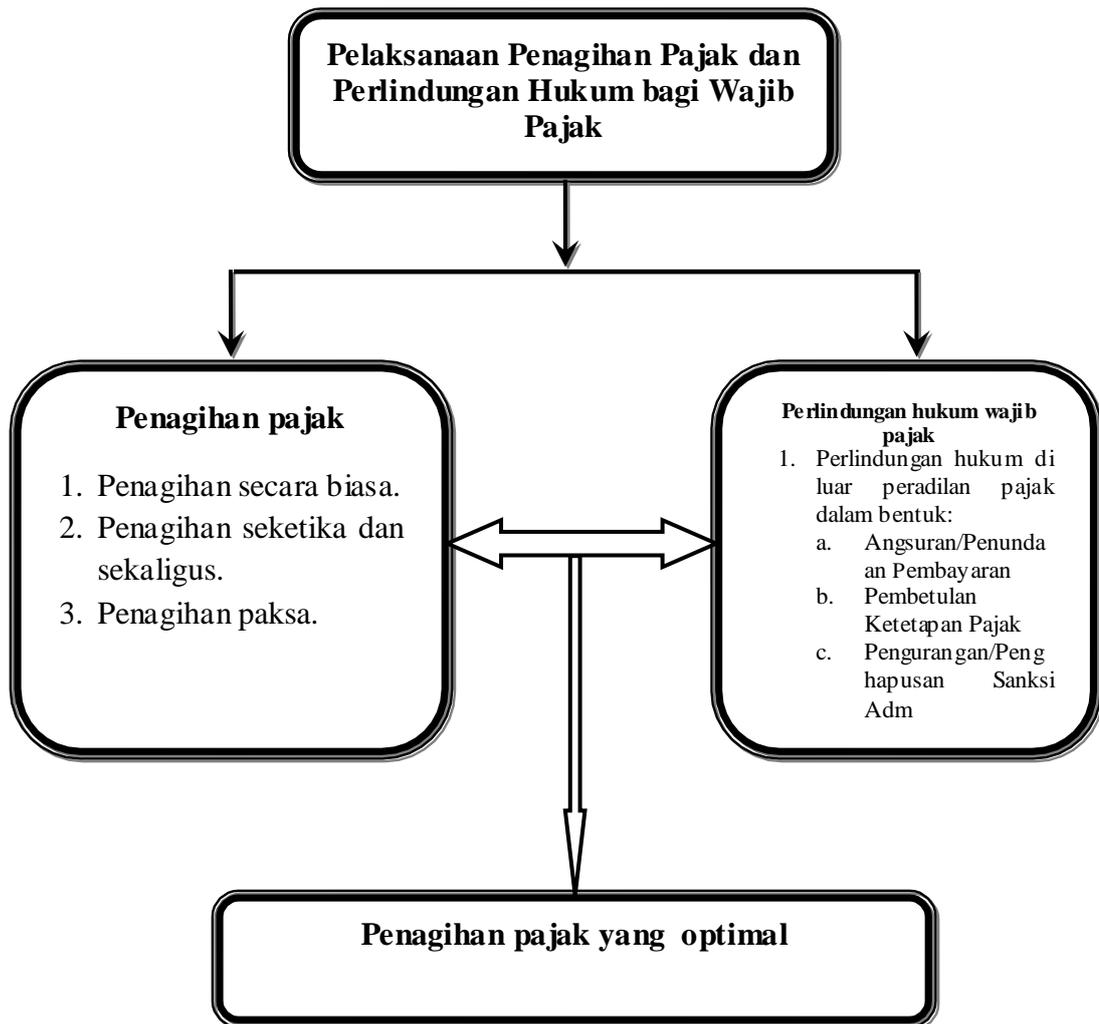
Penagihan pajak dengan surat paksa dilakukan oleh pegawai kantor pajak di mana wajib pajak yang bersangkutan tinggal. Dengan adanya penagihan pajak dengan surat paksa, wajib pajak yang tidak mau membayar pajaknya dapat dipaksa untuk memenuhi kewajibannya. Jika setelah dilakukan penagihan menggunakan surat paksa, wajib pajak tersebut masih tetap tidak mau membayar pajaknya, maka kepadanya dapat dikenakan sanksi kurungan atau penyitaan atas hartanya.

Sanksi kurungan dan penyitaan merupakan upaya paksa terakhir yang dapat dilakukan dalam rangka menagih pajak. Adanya sanksi kurungan ini mengakibatkan hilangnya kebebasan seseorang, dan adanya penyitaan barang mengakibatkan harta orang tersebut tidak dapat dipergunakan lagi seperti semula.

Dilihat dari akibat-akibat penagihan pajak dengan surat paksa yang sangat tidak menyenangkan itu, maka penagihan pajak dengan surat paksa tidak dapat dilakukan dengan sewenang-wenang. Dibutuhkan landasan yuridis khusus yang dapat menjadi landasan hukum bagi penagihan pajak dengan surat paksa. Adapun landasan yuridis dari penagihan pajak yang berlaku di Indonesia adalah Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.

Meskipun pajak merupakan salah satu sumber pemusukan Negara yang berdasarkan undang-undang, tetapi perlindungan hukum terhadap wajib pajak harus berjalan sesuai dengan undang-undang yang berlaku, sehingga penanggung utang pajak yang belum mengetahui bahwa mereka mempunyai hak-hak yang diperolehnya sebagai wajib pajak, dapat memperoleh haknya sebagai wajib pajak dan menerima perlakuan yang sesuai dari petugas pajak.

## BAGAN KERANGKA PIKIR



## **G. Definisi Operasional**

1. Penagihan Pajak adalah 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, menjual barang yang telah disita.
2. Penagihan secara biasa adalah tindakan pejabat pajak kepada wajib pajak karena tidak membayar lunas pajaknya yang terutang tanpa paksaan secara nyata.
3. Penagihan seketika dan sekaligus adalah penagihan yang dilakukan segera tanpa menunggu tanggal jatuh tempo pembayaran untuk seluruh jenis pajak termasuk biaya penagihan .
4. Penagihan secara paksa adalah tindakan pejabat pajak kepada wajib pajak karena tidak membayar lunas pajaknya yang terutang dengan disertai unsur paksaan.
5. Perlindungan hukum di luar peradilan pajak adalah upaya hukum di luar peradilan pajak yang diperuntukkan bagi wajib pajak tatkala perbuatan hukum yang dilakukan menyimpang dari norma hukum yang telah ditentukan.
6. Penagihan pajak yang optimal ialah 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 sesuai dengan prosedur yang telah diatur dalam undang-undang perpajakan.