

BAB I

PENDAHULUAN

A. Latar Belakang

Negara Indonesia merupakan suatu negara kesatuan yang didalamnya terdapat berbagai ras, suku, dan budaya dengan bermacam-macam pekerjaan dan kegiatan usaha. Negara mempunyai kewajiban untuk melindungi dan mensejahterakan rakyatnya. Untuk melindungi dan mensejahterakan rakyatnya, negara memungut uang dari rakyat yang disebut pajak, dimana pungutan tersebut dihitung berdasarkan pendapatan rakyatnya.

Pada mulanya pajak hanya merupakan sebuah pemberian secara cuma-cuma kepada raja yang merupakan suatu kewajiban yang harus dilaksanakan. Seperti yang di katakan oleh Wirawan B. Ilyas dan Richard Burton dalam bukunya “ketika itu, rakyat memberikan upetinya kepada raja atau penguasa dalam bentuk natura berupa padi, ternak, atau hasil tanam lainnya seperti pisang, kelapa, dan lain-lain. Pemberian yang dilakukan rakyat saat itu digunakan untuk keperluan/kepentingan raja atau penguasa setempat.”¹

Dengan berkembangnya zaman, pemberian tersebut berubah menjadi untuk kepentingan rakyat dan tidak hanya untuk kepentingan raja semata. Pengertian pajak menurut Rochmat Soemitro dalam bukunya yaitu “pajak adalah peralihan kekayaan dari pihak rakyat kepada kas negara untuk membiayai

¹ Wirawan B. Ilyas dan Richard Burton, *Hukum Pajak*, Edisi Lima, Jakarta: Salemba Empat, 2010, hlm 1.

pengeluaran rutin dan *surplus*-nya di gunakan untuk *public saving* yang merupakan sumber utama untuk membiayai *public investment*".²

Berdasarkan Pasal 23A Undang-Undang Dasar 1945 menyatakan bahwa "Pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan undang-undang". Dengan demikian untuk mendapatkan suatu kepastian hukum dan memberikan keadilan dalam pemungutan pajak, maka dibentuklah suatu peraturan undang-undang yang mengatur tentang tata cara pemungutan pajak, jenis-jenis pajak yang dapat dipungut, pihak yang harus membayar pajak, serta besarnya pajak yang harus dibayar.

Pemungutan pajak di Indonesia diatur oleh Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan. Proses pemungutan pajak dilakukan oleh aparaturnegara yang berwenang yang disebut fiskus. Dalam pelaksanaan pemungutan pajak dapat terjadi kemungkinan perselisihan antara wajib pajak dengan fiskus yang berwenang. Perselisihan tersebut terjadi karena perbedaan penafsiran dalam perhitungan penagihan pajak. Sehingga wajib pajak dapat mengajukan keberatan untuk menyelesaikan perselisihan tersebut.

Namun dalam kenyataannya, masih terdapat permasalahan hukum dalam proses pemungutan pajak khususnya tentang proses pengajuan keberatan pajak. Adapun syarat-syarat pengajuan keberatan pajak sebagai berikut:

"Pengajuan keberatan atas pajak dapat dilakukan oleh wajib pajak badan atau orang pribadi maupun orang yang ditunjuk berdasarkan surat kuasa khusus. Pengajuan keberatan atas pajak diajukan secara tertulis dalam

² Rochmat Soemitro, *Pajak dan Pembangunan*, Bandung: PT. Eresco, 1974, hlm 8.

bahasa Indonesia kepada Kepala Kantor Pelayanan Pajak. Syarat-syarat pengajuan keberatan pajak yaitu sebagai berikut:

1. Diajukan secara tertulis dalam bahasa Indonesia kepada Kantor Pelayanan Pajak (KPP)
2. Wajib pajak menyebutkan jumlah pajak terutang, jumlah pajak yang dipotong atau dipungut, atau jumlah rugi menurut perhitungan wajib pajak dengan alasan yang menjadi dasar perhitungan.
3. Wajib pajak harus melunasi pajak yang harus dibayar minimal membayar sejumlah pajak yang telah disetujui.
4. Jangka waktu pengajuan keberatan 3 (tiga) bulan sejak Surat Ketetapan Pajak diterima wajib pajak.

Direktorat Jenderal Pajak dalam jangka waktu paling lama 12 (dua belas) bulan sejak tanggal surat keberatan diterima, harus memberikan keputusan atas keberatan yang diajukan. Apabila dalam jangka waktu 12 (dua belas) bulan telah lewat dan Direktorat Jenderal Pajak tidak memberi suatu keputusan maka keberatan yang diajukan tersebut dianggap diterima.”³

Berdasarkan syarat-syarat pengajuan keberatan pajak tersebut, yang memberatkan bagi wajib pajak dalam pengajuan keberatan yaitu bahwa wajib pajak harus melunasi terlebih dahulu sejumlah pajak yang disetujui. Dasar pengajuan keberatan oleh wajib pajak karena ada ketidaksesuaian perhitungan besarnya pajak antara wajib pajak dengan pemungut pajak, tetapi wajib pajak harus tetap membayar pajak yang ditagihkan kepadanya untuk dapat memenuhi syarat dalam pengajuan keberatan pajak.

Selain itu, dalam Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan terdapat suatu ketentuan yang menyebutkan pengenaan denda apabila keberatan yang diajukan oleh wajib pajak tersebut ditolak. Pada tingkat pertama disebutkan dalam Pasal 25 (9) dikenakan denda sebesar 50% (lima puluh persen) dari jumlah pajak, dan

³ Erly Suandi, *Hukum Pajak*, Yogyakarta: Salemba Empat, 2008, hlm 81.

pengajuan keberatan pada tingkat banding dalam Pasal 27 (5d) dikenakan denda sebesar 100% (seratus persen) dari jumlah pajak. Apabila pengajuan keberatan di terima sebagian atau seluruhnya pada tingkat banding maka berdasarkan Pasal 27A (1) diberikan imbalan sebesar 2% (dua persen) perbulan untuk paling lama 24 (dua puluh empat) bulan.

Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan menetapkan suatu denda yang cukup besar apabila keberatan tersebut ditolak, hal tersebut tidak sebanding dengan imbalan yang diterima wajib pajak apabila keberatannya diterima. Berdasarkan hal tersebut, apabila keberatan atas wajib pajak tersebut ditolak baik ditingkat pertama atau pada tingkat kedua menyebabkan wajib pajak harus membayar lebih dari pajak yang ditagihkan hingga dua kali lipat. Hal itu tentu saja menempatkan wajib pajak pada posisi yang lemah. Mengingat bahwa pemungutan pajak tidak boleh mengganggu kelancaran perdagangan/perindustrian wajib pajak dalam bidang ekonomi.

Dengan demikian terdapat suatu permasalahan dimana pemungutan pajak tersebut dapat menimbulkan sengketa pajak sehingga wajib pajak dapat mengajukan keberatan pajak. Namun dalam pengajuan keberatan pajak tersebut syarat-syarat pengajuan keberatan memberatkan wajib pajak dan denda yang diberikan apabila keberatan tersebut ditolak juga memberatkan wajib pajak. Sehingga dalam proses pengajuan keberatan pajak masih belum memenuhi prinsip-prinsip keadilan bagi wajib pajak.

Dalam penulisan skripsi ini, penulis menemukan skripsi yang sejenis yang berjudul “Pengajuan Keberatan Atas Ketetapan PBB: Persepsi Wajib Pajak Mengenai Terjadinya Perbedaan Antara Ketetapan PBB dengan Kondisi Riil Objek Pajak (Studi Kasus Pada KP PBB Malang), yang ditulis oleh Joko Subiyanto pada tahun 2007 dari Universitas Brawijaya Malang. Perbedaan skripsi tersebut dengan penulis yaitu dalam skripsi penulis membahas mengenai prinsip-prinsip keadilan pada penetapan denda dalam proses pengajuan keberatan pajak. Dengan demikian penulis tertarik untuk mengambil materi perpajakan mengenai penetapan denda dalam proses pengajuan keberatan pajak. Oleh karena itu penulis mengambil judul **TINJAUAN YURIDIS TERHADAP PENETAPAN DENDA DALAM PROSES KEBERATAN PAJAK DAN PEMENUHAN PRINSIP KEADILAN BAGI WAJIB PAJAK DI TINJAU DARI UNDANG-UNDANG NOMOR 28 TAHUN 2007 jo UNDANG-UNDANG NOMOR 16 TAHUN 2009 TENTANG KETENTUAN UMUM DAN TATA CARA PERPAJAKAN**

B. Identifikasi Masalah

Berdasarkan latar belakang dirumuskan beberapa masalah yang akan dibahas, yaitu:

1. Apakah penetapan denda bagi wajib pajak dalam pengajuan keberatan pajak telah memenuhi prinsip-prinsip keadilan bagi wajib pajak?
2. Apakah kewajiban penetapan denda bagi wajib pajak dalam proses pengajuan keberatan pajak dapat disimpangi?

C. Tujuan Penelitian

Tujuan penulis terhadap proses pengajuan keberatan dalam pemungutan pajak sebagai berikut:

1. Untuk mengkaji dan memahami penetapan denda bagi wajib pajak dalam pengajuan keberatan pajak telah memenuhi prinsip-prinsip keadilan bagi wajib pajak
2. Untuk mengkaji dan memahami kewajiban penetapan denda bagi wajib pajak dalam proses pengajuan keberatan pajak dapat disimpangi

D. Kegunaan Penelitian

Manfaat penulisan tentang proses pengajuan keberatan dalam pemungutan pajak adalah sebagai berikut:

1. Manfaat Teoritis

Memberikan sumbangan pemikiran bagi pengembangan ilmu hukum pada khususnya dibidang hukum perpajakan, serta memberikan manfaat bagi mahasiswa ataupun mereka yang sedang melakukan penelitian dalam bidang Perpajakan, juga memberikan manfaat bagi penulis untuk mendapatkan pengetahuan dan wawasan.

2. Manfaat Praktis

Hasil penelitian ini diharapkan dapat membantu dan memberi masukan kepada para wajib pajak maupun pemerintah sebagai pemungut pajak, serta

pihak-pihak yang membutuhkan pengetahuan tentang prinsip-prinsip keadilan pada penetapan denda dalam proses pengajuan keberatan pajak.

E. Kerangka Pemikiran

“Negara kesejahteraan (*welfare state*) adalah suatu negara, dimana Pemerintah negara di anggap bertanggung jawab menjamin standar kesejahteraan hidup minimum bagi setiap warga negaranya”.⁴ Tujuan negara adalah untuk mensejahterakan rakyatnya dari pendapatan negara yang menghimpun dana dari pajak, devisa, dan migas. Salah satu pendapatan negara adalah pajak. Pajak merupakan salah satu cara untuk mensejahterakan rakyat, karena pajak dipungut dari rakyat dan digunakan untuk kesejahteraan rakyat.

Agar pajak dapat dilaksanakan oleh pemerintah perlu adanya perangkat hukum berupa perundang-undangan. Adapun perangkat hukum dalam perpajakan mengacu pada teori Roscoe Pound “*Law as a tool of social engineering*” yang disesuaikan dengan situasi dan kondisi di Indonesia oleh Mochtar Kusumaatmadja dalam buku pengarangnya menjelaskan bahwa “konsepsi hukum sebagai sarana pembaharuan masyarakat Indonesia lebih luas, karena lebih menonjolnya perundang-undangan dalam proses pembaharuan hukum di Indonesia walaupun yurisprudensi memegang peranan juga.”⁵ Terkait dengan pemungutan pajak, maka undang-undang pajak bertujuan untuk mengubah perilaku masyarakat ke

⁴ Darmawan Triwibowo dan Sugeng Bahagijo, *Mimpi Negara Kesejahteraan*, Cetakan Pertama, Jakarta: Pustaka LP3S, 2006, hlm 15.

⁵ Lili Rasjidi dan Thania Rasjidi, *Dasar-Dasar Filsafat dan Teori Hukum*, Bandung: PT. Citra Aditya Bakti, 2007, hlm 79.

arah yang lebih modern dengan mewajibkan masyarakat untuk membayar pajak. Namun demikian, dalam hal pemungutan pajak pemerintah perlu memperhatikan sisi keadilan masyarakat. Sehingga aturan pajak yang diterapkan tidak menimbulkan kerugian, untuk itu keadilan menjadi hal yang perlu diperhatikan dalam pengenaan pajak sebagaimana disebutkan dalam teori keadilan.

Adapun klasifikasi keadilan yang terbagi menjadi dua sebagai berikut:

1. Keadilan Distributif

Pada prinsipnya diterapkan dalam pendistribusian kemartabatan, kesejahteraan serta sebagian aset yang dapat dibagi-bagikan pada masyarakat, dan ini semua dapat dibagikan kepada semua bagian masyarakat terkait, baik dalam cara-cara yang seimbang maupun yang tidak seimbang. Keseimbangan-keseimbangan harus di perlakukan secara setimbang, sebaliknya ketidaksetimbangan-ketidaksetimbangan harus diperlakukan tidak setimbang. Keadilan dalam pengertian distributif, akan mengarah pada proporsi⁶.

2. Keadilan Korektif

Merupakan konsep yang dipertentangkan dengan keadilan distributif, ini berdekatan dengan restorasi suatu keseimbangan yang terganggu. Hakim akan berlaku adil (setimbang) pada partisan-partisan, menginvestigasi karakter kerugian yang terjadi, dan akan melakukan pencarian guna menyeimbangkan keadaan-keadaan yang terganggu tadi, dengan penjatuhan (pengadaan) sistem sanksi yang diambil dalam cara-cara menyakitkan, dan

⁶ Herman Bakir, *Filsafat Hukum*, Bandung: PT Refika Aditama, 2009, hlm 182.

akan menghitung serta menagih tiap penderitaan yang ditimbulkan oleh sebuah pelanggaran hukum.⁷

Adapun tentang pemungutan pajak teori yang dipakai yaitu keadilan distributif, mengingat setiap orang yang dikategorikan sebagai wajib pajak memiliki kewajiban untuk membayar pajak yang besarnya ditetapkan secara distribusi. Untuk itu penulis mengambil teori keadilan distributif terkait pengenaan denda keberatan pajak yang seharusnya memenuhi prinsip-prinsip keadilan.

Dalam pelaksanaan pajak ada teori menurut Adam Smith yang memberikan pedoman bahwa supaya peraturan pajak itu adil maka empat syarat harus di penuhi yaitu *Equality and Equity, Certainty, Convenience of Payment, and Economic of Collection*.⁸ Dalam pedoman tersebut mengandung arti persamaan dan keadilan bahwa suatu peraturan perpajakan harus memberikan keadilan dan kedudukan yang sama tanpa adanya diskriminasi. Adapun penjelasan syarat menurut Adam Smith sebagai berikut:

1. *Equality and equity* mengandung arti persamaan dan keadilan, di mana undang-undang pajak senantiasa memberi perlakuan yang sama terhadap orang-orang yang berada dalam kondisi yang sama.⁹
2. *Certainty*, mengandung arti kepastian. Undang-undang pajak yang baik senantiasa dapat memberikan kepastian hukum kepada wajib pajak mengenai

⁷ *Ibid.*

⁸ Adam Smith dan Rochmat Soemitro, *Asas dan Dasar Perpajakan*, Bandung: PT. Eresco, 1992, hlm 15.

⁹ *Ibid.*

kapan ia harus membayar pajak, apa hak dan kewajiban mereka, dan sebagainya. Terkait dengan hal itu, undang-undang pajak tidak boleh mengandung kemungkinan penafsiran ganda (ambigius).¹⁰

3. *Convinence of Payment* adalah bahwa pajak harus dipungut pada saat yang tepat, yaitu pada saat wajib pajak mempunyai uang.”¹¹ Dalam teori ini dapat diartikan bahwa pemungutan pajak sebaiknya dilakukan pada waktu wajib pajak memperoleh penghasilan.
4. *Economic of Collection*, dalam undang-undang pajak juga harus diperhitungkan rasio (perimbangan) antara biaya pengumpulan/pemungutan dengan hasil pajak itu sendiri sehingga diharapkan tidak terjadi hasil pajak yang negatif dimana biaya yang di keluarkan bagi pemungutan pajak justru lebih besar dari pada jumlah pajak yang berhasil dihimpun.¹²

F. Metode Penelitian

Metode yang digunakan adalah metode Yuridis Normatif dalam permasalahan tentang Proses Pengajuan Keberatan atas Pajak yaitu berupa pendekatan peraturan perundang-undangan dengan tipe penelitian bersifat deskriptif analitis:

¹⁰ *Ibid.*

¹¹ *Ibid.*

¹² *Ibid.*

1. Tahap penelitian dan bahan penelitian

Penelitian Yuridis Normatif yang berdasarkan data sekunder yang bersifat publik seperti pasal-pasal dalam peraturan perundang-undangan mengenai Proses Keberatan Pajak. Selain itu juga berpedoman pada asas-asas hukum yang berkaitan dengan permasalahan yang sedang penulis bahas. Penelitian yuridis normatif bertujuan untuk memperoleh pengetahuan normatif tentang hubungan antara satu peraturan dengan peraturan lain yang berkaitan dengan proses pengajuan keberatan atas pajak dengan prinsip-prinsip keadilan dan penerapannya dalam praktek. Teknik pengumpulan data yang dilakukan dengan berbagai tahap yaitu:

- a. Studi kepustakaan yaitu penelitian yang dilakukan dengan cara mengumpulkan data yang terdapat dalam buku-buku, perundang-undangan, makalah yang berhubungan dengan proses pengajuan keberatan atas pajak dengan prinsip-prinsip keadilan.
 - b. Bahan hukum dalam penelitian yaitu bahan hukum primer yang berupa norma dan Pancasila, Peraturan Dasar (UUD 1945), dan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 Tentang Perubahan Ketiga Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan
2. Teknik analisis data yang digunakan adalah analisa kualitatif, yaitu data yang diperoleh kemudian disusun secara sistematis untuk selanjutnya dianalisa secara kualitatif berdasarkan disiplin ilmu hukum proses keberatan atas pajak untuk mencapai kejelasan masalah yang akan dibahas.

G. Sistematika Penulisan

Sistematika penulisan hukum yang ditunjukkan untuk memberikan gambaran kepada pembaca mengenai seluruh bahasan dalam penulisan hukum yang akan disusun. Adapun sistematika penulisan hukum ini adalah sebagai berikut:

BAB I PENDAHULUAN

Dalam bab pertama berisi tentang latar belakang, identifikasi masalah, tujuan penelitian, kegunaan penelitian, kerangka pemikiran, metode penelitian, dan sistematika penulisan.

BAB II PEMUNGUTAN PAJAK DALAM HUKUM POSITIF DI INDONESIA

Selanjutnya dalam bab dua berisi tentang asas-asas dan teori dalam perpajakan yang menjelaskan tentang cara pemungutan pajak. Sehingga tidak menimbulkan perselisihan di antara wajib pajak dengan pemungut pajak. Selain itu, menjelaskan apakah asas-asas dan teori tersebut telah diterapkan dengan baik dan benar dalam pemungutan pajak.

BAB III ASPEK HUKUM DAN KEADILAN DALAM PENGAJUAN KEBERATAN BAGI WAJIB PAJAK BERDASARKAN HUKUM POSITIF DI INDONESIA

Dalam bab tiga ini penulis menjelaskan tentang tata cara pengajuan keberatan di Indonesia dan hal-hal yang memberatkan bagi wajib pajak dalam pengajuan keberatan sehingga wajib pajak merasa adanya ketidakadilan dalam

proses keberatan tersebut, terutama dalam pengenaan denda apabila pengajuan keberatannya di tolak.

BAB IV PRINSIP-PRINSIP KEADILAN DAN PENETAPAN DENDA BAGI WAJIB PAJAK DALAM PROSES PENGAJUAN KEBERATAN PAJAK

Dalam bab empat berisi tentang pokok-pokok permasalahan yang ingin diungkap berdasarkan identifikasi masalah, yaitu berupa penetapan denda bagi wajib pajak dalam pengajuan keberatan pajak yang telah memenuhi prinsip-prinsip keadilan bagi wajib pajak dan penetapan denda bagi wajib pajak dalam proses pengajuan keberatan pajak dapat di simpangi atau tidak.

BAB V PENUTUP

Bab lima yang merupakan bab terakhir berisi tentang kesimpulan dan saran. Kesimpulan yang diambil dari jawaban atas hasil penelitian yang telah ditemukan, dan saran-saran yang diambil untuk dapat menindak lanjuti kesimpulan tersebut.