

LAPORAN AKHIR
Pengkajian Hukum Tentang
PENGAMPUNAN PAJAK
DALAM KERANGKA KEMAJUAN USAHA
DALAM PEMBANGUNAN EKONOMI NASIONAL

Disusun Oleh Tim :
Dibawah Pimpinan
Dr. TJIP ISMAIL, S.H., M.M.

BADAN PEMBINAAN HUKUM NASIONAL
DEPARTEMEN HUKUM DAN HAM-RI
JAKARTA, 2006.

KATA PENGANTAR

Salah satu kegiatan program kerja bidang pengkajian hukum Badan Pembinaan Hukum Nasional (BPHN), Departemen Hukum dan Hak Asasi Manusia Republik Indonesia, Tahun Anggaran 2006, adalah pengkajian hukum tentang **"PENGAMPUNAN PAJAK DALAM KERANGKA KEMAJUAN USAHA DALAM PEMBANGUNAN EKONOMI NASIONAL "**. Pengkajian ini dipandang perlu untuk mengidentifikasi berbagai permasalahan hukum dalam peraturan perundang-undangan yang terkait dengan pengampunan pajak dalam rangka kemajuan usaha dalam pembangunan ekonomi nasional.

Untuk melaksanakan kegiatan tersebut, telah dibentuk tim pengkajian hukum sebagaimana tertuang dalam Surat Keputusan Menteri Hukum dan Hak Asasi Manusia Republik Indonesia Nomor : G1-19.PR.09.03 Tahun 2006 Tanggal : 16 Januari 2006 Tentang Pembentukan Tim Pengkajian Hukum Tahun Anggaran 2006.

Sebagai tindak lanjut dari pelaksanaan pengkajian tersebut, kami menyampaikan laporan kemajuan pelaksanaan pengkajian dimaksud, untuk dapat diketahui dan dipergunakan sebagai mana mestinya.

Dalam kesempatan ini, kami tidak lupa menghaturkan terima kasih kepada Bapak Kepala Badan Pembinaan Hukum Nasional, Departemen

Hukum dan Hak Asasi Manusia Republik Indonesia, Bapak Kepala Pusat Pembinaan Sistem Hukum Nasional, Badan Pembinaan Hukum Nasional - Departemen Hukum dan Hak Asasi Manusia-RI, serta pihak-pihak terkait lainnya, atas kesempatan dan kepercayaan yang telah diberikan kepada kami untuk melaksanakan pengkajian ini.

Kami mengharapkan, kiranya laporan akhir pengkajian ini nantinya dapat dipergunakan oleh berbagai kalangan, sebagai bahan awal dalam rangka perumusan kebijakan dalam rangka pemberian pengampunan pajak dalam kerangka kemajuan usaha dalam pembangunan ekonomi nasional, penyempurnaan peraturan perundang-undangan, serta pembangunan hukum nasional pada umumnya.

Jakarta, Oktober 2006.
Tim Pengkajian Hukum tentang
PENGAMPUNAN PAJAK DALAM KERANGKA KEMAJUAN
USAHA DALAM PEMBANGUNAN EKONOMI NASIONAL
Ketua Tim,

(DR. TJIP ISMAIL, S.H., M.M.)

DAFTAR ISI

Kata Pengantar.....

Daftar Isi.....

BAB I : PENDAHULUAN

- A. Latar Belakang.....
- B. Identifikasi Permasalahan.....
- C. Maksud, Tujuan dan Kegunaan.....
- D. Ruang Lingkup.....
- E. Metode Pengkajian.....
- F. Susunan Personalia.....
- G. Jadwal Pengkajian.....

BAB II : TINJAUAN JURIDIS PERMASALAHAN HUKUM DALAM RANGKA PEMUNGUTAN PAJAK.

- A. Arti Penting Pajak Dalam Pembangunan Nasional.
- B. Fungsi dan Peranan Pajak dalam APBN..
- C. Penagihan Pajak Dengan Surat Paksa Dalam Kerangka Pembangunan.....

BAB III : PENGAMPUNAN PAJAK DALAM KERANGKA KEMAJUAN USAHA DALAM PEMBANGUNAN EKONOMI NASIONAL

- A. Dasar Hukum Pengampunan Pajak.....
- B. Urgensi Pengampunan Pajak.
- C. Subjek Pengampunan Pajak
- D. Objek Pengampunan Pajak.
- E. Tata Cara Pengajuan Pengampunan Pajak.....
- F. Uang Tebusan Pengampunan Pajak.....

BAB IV : PENUTUP

- A. Kesimpulan.....
- B. Saran-saran/Rekomendasi.....

DAFTAR KEPUSTAKAAN

BAB I

PENDAHULUAN

A. LATAR BELAKANG

Globalisasi dan liberalisasi perdagangan dunia semakin memperlancar arus investasi dari negara-negara ekonomi maju ke negara-negara yang memiliki potensi ekonomis di berbagai kawasan dunia. Di lain pihak, negara-negara berkembang saling bersaing satu sama lain untuk menarik investasi asing dengan menjanjikan berbagai insentif dan kemudahan. Insentif atau bentuk daya tarik investasi yang diberikan oleh setiap negara tentunya berbeda-beda, akan tetapi umumnya dalam bentuk peraturan yang memfasilitasi investasi (termasuk kebijakan dan sistem birokrasi) atau keunggulan komparatif lain yang dimiliki oleh negara yang bersangkutan. Dalam kaitan ini, kiranya kita perlu melihat bagaimana posisi bersaing Indonesia dalam merebut pangsa investasi global dibandingkan dengan negara-negara lain di kawasan Asia.

Di lain pihak, munculnya negara-negara pesaing baru seperti Vietnam dan Cina yang sudah membuka diri terhadap investasi asing, merupakan ancaman bagi posisi Indonesia yang memang sudah sangat lemah dibanding negara-negara lain di Asia Tenggara. Pembukaan diri Vietnam banyak menggerakkan investor asing yang ingin terlibat dalam kegiatan pembangunan ekonomi di negeri ini. Vietnam lebih dianggap memiliki potensi yang masih "perawan" bagi para investor. Dengan jumlah penduduk sekitar 70 juta jiwa, dengan pendapatan perkapita US \$200, serta banyak lahan yang belum tergarap, Vietnam dianggap lebih menjanjikan oleh investor asing. Jika

selama ini Indonesia masih menganggap upah buruh yang rendah di Indonesia sebagai keunggulan komparatif, maka saat ini tingkat upah buruh di Vietnam relatif paling rendah di Asia Tenggara, yaitu sekitar US \$ 30 per bulan.

Mengingat bahwa Indonesia tidak bisa lagi hanya menggantungkan keunggulan bersaing pada rendahnya upah buruh lokal, besarnya jumlah penduduk dan potensi kekayaan alam, maka pemerintah harus mengupayakan insentif lain untuk menarik investor asing agar mau menanamkan modalnya di Indonesia. Kestabilan kondisi sosial-politik tentunya merupakan prasyarat utama bagi masuknya investor asing; investor mana yang mau menanamkan modalnya di suatu negara, jika negara yang bersangkutan yang tidak mampu memberikan jaminan keamanan atau keselamatan yang memadai, dan tidak menjamin kenyamanan berusaha.

Keberhasilan pembenahan terhadap sejumlah masalah kondisional di Indonesia tentu akan menambah nilai keunggulan komparatif di tengah pencarian investasi asing. Jika tidak dilakukan deregulasi secara riil, nasib investasi akan semakin ditinggalkan negara-negara maju yang sekarang ini makin agresif merelokasi industrinya. Kehadiran investasi asing memang didambakan oleh banyak negara, terutama negara-negara berkembang karena keberadaannya relatif mampu memberikan imbas positif terhadap sejumlah rencana pembangunannya.

Bagi Indonesia, kehadiran investasi asing relatif strategis. Hal ini didasari beberapa pertimbangan, antara lain, kesuraman neraca pembayaran luar negeri Indonesia yang kian defisit. Hutang luar negeri Indonesia relatif

telah mencapai ambang batas yang riskan. Di lain pihak, Indonesia juga masih perlu mengejar target pembangunan yang tidak bisa ditunda. Di tengah himpitan ekonomi demikian, demikian, maka mengundang atau menggiring investor asing merupakan jawaban yang relatif paling strategis dibandingkan dengan pinjaman (hutang).

Diberbagai negara maju, pendapatan utama negara diperoleh dari sektor pajak. Pembangunan nasional negara sebagian besar dibiayai oleh pendapatan pajak dari rakyatnya. Diperkirakan, negara Indonesia pun nantinya akan demikian, setelah sudah menjadi negara yang mapan. Artinya sudah menjadi negara yang maju industri dan ekonominya, dan rakyatnya pun sudah hidup sejahtera dan sudah menyadari betapa pentingnya membayar pajak, sebab pajak tersebut nantinya pun untuk keperluan seluruh masyarakat Indonesia.

Dengan diberlakukannya Peraturan Perundang-undang Perpajakan di Indonesia, diharapkan seluruh masyarakat sadar bahwa membayar pajak itu sangat penting, karena pendapatan pajak itu adalah untuk meneyelenggarakan pembangunan nasional, termasuk melaksanakan pelayanan terhadap mereka yang memang membutuhkannya. Masyarakat membutuhkan pelayanan yang baik, termasuk di dalamnya keinginan untuk memperoleh fasilitas yang dibutuhkan bagi hidupnya. Kenyataan menunjukkan, bahwa APBN 2006 yang telah mengalami penyesuaian, masih menekankan penerimaan negara dari sektor pajak. Peranan pajak sebagai tulang punggung Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN).¹

Sebagaimana diketahui, revisi empat UU perpajakan, merupakan keinginan pemerintah untuk menyesuaikan UU di bidang perpajakan dengan tuntutan perkembangan global dan nasional yang berubah begitu cepat. Dalam sebelas tahun berlakunya sistem pajak yang didasarkan pada prinsip self-assessment (menaksir pajak sendiri), masih ada sebagian masyarakat yang tidak jujur dalam menghitung pajaknya dengan memanfaatkan celah-celah kelemahan. Mungkin secara mental belum siap menentukan pajaknya sendiri.

Selain itu, masih banyak dana yang diparkir di luar negeri yang lolos dari pajak serta adanya kecenderungan memanfaatkan yayasan untuk menghindari pajak. Pada sisi lain, untuk mencegah praktek yang merugikan negara itu, pemerintah cenderung kembali melasanakan sistem pemotongan pajak secara final yang ditugaskan kepada perusahaan seperti pemotongan pajak deposito 15 persen oleh bank. Hal itu dinilai tentunya tidak sejalan dengan sistem self-assessment.

Penagihan Pajak dengan Surat Paksa (UU No.19/1997), merupakan suatu cara pemerintah untuk meminta pertanggung jawaban rakyat akibat tunggakan pembayaran pajak. Tunggakan pajak menghambat pemerintah melaksanakan pembangunan yang bertujuan kesejahteraan rakyat melalui peningkatan ekonomi. Cara yang ditempuh pemerintah dalam rangka penagihan pajak tunggakan melalui Surat Paksa ini merupakan suatu

¹ Surat Kabar Harian Umum MEDIA INDONESIA, "Anggaran Negara Tidak Berpihak Kepada Masyarakat Miskin", Senin, 20 Maret 2006, Halaman 4.

kekuatan hukum yang memaksa, sebagaimana diatur dalam Pasal 1 angka 10 UU No.19/1997 tentang Penagihan Pajak Dengan Surat Paksa, L.N- RI Tahun 1997 No.42.

Tujuan penagihan pajak dengan kekuatan hukum memaksa adalah untuk memberikan penekanan yang lebih terhadap keseimbangan antara kepentingan masyarakat Wajib Pajak dan kepentingan negara. Surat Paksa ini menentukan bahwa surat paksa penagihan pajak mempunyai kekuatan hukum yang sama dengan keputusan pengadilan yang mempunyai kekuatan hukum tetap (Pasal 7 (1). Dalam pasal 2 ayat (1), disebutkan bahwa Penagihan pajak dengan surat paksa ini biasanya diikuti dengan penyitaan atas harta milik wajib pajak.

Penagihan pajak dengan Surat Paksa berkaitan dengan hak dan kewajiban Wajib Pajak yang dalam Undang-Undang ini didefinisikan dengan istilah Penanggung Pajak dan Pejabat Pajak, dan Pejabat yang diberi wewenang untuk menagih pajak dengan Surat Paksa.² Melihat kewenangan dan mekanisme pemungutan pajak dengan surat paksa sebagaimana diuraikan diatas, menimbulkan dis-sinkronisasi dengan peraturan terkait.

UU Pajak tahun 1983 lebih menekankan pada self assessment dan menetapkan sasaran penyuluhan, pelayanan dan pemeriksaan. Selain itu, kedudukan wajib pajak yang semula hanya sebagai objek pajak, ditingkatkan

² Lima Undang-Undang Perpajakan Baru Tahun 1997. PT Novindo Pustaka Mandiri. Jakarta: 1997, hal. 131, dan hal. 156.

menjadi subyek pajak yang harus dibina agar melaksanakan kewajibannya. Namun dengan tax reform tahun 1994, hak dan kedudukan wajib pajak justru diperlemah. Selain itu, terdapat kebijaksanaan yang memungkinkan dibentuk Badan Peradilan Penyelesaian Sengketa Pajak yang tidak bisa digugat ke Peradilan Tata Usaha Negara (PTUN).

Salah satu tujuan negara hukum, adalah untuk mewujudkan kesejahteraan masyarakat, yang dicapai melalui ketertiban untuk mencapai keadilan.³ Kesejahteraan rakyat dapat tercapai, apabila ekonomi secara keseluruhan meningkat. Apabila kewajiban untuk membayar pajak tidak dilaksanakan, maka pemerintah melalui instansi pajak, akan melaksanakan Penagihan Pajak Dengan Surat Paksa (UU No.19/1997), yang merupakan upaya pemerintah untuk meningkatkan kesejahteraan rakyat dan mendorong rakyat agar bertanggung jawab dan ikut berperan dalam pembangunan ekonomi.

Dalam kaitan tersebut, dengan sistem perpajakan sebagaimana dianut oleh Undang-Undang Perpajakan Nomor 6, 7, 8 tahun 1983, Pemerintah mengharapkan peningkatan peran serta masyarakat dalam pembiayaan negara dan pembangunan nasional. Dalam rangka upaya untuk melaksanakan suatu sistem perpajakan tersebut, maka dipandang perlu untuk memberikan kesempatan kepada masyarakat untuk mendapatkan

³ Mochtar Kusumaatmadja, "Pembangunan Hukum Nasional", Alumni, Bandung, 1987, hal. 7.

pengampunan atas pajak-pajak yang belum pernah atau belum sepenuhnya dikenakan atau dipungut pajak dalam tahun-tahun sebelumnya.⁴

Hal ini sebagaimana dimaksudkan dalam peraturan perundang-undangan mengenai perpajakan, yaitu: Keputusan Presiden - RI Nomor 26 Tahun 1984 tentang Pengampunan pajak jo Keputusan Menteri Keuangan No.345/KMK/04/1984 jo Keputusan Direjn Nomor 84/PJ.BT 5/1984. Hal ini merupakan pelengkap dari pelaksanaan undang-Undang Perpajakan tahun 1983.

B. IDENTIFIKASI PERMASALAHAN

Adapun pokok permasalahan yang dikaji dalam pengkajian ini, dibatasi hanya terhadap masalah yang berkaitan erat dengan masalah hukum pengampunan pajak dalam kaitannya dengan kemajuan usaha dalam pembangunan ekonomi nasional, antara lain:

1. Mengapa dalam rangka pelaksanaan pemungutan pajak diberikan kesempatan untuk melakukan pelaksanaan pengampunan pajak?
2. Siapakah subjek dan objek pajak yang dapat memintakan pengampunan pajak?

⁴ Drs. H. Hamdan Aini, "Perpajakan", Muni Aksara, Jakarta, 1991, Hal. 147.

3. Bagaimanakah prosedur/mekanisme permohonan pengampunan pajak, terutama dalam kerangka kemajuan usaha dalam pembangunan ekonomi nasional?

C. Maksud, Tujuan dan Kegunaan Pengkajian

Pengkajian ini dilaksanakan dengan maksud untuk mengetahui dan mengadakan studi yang mendalam mengenai masalah hukum dalam kaitannya dengan pengampunan pajak dalam kerangka kemajuan usaha dalam pembangunan ekonomi nasional. Sedangkan tujuan pengkajian adalah untuk mendapatkan data-data yang akurat dan mengidentifikasi masalah-masalah hukum pengampunan pajak dalam kaitannya untuk kemajuan usaha dalam pembangunan ekonomi nasional, sehingga dari data tersebut diketahui permasalahan yang ada serta bagaimana cara menyelesaikan permasalahan tersebut.

Hasil pengkajian ini diharapkan dapat dipergunakan sebagai bahan awal untuk penyempurnaan kebijaksanaan dan politik hukum serta penyempurnaan peraturan perundang-undangan, khususnya yang menyangkut aspek hukum pengampunan pajak dalam kerangka kemajuan usaha dalam pembangunan ekonomi nasional, dan selain itu diharapkan bahwa hasil pengkajian ini dapat digunakan sebagai bahan dan dasar penelitian hukum lebih lanjut, sebagai bahan kepustakaan di bidang hukum perpajakan, serta dapat menjadi bahan masukan bagi mereka yang ingin mendalami dan memahami mengenai aspek hukum pengampunan pajak dalam kerangka kemajuan usaha dalam pembangunan ekonomi nasional.

D. RUANG LINGKUP.

Adapun ruang lingkup yang dibahas dalam pengkajian hukum ini akan meliputi: Masalah hukum dalam kaitannya dengan pengampunan pajak dalam kerangka kemajuan usaha dalam pembangunan ekonomi nasional.

E. METODE PENGKAJIAN

Dalam pelaksanaan pengkajian ini, dipergunakan metode sebagai berikut :

1. Bahan-bahan yang dipergunakan dalam pengkajian ini adalah :
 - a. Bahan Primer, yang mencakup peraturan perundang-undangan yang berlaku yurisprudensi yang berkaitan dengan masalah pengkajian.
 - b. Bahan Sekunder, terdiri dari :
 - b.1.1. Hasil-hasil pengkajian, penelitian yang telah ada sebelumnya.
 - b.1.2. Keputusan, termasuk bahan dan hasil seminar dan konferensi-konferensi serta ulasan mass-media termasuk ulasan dalam majalah hukum, majalah populer dan surat kabar) yang berkaitan dengan objek pengkajian.
 - c. Bahan Tersier, yang terdiri dari. Kamus Hukum, Kamus Perpajakan, ensiklopedi dan kamus pendukung lainnya.

2. Alat Pengkajian yang dipergunakan dalam hal ini adalah; Studi kepustakaan, yaitu mempelajari berbagai literatur yang berhubungan dengan objek pengkajian, termasuk pengkajian normatif mengenai peraturan perundang-undangan yang berhubungan dengan pengkajian.
3. Metode Analisis Data yang dipergunakan dalam pengkajian ini adalah metode analisis data kualitatif. Data yang berupa angka sedapat mungkin disajikan dalam bentuk angka.
4. Sifat dan Bentuk Laporan pengkajian ini, adalah Deskriptif-analitis.

F. SUSUNAN PERSONALIA TIM

- Ketua : Dr. TJIP ISMAIL, S.H., M.H
- Sekretaris : Marulak Pardede, S.H., M.H., APU.
- Anggota
1. Miftahul Hakim, S.H.
 2. Agus Triyono, S.H., MKn.
 3. Garda Paripurna, S.H., LL.M.
 4. Amrizal Syahrin, S.H., M.H.
 5. Irwansyah Karim, S.H.
 6. Rahmat Triyono, S.H., M.H.
 7. Agus Widji, S.H., M.H.
 8. Arief Rudianto, S.Ag.
 9. Idayu Nurilmi, S.H.
 10. Tyas Dian Anggraeni, S.H.
- Asisten : 1. Erna Tuti.

Pengetik : 2. Srie Hudyati, S.H.
1. Asri Adi Kusmana.
2. Etty Rayati, BA.

G. JANGKA WAKTU PELAKSANAAN PENGAJIAN
Jadwal Pelaksanaan Pengkajian Hukum
Tentang
PENGAMPUNAN PAJAK DALAM KERANGKA KEMAJUAN
USAHA DALAM PEMBANGUNAN EKONOMI NASIONAL

| No | DAFTAR KEGIATAN | Jan 06 | Peb 06 | Mar 06 | Apr 06 | Mei 06 | Jun 06 | Jul 06 | Ag s 06 | Sep 06 | Okt 06 | Nop 06 | Des 06 |
|----|--|--------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|---------|--------|--------|--------|--------|
| 1. | Penyusunan dan Penyempurnaan Proposal. | | | | | | | | | | | | |
| 2. | Penyusunan Kerangka Laporan Akhir dan Pembagian Tugas. | | | | | | | | | | | | |
| 3. | Pembahasan Makalah / Kertas Kerja. | | | | | | | | | | | | |
| 4. | Penyusunan dan Penyempurnaan Laporan akhir. | | | | | | | | | | | | |
| 5. | Penyerahan laporan Akhir Ke BPHN. | | | | | | | | | | | | |

BAB II

TINJAUAN JURIDIS PERMASALAHAN HUKUM

DALAM RANGKA PEMUNGUTAN PAJAK.

1. ARTI PENTING, FUNGSI DAN PERANAN PENGAMPUNAN PAJAK DALAM RANGKA KEMAJUAN USAHA DALAM PEMBANGUNAN NASIONAL

Kegiatan pembangunan yang makin meningkat memerlukan pembiayaan yang juga kian besar, Ini berarti usaha pencarian dan penggalian sumber-sumber dana harus digiatkan dan ditingkatkan lagi. Kelesuan perekonomian dunia, kemerosotan komoditi tradisional lain dan masih lemahnya daya saing produksi Indonesia membuat penerimaan negara turun tajam, dengan pertumbuhan ekonomi yang cenderung menurun.

Kita lihat data empiris yang ada⁵. Dilihat dari sector, sumbangan terbesar perpajakan adalah dari sektor industri, perdagangan dan jasa perbankan. Saat ini, sector industri mengalami kemajuan yang tidak signifikan. Indikatornya tampak dari peningkatan laba Astra International tahun 2005 (Kompas, 24 Maret 2006), salah satu grup industri terbesar di Indonesia yang mengalami kenaikan hanya satu persen dari tahun lalu.

Sektor perdagangan lebih tidak beruntung lagi. Pasar elektronik turun hingga 50 persen, akibat dari daya serap pasar yang menurun tajam. Di lain pihak, akibat kenaikan BBM tahun lalu penjualan motor turun hingga 25 persen. Ritel juga mengalami penurunan daya serap pasar. Hal ini ditunjukkan

⁵ Chandra Budi, *Dirjen Baru, Semangat Baru*, Staf Direktorat Jenderal Pajak, Departemen Keuangan.

semakin menurunkan Indeks Riil Penjualan Eceran dari 157,0 bulan Desember 2005 menjadi 131,2 pada bulan Februari 2006.

Jasa Perbankan juga mengalami penurunan laba pada tahun 2005. Setoran pajak atas deviden turun drastis, laba Bank Mandiri turun 89 persen dibandingkan tahun lalu. Sedangkan laba beberapa bank swasta juga turun berkisar 12 – 54 persen (Kompas, 11 April 2006). Oleh karena itu, Pemerintah telah melancarkan serangkaian tindakan mendasar guna mengangkat perekonomian nasional ke tingkat yang lebih baik, mulai dari penjadualan kembali beberapa proyek besar samapi deregulasi.

Dari seluruh rangkaian kebijakan mendasar tadi, Pembaruan Sistem Perpajakan Nasional (PSPN) merupakan upaya langsung yang dapat mempengaruhi peningkatan angka-angka penerimaan negara dalam APBN, sehingga dapat dianggap sebagai salah satu kebijaksanaan terpenting dalam rangka merombak kelemahan structural APBN. Namun demikian, dengan PSPN tersebut tidak otomatis pekerjaan besar dan mulia yang kita harapkan langsung selesai.

Di samping kebijakan PSPN, ada lagi kebijakan yang dipandang dapat untuk meningkatkan tax ratio yang sekarang ini masih rendah dibandingkan dengan tax ratio negara-negara Asean yang rata-rata 20 %. Salah satu cara inovatif untuk meningkatkan penerimaan pajak tanpa menambah beban pajak baru kepada masyarakat, dunia usaha, dan para pekerja adalah melalui program pengampunan pajak.

Pengampunan pajak perlu diterapkan karena berdasarkan hasil penelitian, di Indonesia potensi penghasilan yang lolos dari system perpajakan tidak lepas dari ekonomi bawah tanah (underground economy).

Per definisi, ekonomi bawah tanah adalah bagian dari kegiatan ekonomi yang sengaja disembunyikan untuk menghindari pembayaran pajak. Kegiatan ekonomi bawah tanah umumnya berlangsung di semua negara, baik maju maupun Negara berkembang. Berdasarkan penelitian Enste dan Dr Schneider (2002)⁶, persentase kegiatan ekonomi bawah tanah di negara maju mencapai 14%-16% dari PDB, sedang di negara berkembang dapat mencapai 35%-44% dari PDB. Kegiatan ekonomi bawah tanah ini tidak pernah dilaporkan sebagai penghasilan dalam formulir surat pemberitahuan tahunan (SPT) Pajak Penghasilan, sehingga masuk dalam criteria penyelundupan pajak (taxevasion). Pengampunan pajak diharapkan menghasilkan penerimaan pajak yang selama ini belum dibayar. Selain itu, program ini diharapkan juga meningkatkan kepatuhan dan efektivitas pembayaran karena daftar kekayaan wajib pajak makin akurat. Beberapa penelitian menunjukkan terjadi penurunan tingkat kepatuhan membayar pajak pascapengampunan pajak. Namun jika dilaksanakan secara hati-hati, pengampunan pajak dapat memulihkan tingkat kepatuhan membayar pajak. Bahkan, kepatuhan membayar pajak pasca-tax amnesty akan lebih baik bila program pengampunan pajak dibarengi dengan ditingkatkannya upaya penegakan hukum, dibandingkan apabila upaya penegakan hukum ditingkatkan tanpa program pengampunan pajak. Pengampunan pajak akan

⁶ Erwin Silitonga *Tenaga Pengkaji Ditjen Pajak, PB & Co Strategic Bisnis Consultants, New & Event*

mempermudah masa transisi sistem perpajakan ke arah yang lebih kuat, adil, dan baik.

Menko Perekonomian mengatakan, pemberlakuan program pengampunan pajak (tax amnesty) diperkirakan akan meningkatkan rasio penerimaan pajak terhadap produk domestik bruto di dalam negeri, dari sekitar 13,4 persen menjadi 16 persen. Kondisi itu mungkin tercapai karena kebijakan pengampunan pajak diperkirakan akan mampu menarik dana milik warga negara Indonesia yang disimpan di luar negeri. Dana yang tertahan di luar negeri dapat ditarik dengan pengampunan pajak karena imbal hasil deposito yang ditawarkan di dalam negeri lebih besar. Mengapa begitu? Sebab, kalau diparkir di luar negeri mereka hanya mendapatkan pengembalian yang sangat kecil. Jika disimpan di deposito luar negeri, mereka hanya mendapatkan pengembalian antara satu sampai dua persen. Tetapi, kalau diinvestasikan di dalam negeri, tingkat pengembaliannya bisa mencapai 15 persen hingga 16 persen, katanya memaparkan. Sebelumnya, Aburizal pernah mengatakan, dana yang tertahan di luar negeri itu mencapai sekitar 50 miliar dollar AS (lebih kurang Rp500 triliun). Aburizal mengatakan, para pemilik dana memilih tetap menyimpan dana-dana itu di luar negeri karena jika dimasukkan ke Indonesia, dana tersebut akan habis untuk membayar pajak yang berlaku surut. Para pemilik dana terkait sudah tidak memiliki kepercayaan sama sekali terhadap sistem perpajakan di sini sehingga mereka mengharapkan adanya program pengampunan.

Mereka tidak respek sama sekali, makanya minta tax amnesty. Kalau utang pajak mereka diputihkan, mereka akan memasukkan dananya ke

dalam negeri karena dengan bertahan di sana (luar negeri) tidak memberikan keuntungan apa-apa, tetapi, yang lebih penting adalah dengan masuknya dana dari luar negeri, rasio penerimaan pajak akan meningkat sehingga penerimaan pajak akan jauh meningkat. Yang tidak kalah penting, masuknya investasi mereka ke Indonesia adalah peluang lapangan kerja akan lebih besar.

Di sisi lain ada beberapa manfaat pengampunan pajak, bagi Negara, pengampunan pajak dapat meningkatkan tax ratio yang saat ini masih di bawah 15 %. Bagi masyarakat yang belum memiliki NPWP, amnesty dapat menghindarkan sanksi perpajakan sebagaimana diatur dalam UU Ketentuan Umum Perpajakan dan UU Pajak Penghasilan yang kesemuanya itu akan diganti dengan yang baru, yaitu RUU Pajak Penghasilan, RUU Pajak Pertambahan Nilai, dan RUU Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan. Bagi wajib pajak yang belum melaporkan seluruh penghasilannya dengan benar, akan mendapatkan keringanan dan bagi wajib pajak yang belum mendaftarkan kekayaannya juga akan mendapatkan keringanan.

Sedangkan bagi aparat perpajakan, pengampunan pajak dapat meningkatkan jumlah wajib pajak dan menertibkan administrasi perpajakan sehingga upaya meningkatkan penerimaan pajak bias lebih optimal.⁷ Saat ini walaupun sector perpajakan menjadi salah satu tulang punggung APBN, tax ratio masih rendah, karena masyarakat belum memahami peraturan

⁷ Ronny Bako, Anggota Tim RUU Pengampunan Pajak DPR.

perpajakan yang ada. Selain itu, tyidak semua wajib pajak memberitahukan jumlah kekayaan dan jumlah penghasilannya setiap tahun, karena itu amnesty pajak sebaiknya hanya mengatur pengampunan atas semua pajak dengan pertimbangan bahwa pengampunan pajak atas semua jenis pajak lebih sederhana dan mudah dipahami, baik oleh wajib pajak, potensi wajib pajak, dan aparat pajak.

Di sisi lain, pengampunan pajak diharapkan dapat menjadi unsur pendorong keberhasilan pelaporan daftar kekayaan dalam Surat Pemberitahuan Tahunan (SPT) Pajak Penghasilan. Selain itu, pengampunan pajak dapat menjadi alat control bagi masyarakat untuk menilai kewajaran seseorang yang memiliki kekayaan yang harus beriringan dengan kewajibannya untuk membayar pajak.

A. Fungsi dan Peranan Pajak dalam APBN.

Bagi suatu negara, pajak merupakan sumber pemasukan bagi pemerintah yang cukup penting dalam mengisi pembangunan di semua sektor. Pajak tidak hanya dirasakan urgensinya bagi kepentingan nasional oleh pemerintah pusat, melainkan juga dirasakan begitu besar masyarakat di daerah yang bersangkutan. Oleh karenanya sebagian besar hasil penerimaan Pajak Bumi dan Bangunan tersebut diserahkan kepada Pemerintah Daerah sebagai pendapatan daerah yang setiap tahun anggaran dicantumkan dalam Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara Daerah. Dengan demikian

penggunaan hasil penerimaan pajak sebagaimana di atas diharapkan akan merangsang masyarakat di daerah letak obyek pajak untuk memenuhi kewajibannya membayar pajak mereka, yang sekaligus mencerminkan sifat kegotong-royongan rakyat dalam pembiayaan pembangunan.

Dengan uang yang berasal dari penyeteroran pajak negara memperoleh dukungan dana untuk lancarnya roda pemerintahan, tetapi di sisi yang lain apabila penyeteror pajak dilaksanakan dengan tanpa terkendali dapat berakibat pemerasan terhadap rakyat. Untuk tetap dalam koridor yang bermanfaat bagi kehidupan masyarakat bangsa dan negara, maka pungutan pajak harus taat asas dan mematuhi aturan-aturan hukum yang berlaku. Untuk adanya kontrol dari masyarakat maka para wajib pajak perlu memahami betul-betul apa yang menjadi kewajibannya sebagai wajib pajak serta memahami betul apa fungsi pajak.

Menurut Prof.Dr. Rochmat Soemitro, S.H., Guru Besar Hukum Pajak pada Universitas Pajajaran, Bandung, mengatakan: "Pajak adalah iuran rakyat kepada Kas Negara (peralihan kekayaan dari sektor Pemerintah) dengan tiada mendapat jasa timbal (*tegen prestasi*), yang langsung dapat ditunjukkan dan digunakan untuk membiayai pengeluaran umum".⁸

Menurut Prof.Dr. PJA Adriani (Guru Besar Hukum Pajak pada Universitas Amsterdam), mengatakan: "Sumber penerimaan negara yang

⁸ Rochmat Sumitro. *Dasar-dasar Hukum Pajak dan Pajak Pendapatan 1994*. Bandung: Eresco, 1979., hal. 24-25.

pokok adalah Pajak, yaitu iuran kepada negara (yang dapat dipaksakan) yang terutang oleh yang wajib membayarnya menurut peraturan-peraturan dengan tidak mendapat prestasi kembali yang langsung dapat ditunjuk dan yang gunanya adalah untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran umum berhubungan dengan tugas negara untuk menyelenggarakan pemerintahan".⁹

Oleh karena itu, bagi mereka yang memperoleh manfaat dari bumi dan kekayaan alam yang terkandung di dalamnya, karena mendapat sesuatu hak dari kekuasaan negara, wajib menyerahkan sebagian dan kenikmatan yang diperolehnya kepada negara melalui pembayaran pajak.

Pajak sebagai salah satu sumber pendapatan negara mempunyai peranan yang sangat penting dalam menggerakkan pembangunan di segala sektor kehidupan. Dalam beberapa negara, pajak bahkan berperan sebagai sumber pembiayaan negara yang utama. Saat ini dapat dikatakan hampir tidak ada transaksi jual beli yang tidak dikenakan pajak, demikian juga harta benda dan penghasilan seseorang semuanya menjadi obyek pajak. Obyek pajak tersebut selanjutnya diklasifikasikan menurut nilai jualnya dan digunakan sebagai pedoman serta untuk memudahkan penghitungan pajak yang terhutang.¹⁰

⁹ Syafri Nurmantu. *Bahan Kuliah Hukum Pajak*. Jakarta: Program Sarjana STIH IBLAM, 2001.

¹⁰ Arinta Kustadi AK, H. Moh. Zairin AK. *Undang-undang Pajak Bumi dan Bangunan dan Bea Meterai 1988*. Bandung: Alumni, 1986., hal. 4

Perlu juga dalam otonomi daerah, diperlukan sumber dari penerimaan di daerah, maka menjadi penting peranan Pajak Bumi dan Bangunan dalam rangka otonomi daerah. Dan ternyata juga keterlibatan PBB melibatkan Pemerintahan Daerah pada Pajak Bumi dan Bangunan. Karena sekarang penempatan/ penetapan selama ini ada bersama dengan Pemerintahan Daerah, dalam hal menetapkan NJOP (Nilai Jual Obyek Pajak) maupun pelaksanaan penagihan.

Pajak Bumi dan Bangunan dikenakan terhadap bumi dan bangunan menjangkau semua lapisan masyarakat dengan stratifikasi sosial yang beragam. Oleh karenanya berbagai ketentuan di dalam Pajak Bumi dan Bangunan harus diciptakan dengan mempertimbangkan pula kepentingan dan kondisi masyarakat selaku wajib pajak. Satu di antara banyak hal yang penting berkaitan dengan pengaturan dalam Pajak Bumi dan Bangunan adalah mengenai waktu pembayaran utang pajak. Dalam Undang-undang tentang Pajak Bumi dan Bangunan (PBB), yakni UU No. 12 Tahun 1985 yang telah diundangkan dengan UU No. 12 Tahun 1994, khususnya mengenai pembayaran pajak ditentukan berdasarkan waktu yang dihitung sejak saat diterimanya SPPT (Surat Pemberitahuan Pajak Terutang) ataupun SKP (Surat Ketetapan Pajak) oleh wajib pajak.¹¹

Berdasarkan ketentuan tersebut dapat dimengerti bahwa yang digunakan sebagai dasar untuk menentukan waktu pembayaran pajak adalah saat diterimanya Surat Pemberitahuan Pajak Terutang atau Surat Ketetapan

¹¹ Sri Pudyatmoko. *Pajak Bumi dan Bangunan (Studi terhadap Penetapan Batas Akhir Pembayaran tentang Pajak)*. Yogyakarta: Universitas Atma Jaya Yogyakarta, 2001., hal. 1.

Pajak oleh wajib pajak. Jadi dengan demikian maka wajib pajak dalam hal ini bersifat pasif, Surat Pemberitahuan Pajak Terutang ataupun Surat Ketetapan Pajak. Hal tersebut selaras dengan *Official Assesment System* yang masih diterapkan dalam Pajak Bumi dan Bangunan dan belum menerapkan *self assesment system*.¹² Mengenai penerapan sistem ini Pemerintah berpendapat bahwa untuk sementara waktu *self assesment system*, mengingat tingkat pendidikan sebagian besar rakyat belum dapat diterapkan.¹³ Seperti diketahui bahwa di dalam pajak dikenal adanya beberapa sistem pemungutan pajak.¹⁴

Jika wajib pajak melakukan kewajibannya membayar pajak pada waktunya, maka tidak akan dilakukan penagihan oleh Kantor Inspeksi Pajak yang bersangkutan. Penagihan baru dilakukan oleh Kantor Inspeksi Pajak apabila awajib pajak tidak membayar utang pajak yang sudah jatuh temponya, atau terlambat membayar pajak, sehingga dikenakan sanksi administrasi. Menurut ketentuan pasal 12 UU tentang Pajak Bumi dan Bangunan, Surat Pemberitahuan Pajak Terutang, Surat Ketetapan Pajak dan Surat Tagihan Pajak merupakan dasar untuk penagihan pajak.

Apabila wajib pajak mempunyai utang pajak beredar Surat Pemberitahuan Pajak Terutang dan setelah tanggal jatuh tempo belum

¹² Rochmat Soemitro. *Asas dan Dasar Perpajakan*. Bandung: PT Eresco, 1991., hal. 2.

¹³ Penjelasan Pemerintah Mengenai *Rancangan Undang-undang tentang Pajak Bumi dan Bangunan dan Rancangan Undang-undang tentang Bea Meterai*.

¹⁴ Mardiasmo. *Perpajakan*, Edisi 3. Yogyakarta: Andi Offset, 1995., hal.8.

dibayar, maka kemudian dikeluarkan Surat Tegoran dan baru kemudian dikeluarkan Surat Tagihan pajak oleh Kantor Inspeksi Pajak ditambah dengan denda sebesar 2% untuk setiap bulan keterlambatan yang dihitung dari saat tanggal jatuh tempo. Surat Tagihan Pajak ini harus dibayar dalam waktu satu bulan sejak tanggal diterima oleh wajib pajak. Jika dalam jangka waktu satu bulan Surat Tagihan pajak juga tidak dibayar, maka pajak beserta dendanya dapat ditagih dengan Surat paksa (Pasal 12 UU tentang Pajak Bumi dan Bangunan). Untuk penagihan pajak dengan surat paksa berlaku Undang-undang Nomor 19 Tahun 1997 tentang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa, sebagaimana telah diubah dengan Undang-undang Nomor 19 Tahun 2000.

Menurut penjelasan pasal tersebut di atas, pengertian dari surat lain yang sejenis meliputi surat atau bentuk lain yang fungsinya sama dengan Surat Tegoran atau Surat Peringatan dalam upaya penagihan pajak sebelum Surat Paksa diterbitkan. Berkaitan dengan pajak dalam hal-hal tertentu, misalnya karena penanggung pajak mengalami kesulitan likuiditas, kepada penanggung pajak atas dasar permohonannya dapat diberikan persetujuan untuk mengangsur atau menunda pembayaran pajak melalui keputusan pejabat yang berwenang. Oleh karena itu, keputusan dimaksud mengikat kedua belah pihak. Dengan demikian apabila kemudian penanggung pajak tidak memenuhi kewajiban sebagaimana tercantum dalam keputusan persetujuan angsuran atau penundaan pembayaran pajak, maka Surat paksa dapat diterbitkan langsung tanpa surat tegoran, Surat Peringatan, atau Surat lain yang sejenis.

B. HAK DAN KEWAJIBAN WAJIB PAJAK

Perikatan pajak, yang mengikat antara fiskus dan wajib pajak membawa konsekuensi adanya hak-hak dan kewajiban-kewajiban pada para pihaknya. Khususnya dalam kaitannya dengan Pajak Bumi dan Bangunan, hak dan kewajiban dari wajib pajak antara lain dapat disebutkan sebagai berikut:

1. Berkenaan Dengan Penetapan Sebagai Wajib Pajak

Wajib memenuhi kewajiban berdasarkan kesadaran diri sendiri dari wajib pajak. Khususnya dalam hal terhadap suatu obyek pajak tidak terdapat seseorang atau badan yang menyatakan dirinya sebagai pemikul kewajiban untuk membayar pajak, Direktur Jenderal Pajak dapat menetapkan seseorang atau suatu badan untuk menjadi wajib pajak dari obyek pajak yang bersangkutan. Terhadap hal ini orang atau badan yang bersangkutan dapat mengajukan keterangan disertai dengan alasan yang jelas kepada Direktur Jenderal Pajak bahwa ia bukan wajib pajak dari obyek pajak dimaksud.

2. Pendaftaran Sebagai Wajib Pajak

Wajib mendaftarkan obyek pajaknya dengan mengisi Surat Pemberitahuan Obyek Pajak (Pasal 9 ayat [1] UU tentang Pajak Bumi dan Bangunan), sekaligus mengembalikan Surat Pemberitahuan Obyek Pajak itu pada waktu yang telah ditentukan. Pelanggaran terhadap hal ini diancam dengan sanksi pidana kurungan selama-lamanya enam bulan atau denda setinggi-tingginya dua kali pajak terutang, apabila itu terjadi karena kealpaan. Sementara apabila hal itu terjadi karena kesengajaan maka diancam dengan sanksi pidana kurungan selama-lamanya satu tahun kurungan atau denda setinggi-tingginya Rp 2 juta (Pasal 24 dan 25 UU tentang Pajak Bumi dan Bangunan).

Berdasar Pasal 3 ayat (2) UU tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, wajib harus mengambil formulir Surat Pemberitahuan di Kantor Direktorat Jenderal Pajak dan/atau di Kantor Pos dan Giro. Tetapi dalam upaya mempermudah wajib pajak dalam pengelolaan dokumen Pajak Bumi dan Bangunan, para wajib pajak tidak harus mengambil sendiri formulir Surat Pemberitahuan, karena menurut penjelasan Pasal 9 ayat (1) UU tentang Pajak Bumi dan Bangunan kepa wajib pajak akan diberikan formulir Surat Pemberitahuan Obyek Pajak.

3. *Berkeanaan dengan Jumlah Pajak*

Wajib pajak wajib membayar utang pajak secara penuh. Bila wajib pajak merasa, tidak sesuai dengan obyek pajak yang sesungguhnya atau karena hal-hal lain wajib pajak kemungkinan tidak bersedia membayar sepenuhnya, maka ia dapat mengajukan:

- a. Pengurangan (mungkin karena hal-hal yang berkait dengan wajib pajak);
- b. Permohonan untuk memperoleh keringanan dari segi waktu berupa penundaan, atau mengangsur dalam beberapa tahap pembayaran sampai lunas (Pasal 9 ayat [4] UU tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan).

4. *Berkeanaan dengan Pelakasaan Pembayaran*

Dalam setiap Ketentuan Direktur Jenderal Pajak (seperti Surat Pemberitahuan Pajak Terutang, Surat Ketetapan Pajak, dan Surat Tagihan Pajak)

yang merupakan dasar penagihan pajak, selalu ditetapkan waktu selambat-lambatnya pajak yang terutang harus dibayar lunas. Namun ada kalanya wajib pajak belum dapat melunasi utang pajaknya pada saat yang telah ditentukan. Dalam hal seperti itu berdasar Pasal 9 UU tentang Ketentuan Umum Tata cara Perpajakan, wajib pajak dapat mengajukan permohonan kepada Direktur Jenderal Pajak untuk:

- a. Mengangsur pembayaran pajak yang terutang
- b. Menunda tempo pembayaran pajak yang terutang.

Direktur Jenderal Pajak dapat mengabulkan seluruhnya atau sebagian, atau menolak permohonan wajib pajak. Selagi permohonan diajukan tidak berarti dengan sendirinya wajib pajak bebas dari kewajiban untuk memenuhi utang pajak waktu yang ditentukan, akan tetapi harus dipenuhi selama belum ada putusan terhadap permohonan itu.

Sebagaimana diketahui, di dalam Keputusan Menteri Keuangan Nomor 106/KMK.04/1985 yang merupakan peraturan pelaksanaan dari Pasal 11 ayat (6) jo Penagihan Pajak dengan Surat Paksa telah diatur di dalam UU Nomor 19 Tahun 1997 tentang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa sebagaimana telah diubah dengan UU No. 19 Tahun 2000, yang menggantikan UU No. 19 Tahun 1959. Mengenai Tata Cara Penyetoran Pajak Bumi dan Bangunan diatur dalam Keputusan Menteri Keuangan Nomor 106/KMK.04/1985 tanggal 28 Desember 1985. Keputusan Menteri Keuangan tersebut kemudian dijabarkan dengan Surat Edaran Bersama Direktur Jenderal, yaitu Direktur Jenderal Anggaran, Direktur Jenderal Pajak, dan Direktur Jenderal PUOD Nomor SE.143/A/1987, Nomor SE.33/PJ.7/1987, dan Nomor 937/1277/PUOD tanggal 26 Maret 1987.

Pengelola Pajak Bumi dan Bangunan baik dari jajaran Direktorat Jenderal Pajak maupun dari jajaran Pemerintah Daerah sangat mendambakan terciptanya suatu sistem pemungutan dan pembayaran Pajak Bumi dan Bangunan yang semaksimal mungkin dengan ketentuan: sistematis, mudah dalam cara dan administrasinya, sederhana dalam cara maupun administrasinya, sekaligus dapat dilakukan pengawasan dengan efektif dan efisien.¹⁵

Sebagaimana dikemukakan dalam uraian di atas, bahwa adanya penetapan tanggal jatuh tempo pembayaran Pajak Bumi dan Bangunan yang ditetapkan secara serentak dalam satu tanggal untuk wilayah tertentu, merupakan bagian dari perubahan sistem pembayaran dan penyetoran Pajak Bumi dan Bangunan menjadi Sistem Tempat Pembayaran. Dalam mana alasan-alasan yang menjadi dasar dan mendorong perubahan sistem tersebut ada lima hal seperti telah disebutkan di atas. Khususnya yang berkait dengan penetapan tanggal jatuh tempo secara serentak untuk Pajak Bumi dan Bangunan, sebagian dari alasan-alasan tersebut dapat dimengerti. Dengan sistem yang baru di mana tanggal jatuh tempo ditetapkan secara serentak, maka setelah lewat tanggal jatuh tempo itu akan dapat dilihat siapa yang sudah membayar dan siapa yang belum, berapa jumlah uang yang masuk, berapa jumlah yang seharusnya masuk akan tetapi belum dibayar (menjadi tunggakan), dan sebagainya. Dengan sistem ini kontrol terhadap penerimaan pajak memang nampak lebih terbantu, termasuk pula untuk memberikan sanksi kepada wajib pajak yang ternyata belum memenuhi

¹⁵Tim Penyusun Direktorat Jendral Pajak dan Yayasan Bina Pembangunan. Buku Panduan Pajak Bumi dan Bangunan, 1992., *op.cit.*, hal. 22.

kewajiban pajaknya sekalipun tanggal jatuh tempo sebagai batas akhir pembayaran pajak telah dilalui. Hal senada juga dikemukakan oleh pejabat di Kantor Pelayanan Pajak Bumi dan Bangunan sebagaimana terungkap dalam wawancara dengan Kepala Bagian Penerimaan dan Penagihan, bahwa dalam sistem tempat pembayaran, jatuh tempo ditentukan secara serentak dengan asumsi supaya wajib pajak menerima Surat Pemberitahuan Pajak Terutang juga serentak. Karena penyerahan Surat Pemberitahuan Pajak Terutang dilakukan secara serentak, maka pemungutan juga dilakukan secara serentak. Sebelum adanya sistem ini, dulu tidak dapat dipungut secara serentak, menyebabkan pemasukan menjadi mundur. Karena uang hasil penerimaan Pajak Bumi dan Bangunan disimpan di desa. Adanya uang hasil penerimaan dari Pajak Bumi dan Bangunan yang mengendap di desa kiranya dapat mengganggu kelancaran pemasukan uang hasil Pajak Bumi dan Bangunan apalagi apabila dikaitkan dengan pentingnya penerimaan Pajak Bumi dan Bangunan ini bagi kas daerah. Ada kecenderungan bahwa wajib pajak dalam memenuhi kewajiban pajaknya tidak melampaui tanggal jatuh tempo yang telah ditentukan tersebut. Dengan demikian ketentuan tersebut dapat mengarahkan dan memotivasi wajib pajak untuk tidak terlambat membayar, di samping memang menguntungkan *fiscus* di dalam melaksanakan tugasnya untuk memungut pajak.

Di dalam bukunya yang berjudul Hukum dan Perkembangan Sosial, Peters menyebutkan bahwa berdasarkan perspektif yang dimiliki oleh pendekatan-pendekatan tertentu atas peranan utama dari hukum di dalam masyarakat, maka

dapat diklasifikasikan ke dalam empat tipe sebagai berikut:¹⁶ hukum sebagai kontrol social; hukum sebagai *engineering social*; hukum sebagai institusi ekonomi; hukum sebagai wahana untuk emansipasi.

Apabila melihat pendapat Peters tersebut dan dihubungkan dengan latar belakang yang memotivasi lahirnya keputusan untuk menetapkan tanggal jatuh tempo sebagai batas akhir pembayaran Pajak secara serentak, yang memudahkan cara kerja pemerintah, khususnya dalam menangani pemungutan Pajak Bumi dan Bangunan, maka dalam hal ini hukum dapat dipandang sebagai sarana *social engineering*. Dalam hal ini penekanannya adalah pada tindakan pemerintah dan pada pembangunan, di mana di dalam hal ini terdapat suatu fokus atas instrumentasi dari kebijaksanaan dan pada permasalahan-permasalahan mengenai efisiensi. Menurut Peters hal ini pada dasarnya adalah pandangan teknokrat tentang hukum.

Apa yang dilakukan oleh pemerintah dengan mengeluarkan keputusan tersebut dapat menjadikan lebih efisien dengan mencapai sasaran yang dikehendaki secara lebih baik. Keputusan itu menjadi sebuah instrumen kebijaksanaan yang dikeluarkan oleh pemerintah dalam rangka untuk pelaksanaan tugasnya. Tindakan pemerintah menetapkan tanggal jatuh tempo pembayaran Pajak secara serentak tersebut kiranya boleh mengabaikan hak dan perlindungan terhadap kepentingan wajib pajak yang bersangkutan. Salah satu aspek dari tugas pemerintah adalah adanya fungsi pengayoman di samping fungsi

¹⁶ Peters, AAG & Koesriani Siswosoebroto. *Hukum dan Perkembangan Sosisl Buku Teks Sosiologi Hukum Buku I*. Jakarta: Pustaka Harapan, 1988., hal. 19-22.

pembinaan/ pengendalian (*sturen*) maupun peranserta rakyat. Adanya fungsi pengayoman di dalam tugas pemerintahan kiranya sejalan pula dengan hubungan hukum administrasi di mana pemerintah melaksanakan fungsi publik untuk menyelenggarakan kepentingan umum dalam rangka mencapai kesejahteraan. Hal tersebut perlu disadari bersama bahwa telah terjadi pergeseran tugas pemerintah yang tidak hanya terbatas pada membuat dan mempertahankan hukum semata.¹⁷

Di samping itu upaya tersebut nampaknya diarahkan pula untuk menyederhanakan prosedur yang harus dilakukan dalam kaitannya dengan pajak di mana birokrasi pembayaran dan penagihan pajak dapat dilakukan secara lebih sederhana apabila dibandingkan dengan sebelumnya. Hal tersebut mengingatkan *fiscus* tidak lagi harus direpotkan dengan adanya urusan tanggal penagihan dan tanggal jatuh tempo yang berbea-beda. Di samping itu juga wajib pajak sendiri didorong untuk dapat membayar pada tempat pembayaran yang terjangkau tanpa harus menambah birokrasi dengan resiko kemungkinan penyalahgunaan uang pajak. Hal yang demikian kiranya mencerminkan upaya pemerintahan wirausaha, di mana pemerintah mencoba untuk memanfaatkan sumber daya dengan cara baru untuk mempertinggi efisiensi dan efektivitas mereka.¹⁸

¹⁷ Lihat dalam Philipus M. Hadjon et al 1993. *Pengantar Hukum Administrasi Indonesia (Introduction to the Indonesian Administrative Law)*. Surabaya: Penerbit Yuridika, hal. 29.

¹⁸ David Osborne dan Peter Plastrik. *Memangkas Birokrasi Lima Strategi Menuju Pemerintahan Wirausaha*. Jakarta: Penerbit PPM, 2000., hal. 18.

Peran dari aparaturnya pajak untuk menjadi ujung tombak dalam mensosialisasikan peraturan perundang-undangan guna memberikan bahan pemahaman kepada wajib pajak secara benar dan obyektif adalah sangat penting, apalagi bila memang sungguh-sungguh diharapkan akan diberlakukannya sistem *self assessment* terhadap Pajak Bumi dan Bangunan ini. Para petugas itulah yang langsung berhadapan dengan wajib pajak dan sudah barang tentu mereka diharapkan lebih dapat menyelami dan memahami kondisi sosial budaya di mana para wajib pajak itu hidup sehingga diharapkan dapat lebih mudah untuk menyampaikan hal berkaitan dengan Pajak.

Hukum termasuk undang-undang dan peraturan lainnya menurut Satjipto Rahardjo senantiasa mengikatkan diri kepada masyarakat sebagai basis sosialnya, yang berarti bahwa ia harus memperhatikan kebutuhan dan kepentingan-kepentingan anggota masyarakatnya serta memberikan pelayanan kepadanya. Oleh karena itu pembentukan hukum kiranya berangkat dari kebutuhan masyarakat dan tidak terlepas dari masyarakat yang dikenainya. Hal tersebut kiranya juga sejalan dengan makna dari hukum itu sendiri yang oleh Satjipto Rahardjo dikatakan sebagai karya manusia yang berupa norma-norma berisikan petunjuk-petunjuk tingkah laku. Ia merupakan pencerminan dari kehendak manusia tentang bagaimana seharusnya masyarakat itu dibina dan ke mana harus diarahkan. Oleh karena itu pertama-tama hukum itu mengandung rekaman dari ide-ide yang dipilih oleh masyarakat tempat hukum itu diciptakan. Ide-ide ini adalah mengenai keadilan.

Dengan mendasarkan hal tersebut di atas, maka hal yang tidak dapat diabaikan adalah pendapat dan pandangan dari masyarakat. Masyarakat mana merupakan tempat di mana hukum itu akan berlaku/diterapkan. Untuk itu dalam kaitannya dengan masalah waktu pembayaran Pajak itu sendiri, maka penting diketahui pandangan dan sikap masyarakat selaku wajib pajak terhadapnya. Sikap ini sendiri ada yang menyebutkan merupakan cermin dari pengetahuan dan pandangan seseorang terhadap sesuatu.

Tentang tanggapan dan penilaian dari wajib pajak terhadap adanya penetapan tanggal jatuh tempo pembayaran Pajak yang ditetapkan secara serentak, seperti di muka dikatakan sebenarnya dapat dikatakan adanya tanggapan yang beragam terhadap penetapan tanggal jatuh tempo. Akan tetapi kiranya tidak berarti bahwa adanya penetapan itu tidak perlu memperhatikan harapan-harapan yang lain dari wajib pajak. Sebab tentu bukan menjadi keinginan dari siapapun termasuk pemerintah untuk memungut pajak di mana rakyat membayar pajak sesuai waktu yang dikehendaki pemerintah, padahal itu tidak sesuai harapan masyarakat.

Keberagaman kondisi wajib pajak dan dinamika kondisi wajib pajak pun juga mempengaruhi kemampuan dan kesanggupan wajib pajak untuk membayar pajak sebagai wujud tanggung jawabnya dalam berbangsa dan bernegara. Oleh karena itu harapan wajib pajak agar pemungutan pajak lebih memperhatikan kemampuan dan kesanggupan wajib pajak, kiranya patut untuk diperhatikan. Elemen-elemen yang sekiranya dapat mempengaruhi kemampuan wajib pajak dalam membayar pajak khususnya berkaitan dengan waktu bayar, jangan sampai

lepas dari perhatian. Seperti misalnya kapan wajib ajak kebanyakan menerima penghasilan, kapan wajib pajak panen, pada saat kapan mereka banyak mengeluarkan uang dan sebagainya. Hal tersebut selain untuk tidak menyulitkan wajib pajak, lebih dari itu adalah adanya pemberian keadilan yang selama ini terasa semakin dibutuhkan. Dengan diperhatikannya harapan dan keadilan masyarakat, maka diharapkan akan semakin mudah dan efektif ketentuan waktu pembayaran PBB itu dilaksanakan di masyarakat.

C. Penagihan Pajak Dalam Kerangka Pembangunan

Berbagai Peraturan Perundang-Undangan menunjukkan berbagai segi positif, namun juga terdapat sejumlah kekhawatiran akibat sampingan dari ketentuan tersebut. Kekhawatiran dimaksud, sebagaimana diutarakan oleh *Remy Prud'homme (1995)*, berupa tidak tercapainya efisiensi produksi, terjadinya kolusi, korupsi dan nepotisme (*Benyamin Hoessein, SH : 1999*). Selain itu, hukum di negara berkembang menurut Nonet dan Selznick, bahwa pada waktu suatu negara mengalami kemerdekaan, maka hal yang harus dibenahi adalah penyusunan tatanan kehidupan sosial, ekonomi dan politik secara baik. Selama aspek tersebut masih perlu ditata, maka hukum pun akan sering berubah, sesuai keinginan penguasa (*Nonet & Selznick, 1978: 25*).

Hukum yang bertujuan menciptakan keadilan bagi anggota masyarakat tidak terlepas dari pengaruh berbagai aspek yang mengelilinginya. Masyarakat yang merupakan obyek yang dituju hukum untuk menikmati keadilan merupakan salah satu unsur yang sangat penting yang perlu dipertimbangkan dalam menciptakan hukum. Salah satu aspek

yang mempengaruhi perkembangan hukum adalah gejala-gejala sosial yang terjadi dalam masyarakat. Agar hukum dapat ditegakkan secara efektif, dan tujuan hukum dapat dicapai, maka proses interaksi antara gejala dalam masyarakat dan kepastian yang diciptakan hukum perlu dipertimbangkan. Proses interaksi dalam masyarakat tidak cukup dengan mempertahankan pola saja, melainkan diperlukan pula penegakan nilai-nilai, yang sifatnya lebih memaksa. Dalam kaitan ini, perlu diperhatikan pendapat sosiologi hukum yang mengemukakan berbagai sub sistem sosial yang mempengaruhi hukum.¹⁹

Strategi pembangunan hukum biasanya diartikan sebagai usaha yang dilakukan oleh kelompok tertentu, berkaitan dengan bagaimana hukum

¹⁹ Menurut Satjipto Rahardjo, sub sistem budaya, sub sistem Sosial, Sub sistem Politik dan sub sistem Ekonomi merupakan suatu struktur yang berbeda pengaruhnya terhadap perkembangan hukum. Letak struktur tersebut bersifat tidak dapat diubah, bersifat tetap. Sub sistem Budaya terletak paling atas, karena budaya merupakan suatu sistem yang paling kaya akan ide, gagasan, dan nilai, atau kaya akan informasi. Semakin ke bawah, maka nilai dan gagasan semakin lemah, namun sebaliknya semakin ke bawah energinya semakin besar. Sub sistem yang dikemukakan di atas, memiliki fungsi masing-masing, sebagai berikut:

a. Sub sistem Budaya berfungsi untuk mempertahankan pola. Fungsi ini menghubungkan sub sistem sosial dengan sub sistem budayanya. Melalui fungsi dari aktifitas tersebut, maka hubungan-hubungan dalam masyarakat menjadi bermakna.

b. Sub sistem Sosial, adalah menjalankan fungsi integrasi. Proses interaksi dalam masyarakat tidak cukup dengan mempertahankan pola saja, melainkan diperlukan pula penegakan nilai, yang sifatnya lebih memaksa. Dalam hal ini terlihat bahwa Hukum berperan penting dalam fungsi integrasi.

c. Sub sistem politik sangat mempengaruhi perkembangan hukum apabila hukum yang ada memberikan peluang yang besar bagi terciptanya kekuasaan;

d. Sub sistem ekonomi sangat dominan dalam perkembangan hukum, sebagaimana dilihat dalam perkembangan perdagangan internasional saat ini (prinsip GATT mempengaruhi berbagai pembentukan peraturan perundang-undangan).

dibentuk, dikonseptualisasikan, diterapkan dan dilembagakan dalam suatu proses politik. Strategi pembangunan hukum responsif mengandung ciri adanya pengaruh yang besar dari lembaga peradilan, dan partisipasi luas kelompok sosial atau individu di dalam masyarakat dalam penentuan arah perkembangan hukum. Hal ini mempunyai arti bahwa peranan pemerintah dan legislatif relatif berkurang. Adanya tekanan dari partisipasi luas masyarakat dan kedudukannya yang relatif bebas memungkinkan lembaga peradilan/proses peradilan menjadi kreatif, khususnya dalam menghadapi masalah pelik yang timbul. Pada abad ke-12, di Inggris, pembangunan hukum responsif dimana pada akhirnya hukum adat mempunyai posisi yang kuat. (*Narrington Moore. "The Social Origins of Dictatorship and Democracy. Lord and Peasant in the Making of Modern World. Boston; Beacon, 1966; hal. 1-30).*

Timbulnya keraguan terhadap keberadaan hukum, karena keadilan yang merupakan salah satu prinsip utama dari hukum, tidak terpenuhi. Prinsip keadilan tidak pernah berubah, keadilan yang dirumuskan para filsuf secara berbeda-beda, namun tujuannya adalah agar tercapai keseimbangan dalam penerapannya, yaitu keseimbangan antara nilai-nilai secara ideal dan kenyataan dimana hukum dioperasikan. (*Satjipto Rahardjo. "Ilmu Hukum". Citra Aditya Bakti; 1966; hal.170-173).* Aristoteles memberikan pendapat tentang keadilan bahwa keadilan ada dimana-mana, dan tidak lahir karena pemikiran, dan bersifat "*in-different*", tetapi apabila keadilan ditetapkan, maka akan berakibat adanya tanggung jawab, seperti sanksi dalam suatu pelanggaran norma. (*Friedman; 1953;29).*

Proses penegakan hukum pada suatu masa dapat berbeda karena perkembangan masyarakatnya. Dalam masa reformasi politik mengalami perubahan yang berakibat hukum pun perlu dirubah, karena hukum dibentuk sesuai dengan kemauan politik hukum suatu negara. Apabila tatanan politik suatu negara mantap akan berakibat hukum bersifat otonom. (*Myrdal: "Penelitian Terhadap Hukum Negara Berkembang" : 1971; 219-220*). Hukum di negara berkembang menurut Nonet dan Selznick, bahwa pada waktu suatu negara mengalami kemerdekaan, maka hal yang harus dibenahi adalah penyusunan tatanan kehidupan sosial, ekonomi dan politik secara baik. Selama aspek tersebut masih perlu ditata, maka hukum pun akan sering mengalami perubahan, sesuai keinginan penguasa (*Nonet & Selznick, "Law and Society in Transition, New York, HarperColophon Books, 1978; hal.25*).

Di negara-negara maju seperti USA, Jepang, Inggris, Perancis, Belgia, Jerman dan Belanda, dan berbagai negara maju lainnya, pendapatan utama negara diperoleh dari sektor pajak. Pembangunan nasional negara itu sebagian besar dibiayai oleh pendapatan pajak dari rakyatnya. Diperkirakan, negara Indonesia pun nantinya akan demikian, setelah sudah menjadi negara yang mapan. Artinya negara kita sudah menjadi negara yang maju industri dan ekonominya, dan rakyatnya pun sudah hidup sejahtera dan sudah menyadari betapa pentingnya membayar pajak, sebab pajak tersebut nantinya pun untuk keperluan seluruh masyarakat Indonesia.

Dengan diberlakukannya Peraturan Perundang-undang Perpajakan di Indonesia, diharapkan seluruh masyarakat sadar bahwa membayar pajak itu sangat penting, karena pendapatan pajak itu adalah untuk meneyelenggarakan

pembangunan nasional, termasuk melaksanakan pelayanan terhadap mereka yang memang membutuhkannya. Masyarakat membutuhkan pelayanan yang baik, termasuk di dalamnya keinginan untuk memperoleh fasilitas yang dibutuhkan bagi hidupnya. Kenyataan menunjukkan, bahwa setiap penyusunan Anggaran Pembangunan dan Belanja Negara (APBN), masih menekankan penerimaan negara dari sektor pajak. Pajak sebagai tulang punggung Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN).

Sebagaimana diketahui, revisi empat UU perpajakan, merupakan keinginan pemerintah untuk menyesuaikan UU di bidang perpajakan dengan tuntutan perkembangan global dan nasional yang berubah begitu cepat. Dalam sebelas tahun berlakunya sistem pajak yang didasarkan pada prinsip self-assessment (menaksir pajak sendiri), masih ada sebagian masyarakat yang tidak jujur dalam menghitung pajaknya dengan memanfaatkan celah-celah kelemahan. Mungkin secara mental belum siap menentukan pajaknya sendiri.

Selain itu, masih banyak dana yang diparkir di luar negeri yang lolos dari pajak serta adanya kecenderungan memanfaatkan yayasan untuk menghindari pajak. Pada sisi lain, untuk mencegah praktek yang merugikan negara itu, pemerintah cenderung kembali melaksanakan sistem pemotongan pajak secara final yang ditugaskan kepada perusahaan seperti pemotongan pajak deposito 15 persen oleh bank. Hal itu dinilai tentunya tidak sejalan dengan sistem self-assessment.

Penagihan Pajak dengan Surat Paksa berdasarkan Undang-Undang Nomor 19 tahun 1997, merupakan suatu cara pemerintah untuk meminta pertanggung jawaban rakyat akibat tunggakan pembayaran pajak. Tunggakan pajak menghambat pemerintah melaksanakan pembangunan yang bertujuan kesejahteraan rakyat melalui peningkatan ekonomi. Cara yang ditempuh pemerintah dalam rangka penagihan pajak tunggakan melalui Surat Paksa ini merupakan suatu kekuatan hukum yang memaksa, sebagaimana diatur dalam Pasal 1 angka 10 UU No.19/1997 tentang Penagihan Pajak Dengan Surat Paksa, L.N- RI Tahun 1997 No.42.

Tujuan penagihan pajak dengan kekuatan hukum memaksa adalah untuk memberikan penekanan yang lebih terhadap keseimbangan antara kepentingan masyarakat Wajib Pajak dan kepentingan negara. Surat Paksa ini menentukan bahwa surat paksa penagihan pajak mempunyai kekuatan hukum yang sama dengan keputusan pengadilan yang mempunyai kekuatan hukum tetap (Pasal 7 (1)). Dalam Pasal 2 ayat (1), disebutkan bahwa Penagihan pajak dengan surat paksa ini biasanya diikuti dengan penyitaan atas harta milik wajib pajak.

Penagihan pajak dengan Surat Paksa berkaitan dengan hak dan kewajiban Wajib Pajak yang dalam Undang-Undang ini didefinisikan dengan istilah Penanggung Pajak dan Pejabat Pajak, dan Pejabat yang diberi wewenang untuk menagih pajak dengan Surat Paksa.²⁰ Melihat

²⁰ Lima Undang-Undang Perpajakan Baru Tahun 1997. PT Novindo Pustaka Mandiri. Jakarta: 1997, hal. 131, dan hal. 156.

kewenangan dan mekanisme pemungutan pajak dengan surat paksa sebagaimana diuraikan diatas, menimbulkan dis-sinkronisasi dengan berbagai peraturan terkait.

UU Pajak tahun 1983 lebih menekankan pada self assessment dan menetapkan sasaran penyuluhan, pelayanan dan pemeriksaan. Selain itu, kedudukan wajib pajak yang semula hanya sebagai objek pajak, ditingkatkan menjadi subyek pajak yang harus dibina agar melaksanakan kewajibannya. Namun dengan tax reform tahun 1994, hak dan kedudukan wajib pajak justru diperlemah. Selain itu, terdapat kebijaksanaan yang memungkinkan dibentuk Badan Peradilan Penyelesaian Sengketa Pajak yang tidak bisa digugat ke Peradilan Tata Usaha Negara (PTUN).

Dengan UU No.19/1997, kedudukan hak dan wajib pajak semakin diperlemah. Misalnya, terdapat asumsi bahwa surat ketetapan hasil pemeriksaan secara apriori dianggap telah sesuai dengan UU Perpajakan, sehingga akibatnya wajib pajak dipaksa untuk melunasi hutang pajaknya. UU No.19/1997 cenderung mengabaikan hak asasi manusia terutama asas praduga tidak bersalah. Ketidakadilan tersebut semakin bertambah dengan kemungkinan terjadinya kekeliruan pemeriksa pajak dalam menerapkan ketentuan tersebut.

Dalam rangka pemungutan pajak, diperlukan tindakan pemerintah yang bersifat memaksa dalam menanggulangi penunggakan pajak, karena pajak merupakan salah satu unsur penunjang pembangunan,

sebagaimana diatur dalam UU No. 19 Tahun 1997. Dalam pelaksanaan kewenangan Pejabat Penagihan Pajak Dengan Surat Paksa yang mempunyai titel eksekutorial, dapat melakukan sita tersebut, menimbulkan pertanyaan, bagaimanakah harmonisasi ketentuan tersebut dengan ketentuan lain yang terkait, seperti : UUD 1945; Ketentuan Hukum Acara Perdata (HIR); UU.Kejaksaan, BUPLN/PUPN; KUHP; KUHAP; UU.Pokok-pokok Kekuasaan Kehakiman (UU No.4/2004); Penerapan Asas Praduga Tidak Bersalah, Hak asasi Manusia (HAM), dll.

Salah satu tujuan negara hukum, adalah untuk mewujudkan kesejahteraan masyarakat, yang dicapai melalui ketertiban untuk mencapai keadilan.²¹ Kesejahteraan rakyat dapat tercapai, apabila ekonomi secara keseluruhan meningkat. Apabila kewajiban untuk membayar pajak tidak dilaksanakan, maka pemerintah melalui instansi pajak, akan melaksanakan Penagihan Pajak Dengan Surat Paksa (UU No.19/1997), yang merupakan upaya pemerintah untuk meningkatkan kesejahteraan rakyat dan mendorong rakyat agar bertanggung jawab dan ikut berperan dalam pembangunan ekonomi.

Menurut pendapat Hans Kelsen, bahwa sanksi dalam suatu UU menggambarkan adanya keharusan anggota masyarakat untuk tunduk pada kewajiban yang diberikan, yaitu pembayaran pajak, sebagai salah satu partisipasi guna menunjang pembangunan. tentang Penagihan Pajak

²¹ Mochtar Kusumaatmadja, "Pembangunan Hukum Nasional", Alumni, Bandung, 1987, hal. 7.

dengan Surat Paksa merupakan salah satu alat pemerintah untuk mensejahterakan rakyat, disertai sanksi.²²

Tujuan UU No.19/1997 adalah untuk menjaring dana masyarakat guna terlaksananya pembangunan yang bertujuan guna kesejahteraan masyarakat apabila ketiga unsur yaitu Struktur, substansi, dan budaya hukum dapat berjalan dengan baik sesuai fungsi masing-masing.²³ Kultur para Pejabat dan Wajib Pajak yang kurang loyal terhadap kewajiban sebagai pejabat dalam pelaksanaan tugasnya yang berakibat masa bodoh dan kurang pengetahuan tentang masalah perpajakan akan merupakan unsur yang menghambat pemasukan negara. Dengan demikian diperlukan adanya penyuluhan hukum untuk menambah keasadaran tentang kewajiban anggota masyarakat dalam berpartisipasi dalam pembangunan yang bertujuan untuk kemakmurannya juga. Tindakan secara kualitatif dalam UU No.19/1997 merupakan tindakan yang membatasi kemerdekaan wajib pajak.

Bila disimak secara mendalam berbagai ketentuan dalam Undang-Undang No.19 tahun 1997 tentang penagihan pajak dengan surat paksa ini,

²² Hans Kelsen, dalam Lily Rasyidi Paradigma Hukum Positif Remaja Rosdakarya Bandung: 1993, hal.83.

²³ Gustav Radbruch, sebagai pendukung teori tujuan hukum dan keadilan, bersama-sama dengan Aristoteles, Bentham, Apeldorn mengatakan bahwa tujuan hukum yang utama adalah keadilan yang meliputi keadilan distributif yang didasarkan pada prestasi atau jasa, keadilan kumulatif yang didasarkan pada jasa, keadilan vindikatif, bahwa kejahatan harus setimpal dengan hukumannya, dan keadilan legalitas yaitu keadilan yang ingin diciptakan oleh undang-undang.

dapat dikemukakan beberapa ketentuan yang bertentangan dengan ketentuan perundang-undangan lainnya, antara lain sebagai berikut :

1. LEMBAGA PENGURUS PIUTANG NEGARA.

Pajak yang tidak dibayar oleh Wajib Pajak yang merupakan piutang negara, sebenarnya lembaga yang berwenang mengurus piutang negara adalah PUPN dan BUPLN sebagaimana ditegaskan dalam UU No.49 Prp tahun 1960 jo Keppres No.11/1976 jo Keppres No.11/1991 jo ICW (UU Perbankan Negara). Namun penyelesaian melalui jalur tersebut menurut kenyataan membutuhkan jangka waktu yang cukup panjang dan tidak efektif. Guna mengatasi masalah tersebut, pemerintah kembali mengeluarkan UU No.5/1991 dan Keppres No.55/1991 tentang Kejaksaan dan Susunan Organisasi dan Tata Kerja Kejaksaan. Dalam Pasal 27 UU No.5/1991 dikatakan, bahwa Kejaksaan dengan kuasa khusus dapat bertindak di dalam maupun di luar pengadilan untuk kepentingan negara. Dan peran kejaksaan ini disebutkan sebagai peran tambahan. Bila dikaji lebih mendalam, bahwa peranan Kejaksaan sebagai Pengacara Negara sekaligus sebagai penuntut umum, dapat dilaksanakan andaikata dalam penagihan pajak yang ditangani ternyata ditemukan unsur tindak pidana.

2. ASAS PRADUGA TIDAK BERSALAH.

Petugas pajak sebagai pihak yang berwenang mengurus piutang negara, dalam penagihan pajak dengan surat paksa, diyakini dapat cepat membawa hasil kendati cenderung mengesampingkan segi-segi hukum. Kepentingan penagihan pajak dengan surat paksa yang mengutamakan pemasukan devisa

bagi negara, semestinya berpijak pada aturan yuridis. UUD 1945 menegaskan, bahwa negara RI adalah negara yang berdasarkan atas hukum (*rechtsstaat*), tidak berdasarkan atas kekuasaan belaka (*machtsstaat*). Dalam Negara Kesatuan Republik Indonesia, hukum yang berdasarkan Pancasila dan UUD 1945 harus dijunjung tinggi, karena hukum nasional kita harus melandasi dan mengarahkan segala perilaku masyarakat maupun Pemerintah di dalam pembangunan negara, bangsa dan masyarakat.²⁴

Proses hukum memerlukan pembuktian yang fair, benar, selengkap-lengkapnyanya, dan bahkan dimata masyarakat salah pun masih dianggap tidak bersalah sampai dibuktikan oleh keputusan pengadilan (*Azas Praduga Tidak Bersalah* yang dijamin oleh UU.No.14/1970 yang lazim dikenal dengan *Azas Presumption Of Innocent*). Tidak tertutup juga kemungkinan, bahwa demi kepentingan yang secara objektif dinilai lebih besar, kemungkinan saja ditempuh asas Oportunitas (Menutup Perkara demi kepentingan Umum) yang sedikit banyak mendesak berlakunya secara penuh asas kebenaran dan keadilan.

UU Perpajakan, menjunjung tinggi hak warga negara dan menempatkan kewajiban perpajakan sebagai kewajiban kenegaraan dan merupakan sarana peran serta rakyat dalam pembiayaan negara dan pembangunan nasional. Dengan berpegang teguh pada prinsip kepastian

²⁴ Dalam pada itu masih ditegaskan pula oleh pasal 27 ayat 1 UUD 1945, bahwa Hukum yang berdasarkan Pancasila dan UUD 1945 itu harus menjamin kedudukan yang sama di dalam hukum dan pemerintahan bagi segala warga negara, serta wajib menjunjung hukum dan pemerintahan itu **dengan tidak ada kecualinya**.

hukum, keadilan dan kesederhanaan, maka arah dan tujuan penyempurnaan UU Perpajakan ini mengacu pada kebijaksanaan pokok pemerintah. Dalam kenyataan masih dijumpai adanya tunggakan pajak sebagai akibat tidak dilunasinya utang pajak sebagaimana mestinya. Terhadap tunggakan pajak dimaksud perlu dilaksanakan tindakan penagihan pajak yang mempunyai kekuatan hukum yang memaksa. Baik UU No.17/1997 maupun UU No.19/1997 sama sekali mengabaikan hak asasi manusia, berupa pengabaian atas asas Praduga tidak bersalah.

3. PENGERTIAN TITEL EKSEKUTORIAL.

UU Penagihan Pajak dengan Surat Paksa mengatur ketentuan tentang tata cara tindakan penagihan pajak yang berupa penagihan seketika dan sekaligus, pelaksanaan Surat Paksa, penyitaan, pencegahan, dan atau penyanderaan, serta pelelangan. Dalam Undang-undang ini, Surat Paksa diberi kekuatan eksekutorial dan kedudukan hukum yang sama dengan putusan pengadilan yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap dan tidak dapat diajukan banding sehingga Surat Paksa langsung dapat dilaksanakan dan ditindaklanjuti sampai pelelangan barang. Dalam kaitan tersebut, Mahkamah Agung berpendapat, bahwa ketentuan Pasal 224 HIR tidak dapat diterapkan langsung, karena pengertian kekuatan titel eksekutorial harus terlebih dahulu diputuskan oleh pengadilan. Ketentuan yang mempunyai titel eksekutorial adalah kebijakan yang dianggap sepihak, sebagaimana dituangkan dalam fatwa Mahkamah Agung Nomor 213/229/85/II/Um-TU/Pat, tanggal 16 April 1985. Dengan demikian ketentuan penagihan pajak dengan surat paksa

yang bertitel eksekutorial bertentangan dengan pasal 224 HIR maupun Fatwa Mahkamah Agung.

4. PENYITAAN

Dalam BAB IV tentang PENYITAAN, pada Pasal 12 UU No. 19/1997, ditetapkan Apabila utang pajak tidak dilunasi oleh Penanggung Pajak dalam jangka waktu sebagaimana dimaksud dalam Pasal 11, Pejabat menerbitkan Surat Perintah melaksanakan Penyitaan. Dalam Pasal 17, antara lain ditegaskan, bahwa : Penyitaan terhadap deposito berjangka, tabungan, saldo rekening koran, giro, atau bentuk lainnya yang dipersamakan dengan itu dilaksanakan dengan pemblokiran terlebih dahulu. Dalam Pasal 25 UU No.19/1997, antara lain ditetapkan, bahwa : apabila utang pajak dan atau biaya penagihan pajak tidak dilunasi setelah dilaksanakan penyitaan, Pejabat berwenang melaksanakan penjualan secara lelang terhadap barang yang disita melalui Kantor Lelang.²⁵

²⁵ Dalam kaitan tersebut, dalam Pasal 13 UU No. 19 tahun 1997, antara lain ditetapkan, bahwa : Penyitaan dapat dilaksanakan terhadap milik 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 : barang bergerak termasuk mobil, perhiasan, uang tunai, dan deposito berjangka, tabungan, saldo rekening koran, giro, atau bentuk lainnya yang dipersamakan dengan itu, obligasi, saham, atau surat berharga lainnya, piutang, dan penyertaan modal pada perusahaan lain; dan atau barang tidak bergerak termasuk tanah, bangunan, dan kapal dengan isi kotor tertentu. Penyitaan sebagaimana dimaksud dilaksanakan sampai dengan nilai barang yang disita diperkirakan cukup melunasi utang pajak dan biaya penagihan pajak.

Bertitik tolak dari ketentuan sebagaimana diuraikan diatas, dapat dikemukakan bahwa tata cara pelaksanaan penyitaan, adalah harus berdasarkan keputusan pengadilan sebagaimana diatur dalam Pasal 226 dan 227 HIR, antara lain menegaskan, bahwa penyitaan hanya dapat dilakukan melalui surat permintaan kepada Ketua Pengadilan Negeri yang selanjutnya akan dikeluarkan keputusan mengenai penyitaan tersebut (*Revindicatoir dan Conservatoir Beslag*). Dengan demikian petugas pajak yang melakukan penagihan pajak dengan surat paksa sebagaimana diatur dalam UU No.19/1997, tidak dibenarkan melakukan penyitaan tanpa seijin Ketua Pengadilan Negeri.²⁶

5. PENYANDERAAN

Guna kepastian pemungutan pajak, dalam Pasal 33 UU No. 19 Tahun 1997 ditegaskan, bahwa : Penyanderaan hanya dapat dilakukan Penanggung Pajak yang mempunyai utang pajak sekurang-kurangnya sebesar Rp.100.000.000,00 (seratus juta rupiah) dan diragukan itikad baiknya dalam melunasi utang pajak.²⁷

²⁶ Mr R. Tresna, Komentari HIR, Pradnya Paramita Pustaka Teknologi dan Informasi, Cet.Ke-14, Jakarta, 1993, Halaman 186-195.

²⁷ Penyanderaan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) hanya dapat dilaksanakan berdasarkan Surat Perintah Penyanderaan yang diterbitkan oleh Pejabat setelah mendapat izin tertulis dari Menteri atau Gubernur Kepala Daerah Tingkat I. Masa penyanderaan paling lama 6 (enam) bulan dan dapat diperpanjang untuk selama-lamanya 6 (enam) bulan. Besarnya jumlah utang pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dan dalam Pasal 29 dapat diubah dengan Peraturan Pemerintah. Dalam kaitan ini, Pasal 35 UU No. 19 Tahun 1997, menetapkan bahwa :

Lembaga Gijzeling (Penyanderaan), berdasarkan ketentuan perundang-undangan, lembaga sandera ternyata tidak dihapus dengan UU dalam arti peraturan sederajat, melainkan hanya dengan surat edaran Mahkamah Agung yang tingkatnya lebih rendah. Pasal 209 HIR menentukan, jika tidak ada atau tidak cukup barang bukti untuk memastikan pelaksanaan keputusan hakim, maka Ketua Pengadilan Negeri atas permintaan pihak yang menang dengan lisan atau tulisan, memberikan surat perintah kepada yang berkuasa menjalankan surat sita supaya orang yang berhutang digijzeling.

Mengenai penyanderaan, keberadaan lembaga gijzeling yang pernah diberlakukan oleh pemerintah kolonial Hindia Belanda di Indonesia dengan Pasal 209 s/d 224 HIR jo Pasal 242 s/d 258 RBG tahun 1948. Lembaga ini berfungsi sebagai upaya paksa mengeksekusi putusan pengadilan yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap terhadap orang yang tidak ada atau tidak cukup harta kekayaan guna memenuhi segala kewajiban dengan cara merampas kemerdekaannya melalui penetapan Ketua Pengadilan. Namun dengan SEMA No.2/1964 jo SEMA No.04 /1975, lembaga sandera (Gijzeling) tidak diaktifkan lagi dalam Hukum Acara Perdata di Indonesia karena bertentangan dengan Sila II PANCASILA, kemanusiaan yang adil dan beradab. Kemudian berdasarkan PERMA No.1/2000, lembaga sandera ini kembali dihidupkan.

Penyanderaan terhadap Penanggung Pajak tidak mengakibatkan hapusnya utang pajak dan terhentinya pelaksanaan penagihan pajak.

Bila putusan hakim tidak dipenuhi, disamping menyita dan melelang barang milik terutang (Pasal 197 HIR), terutang dapat disandera dalam Lembaga Pemasyarakatan. Pengaturan Lembaga Gijzeling tidak terbatas pada HIR tetapi masih diakui oleh Panitia Urusan Piutang Negara (PUPN) berdasarkan UU.No.49/Prp /1960. Dengan demikian penyanderaan yang dilakukan oleh fiscus (Petugas pajak) sebagaimana diatur dalam UU No.19/1997, bertentangan dengan ketentuan hukum acara perdata (HIR).²⁸

²⁸ Ditinjau dari segi yuridis formil dan pedoman tehnik pembentukan peraturan perundang-undangan, menurut salah seorang pakar perundang-undangan : MR.Inge Van Der Vlies dalam bukunya: *Hand Boek Wetgeving (1987)*, menyebutkan beberapa asas yang baik dalam pembentukan peraturan perundang-undangan, yaitu : *Het beginsel van deduidelijk doelstelling* (kejelasan tujuan pembentukan); *Het beginsel van het juiste orgaan* (penentuan kewenangan lembaga/organ yang berhak membentuk dan menerima delegasi pembentukan); *Het nood zakelijk heids beginsel* (keperluan mendesak); *Het beginsel van devoerbaarheid* (kemungkinan pelaksanaan peraturan yang dibentuk); *Het beginsel van de consensus* (konsensus atau kesepakatan antara pemerintah dan rakyat); *Het beginsel van de duidelijke terminologie en duidelijke systematiek* (peristilahan dan sistematika yang jelas); *Het beginsel van de kenbaarheid* (asas dapat diketahui dan dikenali oleh setiap orang); *Het rechtgelijk heids beginsel* (perlakuan yang sama terhadap hukum); *Het beginsel van de individuele rechts bedeling* (perlakuan khusus terhadap keadaan tertentu). Disamping itu juga dikenal beberapa asas dalam penerapan suatu perundang-undangan, antara lain : *Lex posterior derogat legi priori*, (peraturan yang baru mengalahkan peraturan yang lama); *Lex specialist derogat legi generali* (peraturan yang khusus mengalahkan peraturan yang umum); *Lex superior derogat legi inferior* (peraturan yang tinggi mengalahkan peraturan yang lebih rendah). Selain itu, menurut teori perundang-undangan, jika tidak jelas makna suatu perundang-undangan, maka dapat ditafsirkan secara: *Grammatikal* (menurut tata bahasa); *Sistematikal* (hubungan keseluruhan antara pasal yang satu dengan lainnya); *Historikal* (melihat perkembangan terjadinya perundang-undangan, perundangan /wetshistorisch), perkembangan lembaga hukum yang diatur (*rechtshistorische*); *Teleologis* (tujuan pembuatan peraturan); *ekstensif* (perluasan pengertian hukum); *restriktif* (mempersempit arti/istilah hukum)

Tindakan penyanderaan adalah bertentangan dengan asas UUD 1945 yang mengakui dan menghormati terhadap HAM. Kedaulatan dari rakyat dalam negara hanya dapat terwujud jikalau semua anggota masyarakat mempunyai hak dan kebebasan yang tidak dapat dibatasi atau dirampas tanpa persetujuan dari yang berkepentingan.²⁹

6. PERLINDUNGAN HUKUM WAJIB PAJAK

Salah satu tujuan dari tax reform tahun 1983 dengan mengintroduksi sistem self-assessment antara lain adalah untuk menghilangkan dominasi aparatur pajak dalam menetapkan pajak. Akan tetapi dengan tax reform tahun 1994, maka prosedur perampungan digantikan oleh pemeriksaan

²⁹ Di dunia Barat, arti penting dari penjaminan hak asasi manusia dan kebebasan dasar manusia dalam negara sudah mulai disadari pada abad ke-17 sebagaimana dikemukakan oleh pemikir kenegaraan **John Locke (1632-1704)** dengan teorinya "**Declaration of Independence**". Amerika Serikat mempelopori perumusan konstitusional yang kemudian diikuti oleh Prancis dengan : "**Declaration des Droits de l'homme du Citoyen (1789)**". Dalam sejarah penyusunan konstitusi (UUD) di dunia Barat dimaksudkan untuk menentukan batas wewenang penguasa, menjamin hak rakyat, dan mengatur jalannya pemerintahan. Berdasarkan perkembangan zaman konstitusi di zaman modern tidak lagi hanya memuat aturan hukum, melainkan juga merumuskan atau menyimpulkan prinsip-prinsip hukum, haluan negara, dan patokan kebijaksanaan, yang kesemuanya mengikat penguasa. Menurut **Sir Ivor Jennings** dalam bukunya : **Cabinet Government**, menerangkan prinsip-prinsip konstitusi, yaitu : "**Practices turn into conventions and precedents create rules because they are consistent with and are implied in the principles of the Constitutions. Of these, there are four of major importance. The British Constitution is democratic; it is parliamentary; it is monarchical; and it is a Cabinet system**". Disamping itu, menurut **Lord Bryce** sebagaimana dikutip oleh **C.F. Strong** dalam bukunya "**Modern Political Constitutions**", merumuskan konstitusi sebagai berikut : "**a frame of political society, organised through and by law, that is to say, one in which law has established permanent institutions with recognised functions and definite rights**".

dengan perbedaan asasi bahwa perampungan tidak selalu terjadi kontak dengan wajib pajak.

Menjadi kekhawatiran wajib pajak, adalah bahwa terjadinya kekeliruan dari aparaturnya pemeriksa pajak. Kedua undang-undang tersebut, tidak mengandung ketentuan yang memberikan perlindungan terhadap wajib pajak yang menjadi korban dari kekeliruan pemeriksaan pajak dalam menerapkan UU Perpajakan. Wajib pajak yang kemudian bandingnya dimenangkan oleh Badan Penyelesaian Sengketa Pajak, namun harta bendanya telah terlebih dahulu dilelang.

Ketentuan pasal 40 UU No.19 tahun 1997, menyatakan bahwa wajib pajak tidak dapat meminta atau tidak berhak menuntut pengembalian barang yang telah dilelang, akan tetapi Direktur Jenderal pajak hanya akan mengembalikan kelebihan pembayaran pajak dalam bentuk uang dari hasil pelelangan harta benda wajib pajak. Ketentuan ini jelas menggambarkan adanya ketidakadilan yang harus dialami oleh wajib pajak. Wajib pajak yang telah melaksanakan kewajibannya dengan jujur dan benar, bukan tidak mungkin nasibnya menjadi korban dari ulah pemeriksa pajak.

Mengkaji dis-harmonisasi kebijakan peraturan perundang-undangan dibidang perpajakan ini, tugas pemerintah bersama DPR bukanlah berfikir mengenai teori, melainkan harus berdasarkan ketentuan perundang-undangan yang berlaku, yang merupakan suatu stelsel dari aturan yang berkaitan satu sama lain secara organis, secara piramida (tata urutan

peraturan perundang-undangan) dari norma-norma yang terbentuk secara hirarkhis. Penafsiran berlakunya suatu perundang-undangan harus dipertimbangkan berdasarkan nilai-nilai dari suatu aturan hukum, apakah isi sesuatu peraturan perundang-undangan, norma materiel sesuai dengan hukum yang ideal, hukum yang hidup dan berkembang dalam kenyataan di masyarakat (*The living law*) yang berada diatas hukum positif atau dengan nilai yang disalurkan dari kebudayaan.

Dalam aliran positivisme, penafsirkan suatu undang-undang menjadi terkekang dalam suatu positivisme hukum analitis (*Analytisch Reschtpositivisme*), dimana hukum diasingkan dari masyarakat. Hukum itu dilihat sebagai suatu hal yang pasti yang ditetapkan dalam sumber hukum (*law in the books*). Berlainan halnya dengan aliran pemikiran realisme (*pragmatism legal realism*), bahwa suatu undang-undang ditafsirkan dengan memperhatikan kebiasaan yang hidup dan berkembang ditengah masyarakat (*law in action*), dengan mengemukakan pemikiran "*The law is what it does*".

Dari kondisi tersebut diatas, dapat dikemukakan, bahwa aliran positivisme mengutamakan kepastian hukum. Hukum hanya dipergunakan sebagai alat bagi penguasa untuk melaksanakan kekuasaannya. Sedangkan aliran pemikiran realisme, idealisme dan pragmatisme, adalah mengutamakan keadilan, yaitu empirisme yang harus diuji dengan ratio. Kekuasaan, ditinjau dari sifatnya adalah merupakan gabungan dari empirisme dengan positivisme, sehingga hukum itu, datangnya adalah dari

kekuasaan yang sifatnya tidak abadi (sementara). Kekuasaan itu, berbicara mengenai benar dan salah, sedangkan hukum adalah berbicara mengenai baik dan buruk.

Menurut Irawan Soeyitno, bahwa membentuk peraturan perundang-undangan, diperlukan bakat seni tersendiri. Demikian juga pendapat Reed Dickerson seorang Guru Besar Perundang-undangan dari Universitas California, mengatakan *bahwa "Legislatif drafting is both a science an art"*. Hal yang sama juga dikemukakan oleh P.M. Bakhsi Guru Besar Perundang-Undangan dari India, bahwa *"Knowledge of law is inteligence, memory, and judgement, while drafting is skill and art"*. (Sri Hariningsih, S.H., M.H., Proses dan Teknik Penyusunan Peraturan Perundang-undangan Khususnya Peraturan Daerah, 2003)

Dewasa ini, dalam penyusunan suatu peraturan perundang-undangan, belum ditemukan suatu standar/pola baku, sehingga masing-masing lembaga, institusi baik pemerintah, DPR maupun organisasi masyarakat mempunyai pandangan, penafsiran, serta pola yang berbeda-beda dalam penyusunan peraturan perundang-undangan. Dengan terbentuknya standardisasi kegiatan penyusunan peraturan perundang-undangan ini, antara lain diharapkan akan dapat : Menetapkan suatu pola/standar yang dapat dijadikan sebagai acuan dalam penyusunan suatu peraturan perundang-undangan; Memberikan pemahaman kepada pemerintah, Dewan Perwakilan Rakyat, dan masyarakat mengenai urgensi prinsip-prinsip dasar yang harus dipenuhi dalam penyusunan suatu naskah akademis peraturan perundang-

undangan; Mempermudah perumusan asas dan tujuan serta pasal yang akan diatur dalam suatu Rancangan Undang-undang kemudian.

Berdasarkan uraian tersebut di atas, dapat dikemukakan beberapa kesimpulan, bahwa Ketentuan Penagihan Pajak Dengan Surat Paksa, adalah bertentangan dengan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang terkait, antara lain : Reformasi perpajakan yang memberlakukan sistem self-assessment yang bertujuan untuk meminimalkan kontak langsung antara wajib pajak dengan aparat pajak, tampaknya telah kembali kepada sistem yang berlaku sebelum tahun 1984, karena asas-asas dari sistem tersebut telah dipereteli, diganti menjadi prosedur pemeriksaan.

Dengan diterbitkannya UU No.17/1997 dan UU No.19/1997, maka wajib pajak ditempatkan pada posisi yang tidak bisa mendapatkan perlindungan hukum. Ketidakadilan ini dapat terjadi karena wajib pajak menjadi korban dari tindakan pemeriksa pajak yang dengan sengaja atau tidak telah keliru menerapkan ketentuan tersebut.

Pengertian titel eksekutorial sebagaimana diatur dalam penagihan pajak dengan surat paksa, adalah bertentangan dengan fatwa Mahkamah Agung No.213/229/85/II/Um-TU/Pat, tanggal 16 April 1985 maupun pasal Pasal 224 HIR. Bahwa tata cara pelaksanaan penyitaan sebagaimana diatur dalam penagihan pajak dengan surat paksa, adalah bertentangan dengan tata cara sebagaimana diatur dalam HIR yang harus berdasarkan keputusan pengadilan (Pasal 226 dan Pasal 227 HIR, (Revindicoir dan Conservatoir

Beslag), karena harus seijin Ketua Pengadilan Negeri. Bahwa tindakan penyanderaan yang dilakukan oleh fiscus (Petugas pajak) sebagaimana diatur dalam UU No.19/1997 adalah bertentangan dengan Pasal 209 s\ld Pasal 224 HIR jo Pasal 242 s\ld 258 RBG tahun 1948 ketentuan Hukum Acara Perdata (HIR), PERMA No.1/2000; Pengakuan dan penghormatan terhadap hak asasi manusia (HAM) dan kebebasan dasar manusia.

Ketentuan UU No.19 Tahun 1997 tentang penagihan pajak dengan surat paksa hendaknya disinkronisasikan dengan ketentuan hukum dibidang terkait, seperti : UUD 1945; Hukum Acara Perdata (HIR); KUHAP; KUHP; UU.Kejaksanaan, BUPLN; PERMA No.1/2000. Aparat Pejabat Pajak hendaknya lebih giat melakukan penyuluhan kepada masyarakat tentang kewajiban untuk membayar pajak, demi kepentingan pembangunan nasional dalam rangka perwujudan masyarakat adil dan makmur.

Pesatnya peningkatan ilmu pengetahuan dan teknologi, khususnya dalam perekonomian, maka para aparat penegak hukum perlu lebih meningkatkan SDM sehingga diharapkan dapat menegakkan hukum dan dapat mengungkap perbuatan yang sepintas lalu bukan merupakan kejahatan. Disamping itu peraturan perundang-undangan sebagai dasar hukum untuk menangkal kejahatan perlu disempurnakan. Untuk menyesuaikan pemungutan pajak dengan sistem self-assessment, perlu dilakukan demokratisasi pemungutan pajak, dalam arti bahwa aparatur pajak khususnya dalam pemeriksaan, memiliki kedudukan yang sejajar dan sederajat. Tegasnya, wajib pajak tidak hanya dianggap sebagai objek pajak, melainkan sebagai sebyek

pajak yang terhormat. Perlu diadakan sanksi terhadap para aparaturn pajak dan pemeriksa pajak yang surat ketetapan pajak hasil pemeriksaannya berulang kali dibatalkan oleh Majelis Pertimbangan Pajak.

BAB III

PENGAMPUNAN PAJAK DALAM KERANGKA KEMAJUAN USAHA DALAM PEMBANGUNAN EKONOMI NASIONAL

A. DASAR HUKUM, URGENSI, SUBJEK DAN OBJEK PENGAMPUNAN PAJAK

I. PENDAHULUAN

Di Indonesia, pembayar pajak, baik badan maupun perorangan, umumnya belum membayar kewajiban pajaknya sesuai dengan keadaan yang sebenarnya. Mungkin 90% dari pembayar pajak, termasuk para pejabat dan pegawai negeri, juga dari kalangan militer dan polisi, tidak melaporkan kewajiban pembayaran pajak sesuai dengan keadaan yang sebenarnya. Alhasil para pejabat, termasuk dari kalangan aparat pajak sendiri, ikut beramai-ramai menggelapkan pajak. Mengapa pembayar pajak tidak melaporkan keadaan yang sebenarnya? Perusahaan-perusahaan di manapun di dunia, termasuk di negara maju, berusaha menekan pembayaran pajaknya. Caranya sangat canggih, dengan mencari berbagai celah dari berbagai peraturan atau dengan cara transfer pricing, misalnya, untuk meminimalkan pajak yang dibayarnya.

Tetapi ada dorongan lain, sehingga seseorang atau badan tidak melaporkan penghasilan atau kekayaannya sesuai dengan keadaan yang sebenarnya. Kekayaan yang tidak dilaporkan biasanya merupakan hasil dari korupsi atau usaha-usaha yang melanggar hukum. Keadaan ini yang lebih sering terjadi di Indonesia dan dana hasil korupsi atau black business banyak

yang diparkir di luar negeri. Mereka menempatkan uang di luar negeri karena memperoleh jaminan kepastian hukum dan merasa lebih aman. Pihak luar negeri tidak mempermasalahkan asal dana tersebut, yang penting bagi mereka dana yang cukup besar itu memberikan keuntungan bagi perekonomian nasionalnya. Permasalahan seperti ini membuat Negara Republik Indonesia merasa dirugikan. Oleh karena itu upaya pemerintah menanggulangnya dengan mengeluarkan peraturan tentang pengampunan pajak.

II. BEBERAPA PENGERTIAN :

1. Wajib Pajak adalah orang atau badan yang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan ditentukan untuk melakukan kewajiban perpajakan;
2. Badan adalah perseroan terbatas, perseroan komanditer, badan usaha milik Negara atau Daerah dengan nama dan dalam bentuk apapun, persekutuan, perseroan atau perkumpulan lainnya, firma, kongsi, perkumpulan koperasi, yayasan atau lembaga, dan bentuk usaha tetap;
3. Masa Pajak adalah jangka waktu tertentu yang digunakan sebagai dasar untuk menghitung jumlah pajak yang terhutang;
4. Pengampunan pajak adalah fasilitas perpajakan yang diberikan kepada Wajib Pajak, karena Wajib Pajak belum atau belum sepenuhnya melunasi pajak penghasilan sesuai dengan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku. (RUU Pengampunan Pajak)

III. DASAR HUKUM

Dasar hukum Pengampunan Pajak adalah sebagai berikut :

1. Undang-undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan
2. Undang-undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan
3. Undang-undang Nomor 8 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah

4. Keppres Nomor 26 Tahun 1984 tentang Pengampunan Pajak.
5. Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 345/KMK.04/1984 Tentang Pelaksanaan Pengampunan Pajak
6. Kep Dirjen nomor KEP-94/PJ.BT5/1984 tentang Petunjuk Pelaksanaan Administrasi Serta Penetapan Bentuk Formulir, Jenis Buku Dan Laporan Pengampunan Pajak
7. RUU tentang Pengampunan Pajak

IV. URGENSI

Kegunaan dikeluarkannya peraturan tentang pengampunan pajak ini adalah sebagai berikut :

1. Untuk meningkatkan peranserta masyarakat dalam pembiayaan negara dan pembangunan nasional;
2. Untuk melaksanakan sistem perpajakan dengan baik yang bersih atas dasar kejujuran dan keterbukaan dari masyarakat.

V. SUBJEK DAN OBJEK PENGAMPUNAN PAJAK

Subjek dan Objek Pajak Pengampunan adalah sebagai berikut :

1. Subjek Pengampunan Pajak adalah Wajib Pajak orang pribadi atau badan dengan nama dan dalam

bentuk apapun baik yang telah maupun yang belum terdaftar sebagai Wajib Pajak.

2. Objek Pengampunan Pajak yaitu pajak-pajak yang belum pernah atau belum sepenuhnya dikenakan atau dipungut sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku yang terdiri dari :
 - a. Pajak Pendapatan atas pendapatan yang diperoleh dalam tahun pajak 1983 dan sebelumnya; b.Pajak Kekayaan atas kekayaan yang dimiliki pada tanggal 1 Januari 1984 dan sebelumnya;
 - b. Pajak Perseroan atas laba yang diperoleh dalam tahun pajak 1983 dan sebelumnya;
 - c. Pajak atas Bunga, Dividen dan Royalty yang terhutang atas bunga, dividen dan royalty yang dibayarkan atau disediakan untuk dibayarkan sampai dengan tanggal 31 *28992 Desember 1983;
 - d. MPO wapu yang terhutang dalam tahun 1983 dan sebelumnya;
 - e. Pajak Pendapatan Buruh (PPd.17a) yang terhutang dalam tahun pajak 1983 dan sebelumnya;
 - f. Pajak Penjualan yang terhutang dalam tahun 1983 dan sebelumnya.

B. Mekanisme, Tata Cara/Prosedur Pengampunan Pajak

Pajak menjadi salah satu tumpuan pendapatan negara. Terutama setelah reformasi perpajakan 1984, pemerintah mulai serius dalam menangani pajak sebagai sumber utama keuangan negara. Di buatnya berbagai peraturan, sistem serta lembaga yang terus disempurnakan oleh negara, menjadikan pajak sebagai sumber pembiayaan utama yang besarnya tiap tahun ditetapkan dalam APBN. Sehingga untuk kedepannya pajak diharapkan mampu mengurangi bahkan menghilangkan pinjaman/utang keluar negeri yang masih menjadi beban bagi negara.

Sistem perpajakan nasional yang menganut *self assessment* sejak 1984 belum berjalan sempurna. Kepercayaan yang diberikan kepada wajib pajak, Penjelasan draf RUU Pengampunan Pajak, tidak dijalankan secara penuh. Sementara pengawasan yang dilakukan fiskus (aparatur pajak) tidak berjalan efektif karena kendala oleh data dan informasi. Pembayaran pajak yang menjadi kewajiban masyarakat dilakukan sendiri secara aktif oleh masyarakat. Sehingga tidak menutup kemungkinan adanya penyelewengan atau penggelapan pajak, dalam artian masyarakat tidak mempunyai itikad baik untuk membayarnya, menunggak pajak, membayar pajak tidak sesuai dengan obyek pajak yang dimilikinya serta memanipulasi pajak. Tidak dapat dipungkiri keadaan diatas banyak terjadi di negara kita, dan menimbulkan wacana tentang pengampunan pajak oleh pemerintah. Undang-Undang pengampunan pajak digulirkan oleh direktorat jendral pajak untuk memberikan kesempatan bagi para wajib pajak besar yang nakal untuk diberikan pengampunan terhadap tindakan-tindakan illegal seperti tidak membayar pajak sesuai obyek pajak yang dimiliki, memanipulasi pajak,

menunggak pajak dan tidak mempunyai itikad baik untuk membayarnya. Hingga saat ini RUU Pengampunan Pajak masih menjadi prioritas prolegnas tahun 2006-2009.³⁰

Besarnya potensi penghasilan yang lolos dari sistem perpajakan, merupakan salah satu faktor yang mendorong banyak negara menerapkan program pengampunan pajak (tax amnesty) untuk meningkatkan penerimaan pajak tanpa harus menambah beban jenis pajak baru. Amnesti pajak memungkinkan negara mengambil kembali pajak yang hilang, dengan memasukkan penyelundup pajak ke dalam sistem administrasi perpajakan.

Mengenai amnesti pajak, menurut literatur, ada empat jenis.

- Pertama, amnesti yang tetap mewajibkan pembayaran pokok pajak, termasuk bunga dan dendanya, dan hanya mengampuni sanksi pidana perpajakan. Tujuannya adalah untuk memungut pajak tahun-tahun sebelumnya, sekaligus menambah jumlah wajib pajak terdaftar.
- Kedua, amnesti yang mewajibkan pembayaran pokok pajak masa lalu yang terutang berikut bunganya, namun mengampuni sanksi denda dan sanksi pidana pajaknya.
- Ketiga, amnesti yang tetap mewajibkan pembayaran pokok pajak yang lama, namun mengampuni sanksi bunga, sanksi denda, dan sanksi pidana pajaknya.

³⁰ <http://www.awasiparlemen.org/ap2/legis/#tabel 3>

- Keempat, amnesti yang paling longgar karena mengampuni pokok pajak di masa lalu, termasuk sanksi bunga, sanksi denda, dan sanksi pidananya. Tujuannya adalah untuk menambah jumlah wajib pajak terdaftar, agar ke depan mulai membayar pajak.

Namun, wajib pajak yang sedang dalam proses penyidikan atau penuntutan tindak pidana, dilarang meminta pengampunan pajak. Sementara objek pengampunan pajak adalah kekayaan bersih yang belum dikenai pajak. Sedangkan pengampunan pajak meliputi semua jenis pajak yang seharusnya terutang sesuai dengan aturan perundangan pajak yang berlaku di Indonesia. Meski demikian, keadaan ini masih menjadi pro dan kontra karena dikhawatirkan akan menimbulkan kekecewaan sebagian masyarakat apabila hal ini nantinya diatur dalam RUU Pengampunan Pajak, karena dinilai menguntungkan sejumlah penunggak pajak dan tidak memberikan rasa keadilan bagi mereka yang taat dalam membayar pajak. Pemerintah tengah mengkaji perluasan pengampunan pajak atau tax amnesty sehingga tidak hanya mencakup pengampunan atas pajak yang terutang, tetapi juga mencakup pengampunan atas tuntutan pidananya. Namun, pemerintah akan mempelajari masalah tersebut secara hati-hati agar terhindar dari bahaya moral (moral hazard). (*Hadi Poernomo, Artikel Pajak Kompas, 1 Juni 2005*). Isu moral hazard, yang membuat amnesti pajak kurang populer adalah dampak negatif yang ditimbulkan akibat kelonggaran pajak yang dinikmati para pengemplang pajak, sementara pembayar pajak yang jujur tidak mendapat penghargaan atas kejujurannya. Hal ini sangat melukai rasa keadilan dalam pemungutan pajak, dan dapat merubah perilaku wajib pajak yang semula jujur menjadi tidak jujur.

Untuk mengurangi dampak negatif ini sebaiknya rencana pengampunan pajak hanya diberikan terhadap sanksi bunga, denda, atau kenaikan pajaknya saja. Pokok pajaknya tidak termasuk yang diampunkan. Dan rencana ini diumumkan secara terbuka melalui situs internet atau iklan layanan masyarakat lainnya kepada seluruh lapisan masyarakat, untuk memberi kesempatan berpartisipasi dan memberikan masukan atau pendapat sebelum draft RUU Pengampunan Pajak disampaikan kepada wakil rakyat.

Cara kedua, melalui penerapan differential tax amnesty, yang membedakan perlakuan pengampunan pajak, dimana terhadap wajib pajak yang belum pernah menyampaikan SPT diwajibkan membayar pajak-pajaknya di masa lalu, sedangkan terhadap wajib pajak yang sudah patuh menyampaikan SPT dapat memperbaiki pembayaran pajaknya, tanpa dikenakan sanksi bunga, denda atau kenaikan. Dengan demikian, terdapat kesetaraan perlakuan pengampunan pajak terhadap penyelundup pajak dan pembayar pajak yang patuh, karena meskipun keduanya sama-sama dibebaskan dari sanksi bunga, denda, dan sanksi kenaikan (termasuk sanksi pidana fiskalnya), keduanya tetap diwajibkan membayar pokok pajaknya. *(Erwin Silitonga, Tenaga Pengkaji Ditjen Pajak, PB & CO strategic business consultants, news & event)*

C. Persyaratan Mengajukan Pengampunan pajak :

a. Bagi Wajib Pajak Orang Pribadi:

Bagi Wajib Pajak Orang Pribadi yang meminta pengampunan, persyaratan yang harus dipenuhi adalah :

1. Mendaftarkan diri pada Kantor Inspeksi Pajak, bagi yang belum mempunyai nomor pokok wajib pajak.
2. Menyampaikan Surat Pernyataan Pengampunan Pajak.
3. Menyampaikan Daftar Kekayaan per 1 Januari 1984 yang benar.
4. Menyampaikan Neraca per 1 Januari 1984 yang benar bagi wajib pajak yang selain mempunyai kekayaan pribadi juga mempunyai usaha yang diselenggarakan dengan pembukuan.
5. Mengisi Surat Pemberitahuan Pajak Penghasilan Tahun 1984 dan Pajak Kekayaan Tahun 1985 dengan benar, serta pajak-pajak lainnya yang terutang.
6. Mengisi dengan benar Surat Pemberitahuan mengenai segala jenis pajak untuk dan pada tahun –tahun 1985,1986 dan 1987.

a. Bagi Wajib Pajak Badan :

Bagi wajib pajak badan yang meminta pengampunan bersyarat yang harus dipenuhi adalah :

1. Mendaftarkan diri pada Kantor Inspeksi Pajak, bagi yang belum mempunyai nomor Pokok Wajib Pajak.
2. Menyampaikan Surat Pernyataan Pengampunan pajak.
3. Menyampaikan Neraca per 1 Januari 1984 yang benar.
4. Mengisi Surat Pemberitahuan pajak Penghasilan tahun 1984 dengan benar dan pajak-pajak lainnya yang terutang.

5. Mengisi dengan benar Surat Pemberitahuan mengenai segala jenis pajak untuk dan pada tahun-tahun 1985,1986 dan 1987.
- a. Sesuai dengan Pasal 1 ayat (2) Keputusan Presiden No. 26 Tahun 1984, dalam hal wajib pajak yang tidak dapat memenuhi persyaratan seperti yang tercantum dalam huruf a atau b tersebut diatas, maka pengampunan pajaknya dengan sendirinya gugur.

D. Tata Cara mendapatkan Pengampunan Pajak :

1. Cara memperoleh nomor pokok wajib pajak (NPWP)

Bilamana orang pribadi atau badan akan mengajukan pengampunan pajak, tetapi belum mempunyai NPWP, tindakan pertama kali yang harus dilakuka ialah mendaftarkan diri terlebih dahulu pada Kantor Inspeksi Pajak di tempat tinggal atau tempat kedudukan pemohon. Untuk orang pribadi, mintalah formulir pendaftaran (NPWP) bentuk KP.U.I.beserta petunjuk pengisiannya, sedangkan untuk pendaftaran wajib pajak Badan harus diisi bentuk KP.U.2.³¹

Isilah secara lengkap formulir pendaftaran yang diterima dan serahkan kembali formulir pendaftaran tersebut kepada petugas yang ditentukan. Pada waktu menyerahkan kembali formulir pendaftaran, oleh Inspeksi pajak akan diserahkan bukti pendaftaran wajib pajak dan pemberitahuan NPWP (KP. U.6)

³¹ Hamdan Aini, *Perpajakan*, cetakan 2 , Bumi Aksara , Jakarta , 1991 , hal. 151-155.

sebagai pengganti kartu NPWP masih akan diterbitkan. Dengan diterimanya bukti pendaftaran dan pemberitahuan NPWP ini langkah selanjutnya adalah memperoleh formulir pengampunan pajak.

Bagi wajib pajak yang telah terdaftar tetapi masih mempunyai NPWP dengan 6 angka, hendaklah segera menghubungi secara langsung atau melalui surat, Kepala Inspeksi Pajak untuk memperoleh NPWP baru dengan 10 angka.

2. Formulir pengampunan pajak dapat diperoleh secara cuma-cuma pada Kantor Inspeksi Pajak atau Kantor Dinas luar seluruh Indonesia.

3. Jenis Formulir yang diperlukan :

a. Formulir pengampunan pajak untuk wajib pajak orang pribadi adalah :

(1) Surat pernyataan pengampunan pajak (KP.P.2)

(2) Daftar kekayaan per 1 Januari 1984 (KP.P.4)

(3) Neraca per 1 Januari 1984 (KP.P.5)

(4) Surat setoran uang tebusan (KP.P.6)

(5) Surat pengantar lampiran (KP.P.7)

a. Formulir pengampunan pajak untuk wajib pajak badan adalah :

(1) Surat Pernyataan pengampunan pajak (KP.P.3)

(2) Neraca per 1 Januari 1984 (KP.P.5)

(3) Surat setoran uang tebusan (KP.P.6)

(4) Surat pengantar lampiran (KP.P.7)

4. Hal-hal yang perlu diperhatikan dalam mengisi formulir pengampunan :

- a. Sebelum mengisi formulir pengampunan pajak, pikirkan dengan matang/rencanakan terlebih dahulu jenis pajak dan tahun pajak yang ingin dimintakan pengampunan. Apabila telah diperoleh keputusan dan kesimpulan tentang jenis pajak yang akan dimintakan pengampunan, susunlah perincian harta dan utang yang akan dicantumkan dalam Daftar kekayaan/neraca per 1 Januari 1984. Penyusunan Neraca dapat dilakukan sendiri atau dengan bantuan seorang ahli pembukuan atau akuntan publik.
- b. Surat Pernyataan Pengampunan Pajak dapat disampaikan terlebih dahulu kepada Kepala Inspeksi pajak, tanpa menunggu selesainya penyusunan Daftar kekayaan dan atau Neraca serta pelunasan uang tebusan. Dalam hal Wajib Pajak telah berketetapan untuk mengajukan pengampunan pajak, maka surat pernyataan pengampunan pajak dapat disampaikan secara langsung atau melalui Pos tercatat. Perlu diperhatikan bahwa surat Pernyataan Pengampunan Pajak harus menyebut jenis-jenis pajak yang dimintakan pengampunannya.

Sesuai ketentuan pasal 1 Keputusan Menteri Keuangan R.I. No. 345/KMK.04/1984, tahun pajak yang akan dimintakan pengampunan harus memuat tahun 1983 atau tahun-tahun pajak berurutan sampai dengan tahun 1983. Selanjutnya pelajari dengan baik petunjuk pengisian Surat Pernyataan Pengampunan Pajak. Dengan demikian maka tahun pajak-tahun pajak yang dimintakan pengampunan tidak dibatasi awal tahun urutannya. Hal ini berarti bahwa Wajib Pajak dapat mengajukan permohonan pengampunan, misalnya tahun-tahun 1983 berurutan mulai dengan tahun 1970.

- c. Dalam hal lampiran Surat Pernyataan Pengampunan Pajak tidak dikirim dengan sekaligus kepada Kantor Inspeksi Pajak, maka lampiran tersebut dapat disusulkan kemudian, selambat-lambatnya tanggal 31 Desember 1984. Lampiran dapat disampaikan secara langsung atau dikirim melalui Pos tercatat. Untuk kepentingan wajib pajak disarankan agar penyampaian surat pernyataan dan atau lampirannya dilakukan secara langsung, yakni untuk menghindari hilangnya dokumen yang bersangkutan di perjalanan. Bila dikirimkan melalui pos tercatat, simpanlah dengan cermat resi yang diberikan oleh Kantor Pos oleh karena resi tersebut dianggap sebagai tanda terima.

- 5. Surat Pernyataan Pengampunan Pajak dapat disampaikan pada :

- a. Surat pernyataan Pengampunan Pajak disampaikan kepada Kantor Inspeksi Pajak atau Kantor Dinas Luar di dalam wilayah tempat tinggal atau tempat kedudukan wajib pajak. Sebelum menyampaikan kepada Kantor Inspeksi Pajak yakinkan terlebih dahulu bahwa nama Kantor Inspeksi Pajak tersebut adalah sesuai dengan yang tercantum dalam Kartu NPWP atau Bukti Pendaftaran Wajib Pajak dan Pemberitahuan NPWP (KU.U.6).
- b. Atas penyerahan Surat-surat Pengampunan Pajak akan diberikan tanda terima (KP.P.9), termasuk pengiriman yang dilakukan melalui pos tercatat. Pengiriman tanda terima atas penyerahan melalui pos tercatat, dikirimkan ke alamat wajib pajak.

E. Cara Menghitung Kekayaan yang Dimintakan Pengampunan :

1. Sesuai ketentuan Pasal 3 ayat (1) Keputusan Menteri Keuangan R.I. No. 345/KMK.04/1984, tentang Pelaksanaan Pengampunan pajak, kekayaan yang dicantumkan dalam daftar Kekayaan Pribadi atau Neraca per 1 Januari 1984 harus mencerminkan kebenaran, baik dalam jumlah fisik maupun besarnya nilai. Dengan demikian, maka yang dicantumkan dalam Daftar Kekayaan atau Neraca per 1 Januari 1984, tidak saja meliputi kekayaan yang telah dilaporkan dalam Surat Pemberitahuan (SPT), tetapi termasuk pula kekayaan yang belum atau belum sepenuhnya dilaporkan dalam SPT.

2. Bagi Wajib Pajak Orang Pribadi yang ingin mengajukan pengampunan, sebelum mengisi Daftar Kekayaan (KP.P.4) supaya memperhatikan hal-hal tersebut dibawah ini :

a. Pelajari lebih dahulu formulir KP.P.4 yang bersangkutan beserta petunjuk pengisiannya. Perhatikan bahwa terdapat dua lajur mengenai nilai kekayaan yang harus diisi, yakni :

(1) Nilai kekayaan SPT Pajak Kekayaan 1984. Untuk Wajib Pajak yang telah mengisi SPT Pajak kekayaan (PKK) 1984, nilai kekayaan sebagaimana tercantum dalam SPT secara langsung dapat dipindahkan ke lajur yang bersangkutan. Bagi mereka yang belum pernah mengisi SPT PKK 1984, lajur SPT PKK 1984 diisi dengan : NIHIL.

(2) Nilai Kekayaan Keppres No. 26 Tahun 1984. Untuk mengisi nilai kekayaan menurut Keppres No. 26 Tahun 1984, susunlah terlebih dahulu perincian dari masing-masing bagi kekayaan. Setelah nilainya dipindahkan ke lajur yang bersangkutan dalam Daftar Kekayaan menurut Keppres No. 26/1984.

b. Bagi wajib Pajak Orang Pribadi yang selain memiliki kekayaan pribadi juga memiliki usaha yang menyelenggarakan pembukuan, selain perlu memperhatikan hal-hal yang diuraikan tersebut pada huruf a diatas, terlebih dahulu harus menyusun

Neraca per 1 Januari 1984 (KP.P.5). Pada waktu menyusun Neraca supaya diperhatikan hal-hal sebagai berikut :

(1) Pelajari secara cermat terlebih dahulu bentuk neraca yang disyaratkan beserta penuntun pengisiannya. Pada dasarnya susunan perkiraan dalam neraca diserahkan pada wajib pajak sendiri asalkan sesuai dengan sistem pembukuan yang dianut dan sesuai pula dengan neraca yang dilampirkan pada SPT Pajak Pendapatan Tahun 1983.

(2) Nilai aktiva dan pasiva dalam neraca didasarkan pada nilai perolehan. Selisih antara nilai harta dan utang, dipindahkan dalam Daftar Kekayaan (KP.P.4) pada nomor kode 1 :”Modal dalam perusahaan atau pekerjaan bebas”.

b. Bagi wajib pajak Orang Pribadi yang tidak menyelenggarakan pembukuan, berlaku ketentuan penilaian sebagai berikut :

(1) Nilai kekayaan barang tak gerak berdasarkan Keppres No. 26 tahun 1984, dihitung dengan mengalikan harga perolehan barang tak gerak tersebut dengan faktor penyesuaian. Selanjutnya dipersilahkan menelitilebih lanjut petunjuk pengisian Daftar Kekayaan (KP.P.4).

(2) Bagi Wajib Pajak, Pajak Orang Pribadi yang mempunyai rumah tinggal (termasuk tanahnya), setelah melakukan penilaian berdasarkan penghitungan menurut

faktor penyesuaian, untuk satu atau salah satu rumah tinggal (termasuk tanahnya) yang dimiliki, diperkenankan melakukan penghitungan nilai kekayaan secara khusus berdasarkan ketentuan seperti di bawah ini :

- Rp 10.000.000,- - pertama dinilai 10%
- Rp 10.000,000,- - berikutnya dinilai 20%
- Selebihnya dinilai 50%
- Penjelasan lebih lanjut dapat dilihat pada petunjuk pengisian KP.P.4

(3) Bagi wajib Pajak Badan, dalam menyusun Neraca yang perlu mendapat perhatian adalah :

a. Dasar Penilaian adalah nilai perolehan.

Aktiva dan pasiva yang belum atau belum sepenuhnya dilaporkan dalam SPT Pajak Perseroan 1983 dapat dimintakan pengampunan atas dasar nilai perolehan Dasar Penilaian bagi Wajib Pajak yang telah mengadakan penilaian kembali berdasarkan Keputusan Menteri Keuangan, adalah nilai menurut Surat Pemberitahuan (SPT). Selanjutnya periksalah dengan cermat Petunjuk Pengisian neraca per 1 Januari 1984 (KP.P5).

- b. Bagi Wajib Pajak yang tahun bukunya tidak sama dengan tahun takwim diharuskan membuat neraca per 1 Januari 1984 menurut keadaan sebenarnya. Selanjutnya periksa lebih lanjut Petunjuk Pengisian Neraca per 1 Januari 1984 (KP.P.5)
- (4) Khusus mengenai harta kekayaan berupa Deposito berjangka dan atau modal lainnya yang telah mendapat fasilitas pemutihan berdasarkan perundang-undangan dan peraturan yang berlaku, tetap harus dilaporkan dan dicantumkan dalam Daftar Kekayaan dan atau Neraca per 1 Januari 1984. Hal ini perlu untuk menghindarkan kesukaran di kemudian hari.

BAB IV

PENUTUP

A. KESIMPUNAN

1. Sistem perpajakan nasional yang menganut *self assessment* sejak 1984 belum berjalan sempurna. Kepercayaan yang diberikan kepada wajib pajak, tidak dijalankan secara penuh. Sementara pengawasan yang dilakukan fiskus (aparatur pajak) tidak berjalan efektif karena kendala oleh data dan informasi. Pembayaran pajak yang menjadi kewajiban masyarakat dilakukan sendiri secara aktif oleh masyarakat. Sehingga tidak menutup kemungkinan adanya penyelewengan atau penggelapan pajak, dalam artian masyarakat tidak mempunyai itikad baik untuk membayarnya, menunggak pajak, membayar pajak tidak sesuai dengan obyek pajak yang dimilikinya serta memanipulasi pajak.
2. Pengampunan pajak (*tax amnesty*) lazimnya hanya berlaku bagi pajak-pajak yang belum atau kurang dibayar oleh pembayar pajak, baik perorangan maupun badan. Jadi, pengampunan pajak hanya berlaku bagi kejahatan yang bersumber dari penggelapan pajak.
3. Pengampunan pajak semacam ini hanya berlaku bagi delik pajak. Pengampunan pajak, tentunya akan menimbulkan pro dan kontra. Positifnya, negara dapat memperoleh tambahan penerimaan dari uang tebusan. Selain itu, pembukuan perusahaan-perusahaan dapat

dimulai dari angka-angka baru yang sudah bersih dari praktik penggelapan pajak.

4. Pengampunan Pajak juga berdampak negatif, karena mereka yang menggelapkan pajak justru memperoleh fasilitas dan perlakuan semacam ini, maka dirasakan tidak adil bagi mereka yang membayar pajak secara benar. Keadaan ini dapat mendorong pembayar pajak yang jujur juga akan melakukan praktik penggelapan pajak. Akibatnya mereka akan berpikir pemerintah pada suatu saat tentu akan memberikan fasilitas pengampunan pajak lagi. Di manapun pengampunan pajak memang merupakan isu yang kontroversial, tidak sekadar isu teknis tetapi sarat dengan muatan politik.

B. SARAN-SARAN/REKOMENDASI

1. Tidak dapat dipungkiri keadaan diatas banyak terjadi di negara kita, dan menimbulkan wacana tentang pengampunan pajak oleh pemerintah. Untuk itu, Rancangan Undang-Undang Tentang Pengampunan Pajak perlu segera dibuat untuk memberikan kesempatan bagi para wajib pajak besar yang nakal untuk diberikan pengampunan terhadap tindakan-tindakan illegal seperti tidak membayar pajak sesuai obyek pajak yang dimiliki, memanipulasi pajak, menunggak pajak dan tidak mempunyai itikad baik untuk membayarnya.

2. Besarnya potensi penghasilan yang lolos dari sistem perpajakan, merupakan salah satu faktor yang mendorong banyak negara menerapkan program pengampunan pajak (tax amnesty) untuk meningkatkan penerimaan pajak tanpa harus menambah beban jenis pajak baru. Amnesti pajak memungkinkan negara mengambil kembali pajak yang hilang, dengan memasukkan penyelundup pajak ke dalam sistem administrasi perpajakan. Mengenai amnesti pajak : Pertama, amnesti yang tetap mewajibkan pembayaran pokok pajak, termasuk bunga dan dendanya, dan hanya mengampuni sanksi pidana perpajakan. Tujuannya adalah untuk memungut pajak tahun-tahun sebelumnya, sekaligus menambah jumlah wajib pajak terdaftar. Kedua, amnesti yang mewajibkan pembayaran pokok pajak masa lalu yang terutang berikut bunganya, namun mengampuni sanksi denda dan sanksi pidana pajaknya. Ketiga, amnesti yang tetap mewajibkan pembayaran pokok pajak yang lama, namun mengampuni sanksi bunga, sanksi denda, dan sanksi pidana pajaknya. Keempat, amnesti yang paling longgar karena mengampuni pokok pajak di masa lalu, termasuk sanksi bunga, sanksi denda, dan sanksi pidananya. Tujuannya adalah untuk menambah jumlah wajib pajak terdaftar, agar ke depan mulai membayar pajak.
3. Wajib pajak yang sedang dalam proses penyidikan atau penuntutan tindak pidana, dilarang meminta pengampunan

pajak. Sementara objek pengampunan pajak adalah kekayaan bersih yang belum dikenai pajak. Sedangkan pengampunan pajak meliputi semua jenis pajak yang seharusnya terutang sesuai dengan aturan perundangan pajak yang berlaku di Indonesia. Meski demikian, keadaan ini masih menjadi pro dan kontra karena dikhawatirkan akan menimbulkan kekecewaan sebagian masyarakat apabila hal ini nantinya diatur dalam RUU Pengampunan Pajak, karena dinilai menguntungkan sejumlah penunggak pajak dan tidak memberikan rasa keadilan bagi mereka yang taat dalam membayar pajak.

4. Pemerintah dipandang perlu mengkaji perluasan pengampunan pajak atau tax amnesty sehingga tidak hanya mencakup pengampunan atas pajak yang terutang, tetapi juga mencakup pengampunan atas tuntutan pidananya. Namun, masalah tersebut secara hati-hati agar terhindar dari bahaya moral (moral hazard).
5. Isu moral hazard, yang membuat amnesti pajak kurang populer adalah dampak negatif yang ditimbulkan akibat kelonggaran pajak yang dinikmati para pengemplang pajak, sementara pembayar pajak yang jujur tidak mendapat penghargaan atas kejujurannya. Hal ini sangat melukai rasa keadilan dalam pemungutan pajak, dan dapat merubah perilaku wajib pajak yang semula jujur menjadi tidak jujur.

6. Untuk mengurangi dampak negatif ini sebaiknya rencana pengampunan pajak hanya diberikan terhadap sanksi bunga, denda, atau kenaikan pajaknya saja. Pokok pajaknya tidak termasuk yang diampunkan. Dan rencana ini diumumkan secara terbuka melalui situs internet atau iklan layanan masyarakat lainnya kepada seluruh lapisan masyarakat, untuk memberi kesempatan berpartisipasi dan memberikan masukan atau pendapat sebelum draft RUU Pengampunan Pajak disampaikan kepada wakil rakyat.
7. Cara lain dalam pemberian pengampunan pajak adalah melalui penerapan differential tax amnesty, yang membedakan perlakuan pengampunan pajak, dimana terhadap wajib pajak yang belum pernah menyampaikan SPT diwajibkan membayar pajak-pajaknya di masa lalu, sedangkan terhadap wajib pajak yang sudah patuh menyampaikan SPT dapat memperbaiki pembayaran pajaknya, tanpa dikenakan sanksi bunga, denda atau kenaikan. Dengan demikian, terdapat kesetaraan perlakuan pengampunan pajak terhadap penyelundup pajak dan pembayar pajak yang patuh, karena meskipun keduanya sama-sama dibebaskan dari sanksi bunga, denda, dan sanksi kenaikan (termasuk sanksi pidana fiskalnya), keduanya tetap diwajibkan membayar pokok pajaknya.

DAFTAR KEPUSTAKAAN

- Bagir Manan, Pajak Sebagai Salah satu Penunjang Pembangunan, Penerbit : Imco, Bandung, 1996.
- Ibrahim, Penanggungan Pajak Sebagai Suatu Sistem, Penerbit : Imco, Bandung, 1998.
- Lima Undang-Undang Perpajakan Baru, Penerbit : Novindo Pustaka Mandiri, Jakarta, 1997.
- Mr R. Tresna, "Komentar HIR, Penerbit: Pradnya Paramita Pustaka Teknologi dan Informasi, Jakarta, 1993.
- Jeane, Pajak Sebagai Salah Satu Unsur Penunjang Pembangunan, Penerbit : Imco, Bandung, 1999.
- Drs. H. Hamdan Aini, "Perpajakan", EdisiKedua, Bumi Aksara, Jakarta, 1991.
- Undang-Undang Nomor 19 Tahun 1997 Tentang Penagihan Pajak Dengan Surat Paksa, Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1997 Nomor 42, Tambahan Lembaran Negara Nomor 3686; Beserta Peraturan Pelaksanaannya.
- Huala Adolf. Masalah Hukum Dalam Perdagangan Internasional. Jakarta: PT Grafindo Persada, 1994.
- Soerjono Soekanto, Pengantar Penelitian Hukum. Jakarta: Penerbit Universitas Indonesia (UI-Press), 1986.
- Tom Gunadi. Ekonomi dan Sistem Ekonomi Menurut Pancasila dan Undang-undang Dasar 1945. Jakarta, 1987.

- Alfonso Samosir. GATT-Uruguay Round (Dari Jenewa 1947-Punta Del Este 1986), dalam Penataran Hukum Ekonomi FH-Unika Parahyangan, Bandung, 1990.
- BKPM. Informasi Investasi Di Indonesia. Jakarta: Yayasan Rukun Sejahtera, 1994.
- BPHN-Departemen Kehakiman Kerjasama dengan MENKOEKWASBANG (ELIPS), GATT dan Hukum Nasional Indonesia Kumpulan Paper. Jakarta: BPHN-Departemen Kehakiman, 1995.
- Herry Soetanto. Peranan World Trade Organization (WTO) Dalam Mengatur Perdagangan Internasional dan Implikasinya bagi Indonesia.
- Kuncoro Jakti. Persetujuan Marakesh 1994 Dan Pengaruhnya Terhadap Hukum Nasional.
- Napitupulu. Ketentuan Persetujuan Perundingan Uruguay Di Bidang Investasi Dan Pengaruhnya terhadap Hukum Nasional.
- Erman Rajagukguk. AFTA, NAFTA, GATT: Pengaruhnya Pada Hukum Indonesia. Ceramah Peningkatan Tenaga Perancang Perundang-undangan Departemen Kehakiman. Jakarta, Maret 1995.
- Paket 23 Mei 1995. Kebijakan Pemerintah 23 Mei 1995. Jakarta: Biro Hukum Departemen Perdagangan, 1995.
- Abdulah Rachman. Ensiklopedia Ekonomi, Keuangan, Perdagangan Jakarta: Pradnya Paramita, 1982.
- Anggito Abimayu, "Defining Good Governance", Ikhtisar Presentasi Pada Diskusi Panel Pemerintah Yang Bersih Dalam Mendukung Pembangunan Ekonomi Indonesia: Percikan Untuk Menyusun GBHN 1999-2004 di Fakultas Ekonomi UII, Yogyakarta, 30 September 1999.

- Prof. Dr. Arifin P. Soeriatmadja, S.H., “Perimbangan Keuangan Antara Pusat dan Daerah Dalam Rangka Memperkokoh Integritas Nasional”, Makalah disampaikan pada Seminar Hukum Nasional, BPHN, Jakarta, 12-15 Oktober 1999.
- Prof. Dr. Bhenyamin Hoessein, S.H., “Perimbangan Keuangan Antara Negara dan Daerah Otonom Dalam Rangka Memperkokoh Integrasi Nasional, Makalah disampaikan pada Seminar Hukum Nasional, BPHN, Jakarta, 12-15 Oktober 1999.
- Mas Achmad Santosa, SH, LL.M., “Aksesibilitas Publik Dalam Proses Reformasi Hukum”, Makalah disampaikan pada Seminar Hukum Nasional, diselenggarakan oleh BPHN-Dep.Kehakiman, Jakarta, 12-15 Oktober 1999.
- Prof. Dr. Philipus M.Hadjon, SH, “Keterbukaan Pemerintahan Dan Tanggungugat Pemerintah”, Makalah disampaikan pada Seminar Hukum Nasional, diselenggarakan oleh BPHN-Dep.Kehakiman, Jakarta, 12-15 Oktober 1999.
- Arinta Kustadi AK, H. Moh. Zairin AK, *Undang-undang Pajak Bumi dan Bangunan dan Bea Meterai 1988*. Bandung: Alumni, 1986.
- Ateng Safrudin, *Himpunan Makalah Asas-asas Umum Pemerintahan yang Baik (AAUPB)*. Bandung: Citra Aditya Bhakti.
- Bagir Manan, *Asas-asas Perundang-undangan Indonesia*. Jakarta: Ind-Hill Co.
- David Osborne dan Peter Plastrik, *Memangkas Birokrasi Lima Strategi Menuju Pemerintahan Wirausaha*. Jakarta: Penerbit PPM, 2000.

- Direktorat Jendral Pajak dan Yayasan Bina Pembangunan, Tim Penyusunan
Buku Panduan Pajak Bumi dan Bangunan, 1992.
- Mardiasmo, *Perpajakan*, Edisi 3. Yogyakarta: Andi Offset, 1995.
- Rochmat Sumitro, *Dasar-dadar Hukum Pajak dan Pajak Pendapatan 1994*.
Bandung: Eresco, 1979.
- Pajak Bumi dan Bangunan*. Bandung: PT Eresco, 1989.
- Asas dan Dasar Perpajakan*. Bandung: PT Eresco, 1991.
- Asas dan Dasar Perpajakan I*. Bandung: PT Eresco, 1992.
- Safri Nurmantu, *Bahan Kuliah Hukum Pajak*. Jakarta: Program Sarjana STIH
IBLAM, 2001.
- Sri Pudyatmoko, *Pajak Bumi dan Bangunan (Studi terhadap Penetapan Batas
Akhir Pembayaran tentang Pajak)*. Yogyakarta: Universitas Atma
Jaya Yogyakarta, 2001.

