

JURNAL LEX SPECIALIS

Volume 3 Nomor 1, Agustus 2022

P-ISSN : 2774-423X| E-ISSN : 2774-4248

Link : <http://openjournal.unpam.ac.id/index.php/jlsp/index>

UPAYA HUKUM WAJIB PAJAK TERHADAP PENGENAAN DENDA ADMINISTRASI (Kajian UU No. 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan) Aldira Pria Bawana, Fadli, Panticus Marianto, Rustam Mukadar

Hukum Universitas Pamulang
Email:Muhammadfadly708@gmail.com

ABSTRAK

Tulisan ini mengkaji mengenai pengenaan denda administrasi jika pihak wajib pajak melakukan keberatan dan melakukan upaya hukum. Dalam hal ini, Wajib Pajak dapat mengajukan keberatan kepada Dirjen Pajak melalui Kantor Pelayanan Pajak di mana Wajib Pajak yang bersangkutan terdaftar. Banding adalah upaya hukum yang dapat digunakan wajib pajak dalam sengketa pajak dengan otoritas pajak setelah adanya keberatan sebelumnya. Filosofi pemulihan harus menjadi pilihan yang memberikan keleluasaan wajib pajak untuk menerapkan keadilan atau tidak, memberikan jalan bagi mereka yang mencari keadilan untuk memperjuangkan hak-hak mereka secara setara di bawah hukum. Anomali terjadi pada UU No. 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan mewajibkan pihak yang berperkara untuk membayar sanksi administrasi berupa denda 100% atas banding yang ditolak atau dikabulkan sebagian. Di tengah ancaman sanksi, wajib pajak dihadapkan pada ketidakmampuan pengadilan untuk mengambil keputusan yang adil atas nama para pihak. Oleh karena itu, pelaksanaan fungsi peradilan pajak harus dipertanyakan dan diperiksa.

Kata kunci: Upaya Hukum, Perpajakan, Denda Administrasi

ABSTRACT

This paper examines the imposition of administrative fines if the taxpayers object and take legal action. In this case, the Taxpayer may file an objection to the Director General of Taxes through the Tax Service Office where the relevant Taxpayer is registered. An appeal is a legal remedy that a taxpayer can use in a tax dispute with the tax authority after a previous objection. The philosophy of recovery should be a choice that gives taxpayers the flexibility to apply justice or not, providing a way for those seeking justice to fight for their rights equally under the law. Anomaly occurs in Law no. 28 of 2007 concerning General Provisions and Tax Procedures requires litigants to pay administrative sanctions in the form of a 100% fine for appeals that are rejected or partially granted. In the midst of the threat of sanctions, taxpayers are faced with the inability of the court to make fair decisions on behalf of the parties. Therefore, the implementation of the tax judicial function must be questioned and examined.

Keywords: Legal Effort, Taxation, Administrative Fines

Pendahuluan

Tulisan ini bertolak pada usaha untuk memahami hukum yang mendasari mata rantai pemungutan pajak dan realisasi keadilan dalam pelaksanaannya. Mengingat luasnya topik yang potensial dibahas, maka tulisan ini berkonsentrasi mengulas peradilan pajak khususnya mengenai Keberatan dan Banding. Kepedulian terhadap realita empiris yang mendorong persinggungan antara rakyat pembayar pajak dengan aparat pemungut pajak atau diistilahkan fiskus, kearah mana rakyat harus bernaung mencari keadilan saat persinggungan itu terjadi, dan bilamana naungan itu tidak mampu memenuhi ekspektasi keadilan rakyat.

Pajak pada dasarnya merupakan peralihan kekayaan dari individu warga negara kepada negara yang ditetapkan dan diatur oleh undang-undang. Bagi warga negara pajak sering dianggap sebagai beban, di lain sisi bagi pemerintah pajak mutlak harus dipungut karena memberikan kontribusi besar terhadap pendapatan negara. Komposisi pendapatan negara terutama bertumpu pada sumber-sumber penerimaan dari sektor pajak. Pada Lampiran Keputusan Menteri Keuangan No. 40/KMK/PMK.01/2010 tentang Rencana Strategis Kementerian Keuangan Tahun 2010-2014 dikatakan bahwa dalam lima tahun terakhir peran penerimaan pajak terhadap pendapatan negara meningkat, yaitu dari 69,6 persen pada tahun 2004 menjadi 74,9 persen pada tahun 2009. Di tahun 2012, dari pendapatan negara Rp 1.292,9 terdapat penerimaan pajak sebesar Rp 1.019,3 atau 78,84%. Tax ratio atau angka perbandingan antara penerimaan pajak dengan PDB 2012 ada di kisaran 12,6%. Bilangan itu belum maksimal, seperti disampaikan oleh Toni Prasentiantono melalui Opini Kompas 18 Agustus 2011, bahwa untuk negara sekelas Indonesia tax ratio seharusnya ada di kisaran 17-18%.

Beberapa hambatan menunjukkan bahwa selama ini potensi penerimaan pajak belum optimal. Salah satu masalah terletak pada kepatuhan para pembayar pajak atau yang biasa diistilahkan sebagai wajib pajak yang masih rendah. Itu sebagai implikasi ikutan dari inkredibilitas peradilan di bidang perpajakan sebagai muara dari penegakan hukum. Peradilan yang dimaksud disini menunjuk kepada fungsi, sedangkan pengadilan menunjuk kepada badan, seperti diistilahkan oleh Subekti yang dikutip oleh Sjachran Basah. Dengan demikian, penggunaan istilah pengadilan ditujukan kepada badan atau wadah yang memberikan peradilan, sedangkan peradilan ditujukan kepada proses untuk memberikan keadilan dalam rangka menegakkan hukum.

Peradilan di bidang perpajakan Indonesia belum mampu memenuhi rasa keadilan, diantaranya disebabkan inkompetensi penegakan hukum dan kesalahan dalam perumusan konsep upaya hukum. Pengajuan upaya hukum berpotensi pada dijatuhkannya sanksi yuridis berupa denda bagi wajib pajak pencari keadilan. Dilain sisi, gesekan antara wajib pajak dengan fiksus potensial terjadi dikarenakan kelemahan pemerintah dalam menjalankan sistem self assessment dan kelemahan peradilan pajak untuk menghasilkan out put yang berkualitas.

Rumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang tersebut dapat dirumuskan masalahnya, yakni: Bagaimana Upaya Hukum Wajib Pajak Terhadap Pengenaan Denda Administrasi Jika Terjadi Sengketa Pajak.

Pembahasan

Undang-undang No 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan merupakan perubahan ketiga UU No 6 Tahun 1983. Ketentuan baru ini merupakan ketentuan yang bersifat fundamental dalam mengelola dan mengatur hubungan antara aparat pajak dan wajib pajak. Ketentuan ini merupakan hukum payung atau hukum makro dari ketentuan lain di bidang perpajakan.

Peraturan ini disahkan di Jakarta tanggal 17 Juli 2007 oleh Presiden RI Susilo Bambang Yudhoyono dan mulai berlaku pada tanggal 1 Januari 2008. Berdasarkan pada penjelasan umumnya maka tujuan diberlakukannya ketentuan ini adalah untuk lebih memberikan keadilan, meningkatkan pelayanan kepada wajib pajak, meningkatkan kepastian dan penegakan hukum, serta mengantisipasi kemajuan di bidang teknologi informasi dan perubahan ketentuan material di bidang perpajakan. Selain itu juga untuk meningkatkan profesionalisme aparatur perpajakan, meningkatkan keterbukaan administrasi perpajakan dan meningkatkan kepatuhan sukarela wajib pajak.

Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan yang baru ini mengacu pada kebijakan pokok sebagai berikut :

- a. Meningkatkan efisiensi pemungutan pajak dalam rangka mendukung penerimaan Negara,
- b. Meningkatkan pelayanan, kepastian hukum dan keadilan bagi masyarakat
- c. Menyesuaikan tuntutan perkembangan sosial ekonomi dan tekonologi informasi masyarakat
- d. Meningkatkan keseimbangan antara hak dan kewajiban

- e. Menyederhanakan prosedur administrasi
- f. Meningkatkan penerapan prinsip self assessment dan
- g. Mendukung iklim usaha yang kondusif dan kompetitif.

Berdasarkan hal tersebut di atas maka pada dasarnya perubahan tersebut memang sangat relevan dengan situasi dan kondisi sekarang ini. Perubahan-perubahan ketentuan ini tentu sangat dibutuhkan dan dinantikan oleh masyarakat. Akan tetapi dari kajian terhadap ketentuan ini, ternyata masih ada beberapa kendala yang akan membawa serangkaian kesulitan dan ketidakadilan, apabila tidak segera dilakukan langkah antisipatif. Tulisan ini lebih ditujukan untuk menganalisis kendala-kendala yang ada pada UU KUP yang baru, ditinjau dari sisi Hukum Bisnis.

Undang-undang nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga atas undangundang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, mempunyai banyak perubahan-perubahan, baik yang mendasar maupun yang hanya bersifat "tambal sulam". Bererapa perubahan yang mendasar itu adalah :

Dalam Pasal 1 terdapat 41 (empat puluh satu) pengertian yang di dalam ketentuan yang lama tidak diberikan rincian. Dari banyaknya pengertian yang bersifat baku ini, maka penafsiran-penafsiran lain terhadap ketentuan ini dapat diminimalisir. Salah satu yang mendasar adalah pengertian pajak. Dalam ketentuan lama pengertian pajak tidak dicantumkan, sehingga pengertian ini harus dicari di dalam teori-teori hukum pajak. Dalam ketentuan yang baru hal ini dicantumkan secara jelas. Pengertian pajak adalah : "kontribusi wajib kepada Negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan undang-undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat."

Karena alpa tidak menyampaikan SPT tidak dipidana tapi denda (Pasal 13A) Ketentuan ini berlaku apabila Wajib Pajak alpa tidak menyampaikan SPT atau menyampaikan SPT tetapi isinya tidak benar sehingga merugikan pendapatan Negara dan kealpaan tersebut baru pertama kali dilakukan. Wajib Pajak tidak dipidana tetapi sebagai gantinya harus membayar denda sebesar 200% dari jumlah pajak yang kurang dibayar.

Untuk lebih menjamin kepastian hukum maka daluwarsa dirubah dari 10 (sepuluh) tahun menjadi 5 (lima) tahun. Hal ini menunjukkan bahwa aparat pajak harus lebih professional, sehingga apabila lebih dari lima tahun maka utang pajak tidak dapat ditagih lagi. Daluwarsa ini dihitung sejak STP dan SKP diterbitkan. Dalam hal WP mengajukan pembetulan, keberatan, banding atau PK maka daluwarsa lima tahun dihitung sejak tanggal penerbitan Surat Keputusan tersebut.

Dalam hal Wajib Pajak mengajukan banding maka pengajuan itu hanya dapat diajukan ke Badan Peradilan Pajak, yang merupakan pengadilan khusus di lingkungan PTUN. Hal ini berbeda dengan ketentuan yang lama. Dalam ketentuan lama, BPSP (Badan Peradilan Sengketa Pajak) merupakan badan peradilan yang bersifat khusus, istimewa dan mandiri, juga bersifat final sehingga terpisah dari Peradilan Umum dan PTUN.

Dalam ketentuan lama pengajuan keberatan, Banding dan Peninjauan Kembali tidak menunda kewajiban pembayaran. Hal ini dirasa kurang adil dan melanggar etika hukum yang menjunjung tinggi asas praduga tak bersalah. Dalam ketentuan yang baru, maka jangka waktu pelunasan tertangguh sampai dengan satu bulan sejak diterbitkannya Putusan Banding.

Dalam kegiatan bisnis, dapat ditemukan sanksi yang diterapkan tidak tepat, karena ketidaktepatan petugas pajak, sehingga membebani Wajib Pajak yang tidak bersalah, atau karena memang wajib pajak tidak memahami peraturan perpajakan, yang sering berubah. Masyarakat butuh penyesuaian, sehingga bila langsung dikenai denda atau sanksi administrasi menjadi kurang tepat / tidak adil. Di dalam ketentuan baru ini Dirjen Pajak dapat mengurangi atau menghapus sanksi administrasi tersebut.

Dalam ketentuan ini juga ditambahkan bahwa apabila hasil pemeriksaan pajak tidak disampaikan surat pemberitahuannya kepada Wajib Pajak atau tidak dilakukan pembahasan akhir, maka hasil pemeriksaan tersebut dapat dibatalkan oleh Dirjen Pajak. Dalam hal terdapat indikasi tindak pidana perpajakan yang menyangkut petugas Dirjen Pajak maka Menteri Keuangan dapat menugaskan Unit Pemeriksa Intern DepKeu untuk memeriksa. Apabila dari bukti permulaan terdapat unsur tindak pidana korupsi, maka akan diproses menurut ketentuan hukum tindak pidana korupsi.

Selain beberapa penyempurnaan sebagaimana disebut diatas, maka menurut penulis masih terdapat beberapa kendala, yang apabila tidak segera diantisipasi akan menimbulkan masalah baru dalam penerapannya, terutama dikalangan masyarakat pada umumnya dan masyarakat bisnis pada khususnya. Kendala-kendala tersebut dapat diuraikan dalam beberapa hal, sebagai berikut : Pasal 10 ayat (1) dan (1a) disebutkan bahwa wajib pajak wajib menyetor pajak terutang dengan menggunakan Surat Setoran Pajak ke kas Negara. SSP ini menjadi bukti pembayaran pajak bila telah disahkan atau divalidasi oleh pejabat yang berwenang.

Permasalahannya adalah apabila pembayarannya melalui ATM (Anjungan Tunai Mandiri). Pajak Bumi dan Bangunan terutang dapat disetor melalui ATM. Apakah setelahnya harus dibawa ke kantor pajak setempat untuk meminta validasi? Seseorang melakukan pembayaran melalui ATM tentu dengan maksud untuk lebih efisien, sehingga walaupun wajib pajak berada diluar daerah masih dapat melakukan kewajibannya dengan cara menyetor melalui ATM terdekat. Apabila harus divalidasi tentu tidak lagi efisien. Ataupun PBB ini tidak diatur dalam undang-undang tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan? Bila ya, artinya PBB punya ketentuan umum dan tata caranya sendiri, jelas hal ini merupakan kesalahan yang mendasar. Suatu ketentuan umum haruslah mampu memberikan payung bagi ketentuan lain yang lebih spesifik, termasuk PBB. Apabila tidak, maka ketentuan tersebut kurang sempurna dan harus ada penyempurnaan.

Pasal 9 17C ayat (5). Disebutkan bahwa apabila berdasarkan hasil pemeriksaan (setelah ada permohonan pengembalian kelebihan pajak dari wajib pajak dan atas permohonan ini sudah dikabulkan dan dikeluarkan SK) Dirjen Pajak menerbitkan SKPKB (Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar) maka jumlah kekurangan pajak ditambah dengan sanksi administrasi berupa kenaikan sebesar 100% dari jumlah kekurangan tersebut.

Ketentuan ini seolah memberikan hak bagi masyarakat untuk menghitung sendiri beban pajaknya sesuai dengan asas *Self Assessment*. Akan tetapi bila dicermati lebih lanjut maka wajib pajak diminta untuk sangat berhati-hati dalam hal ingin mengajukan permohonan-permohonan semacam ini. Alasannya, apabila terdapat perbedaan dalam penghitungan maka yang digunakan adalah perhitungan dari kantor pajak, bukan dari perhitungan wajib pajak. Apabila terjadi selisih dan hasil perhitungan wajib pajak lebih rendah dari hasil perhitungan Dirjen Pajak, maka wajib pajak harus ekstra hati-hati untuk mengajukan permohonan pengembalian kelebihan pajak. Bila Dirjen

Pajak tetap bersikukuh dengan penghitungannya, maka wajib pajak hanya akan mendapat sanksi berupa denda 100% dari kekurangannya. Ketentuan ini jelas akan mengakibatkan ketakutan bagi masyarakat untuk mengajukan permohonan ini, yang sebenarnya adalah hak masyarakat dalam kehidupan demokrasi ini. Sanksi yang terlalu tinggi akan mengakibatkan trauma. Bukankah sudah ada waktu yang cukup bagi Dirjen Pajak dan jajarannya untuk melakukan pemeriksaan sebelum menerbitkan SK Pengembalian Pendahuluan Kelebihan Pajak?

Ketakutan ini akan semakin besar apabila mereka/wajib pajak “berani” mengajukan keberatan atau banding. Sesuai dengan Pasal 25 maka wajib pajak dapat mengajukan keberatan hanya kepada Dirjen Pajak atas beberapa surat ketetapan, walaupun harus membayar lunas lebih dulu jumlah pajak yang masih harus dibayar paling sedikit sejumlah yang telah disetujui wajib pajak dalam pembahasan akhir hasil pemeriksaan (Pasal 25 ayat (3)). Akan tetapi apabila keberatan ini ditolak atau diterima sebagian, maka wajib pajak dikenai sanksi sebesar 50% dari jumlah pajak berdasarkan keputusan keberatan dikurangi dengan pajak yang telah dibayar sebelum keberatan. Lebih berat lagi bila mengajukan Banding. Dendanya bisa mencapai 100% dari jumlah pajak berdasarkan keputusan banding dikurangi dengan pajak yang telah dibayar sebelum keberatan (Pasal 27 ayat 5d)).

Pasal 21 ayat(1) disebutkan bahwa Negara mempunyai hak mendahului untuk utang pajak atas barang-barang milik penanggung pajak. Dalam Hukum Bisnis dikenal adanya kreditur konkurent dan kreditur preferent. Kreditur konkurent adalah kreditur biasa yang tidak memegang hak jaminan apapun dari debiturnya. Kreditur konkurent ini hak pelunasannya diakhirkan, menunggu kreditur lain yang lebih tinggi kedudukannya. Sedangkan kreditur preferent adalah kreditur yang memegang hak jaminan tertentu dari debiturnya. Kedudukan kreditur ini lebih tinggi dari yang pertama disebut. Kreditur ini mempunyai hak pelunasan lebih dahulu dibandingkan kreditur lain dalam hal ini kreditur konkurent. Berdasarkan hal ini maka bank dalam memberikan kreditnya kepada masyarakat lebih cenderung menggunakan agunan (biasanya Hak Tanggungan), agar kedudukannya kuat. Apabila debitur wanprestasi maka bank dapat melakukan penjualan lelang ataupun dibawah tangan, sehingga terhindar dari kerugian.

Dalam hal debitur masih mempunyai utang pajak maka berdasarkan Pasal 21 ini pihak bank tidak boleh langsung mengambil haknya. Harus pertama kali dibayarkan kepada Negara untuk utang pajak dari debitur. Hal ini dijelaskan dalam Pasal 21 ayat (3a) bahwa apabila wajib pajak dinyatakan pailit, bubar atau likuidasi, maka kurator atau likuidator ini dilarang membagikan harta wajib pajak yang bersangkutan kepada pemegang saham atau kreditur lainnya, sebelum menggunakan harta tersebut untuk membayar utang pajaknya.

Bukti superioritas juga dapat dilihat di dalam Pasal 35A. Dijelaskan di dalam ayat (1) bahwa setiap instansi pemerintah, lembaga, asosiasi dan pihak lain (berarti juga termasuk bank) wajib memberikan data dan informasi yang berkaitan dengan perpajakan kepada Dirjen Pajak. Bila kurang mencukupi maka Dirjen Pajak dapat mengimpun data dan informasi dari pihak manapun untuk

kepentingan penerimaan Negara. Jadi pendeknya semua lembaga, institusi baik milik Negara maupun swasta harus tunduk kepada Direktorat Jenderal Pajak, dalam rangka penerapan perpajakan.

Dalam Pasal 22 dijelaskan bahwa hak untuk melakukan penagihan pajak daluwarsa setelah melampaui 5 (lima) tahun sejak diterbitkan surat ketetapan. Akan tetapi di dalam ayat (2) disebutkan bahwa daluwarsa tersebut tidak berlaku atau tertangguh bila :

- a. Diterbitkan Surat Paksa
- b. Ada pengakuan utang dari wajib pajak
- c. Diterbitkan SKPKB (Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar) atau SKPKBT (Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan)
- d. Dilakukan penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan.

Dalam Hukum Bisnis Daluwarsa ada dua macam yaitu Daluwarsa meniadakan kewajiban dan daluwarsa memperoleh hak. Dalam kasus ini daluwarsa bisa diartikan ke dalam daluwarsa meniadakan kewajiban. Daluwarsa meniadakan kewajiban, berarti wajib pajak sudah tidak mempunyai kewajiban untuk membayar sisa utang pajaknya (bila ada) apabila telah melewati lima tahun. Jadi dianggap lunas. Hal ini tersirat dari penjelasan Pasal 22 ayat (1) bahwa saat daluwarsa penagihan pajak ini perlu ditetapkan untuk memberi kepastian hukum kapan utang pajak tidak dapat ditagih lagi. Jadi tidak ada lagi kewajiban untuk membayar. Hal ini memang menuntut profesionalisme dari fiscus sekaligus menjamin adanya kepastian hukum.

Pasal 22 ayat (2) justru menyimpangi sendiri ketentuan tentang daluwarsa ini, sehingga kepastian hukumnya menjadi "abu-abu". Untuk wajib pajak tertentu dapat saja sebelum masa daluwarsa berakhir, dilakukan penyidikan apakah ada tindak pidana perpajakan atau tidak, sehingga secara otomatis daluwarsanya tertangguh.

Masalah lain adalah dengan adanya penyidikan ada/tidaknya tindak pidana perpajakan ini, daluwarsa menjadi tertangguh sampai kapan? Dalam penjelasan disebutkan terhadap wajib pajak dilakukan penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan, daluwarsa penagihan pajak dihitung sejak tanggal penerbitan Surat Perintah Penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan. Jadi, misalkan surat perintah tersebut diterbitkan pada tahun ke-empat (jadi 1 tahun sebelum daluwarsa) maka daluwarsa lima tahun dihitung dari tahun ke-empat itu. Seharusnya apabila ada penyidikan dan ternyata dari hasil penyidikan tersebut tidak ada tindak pidana perpajakan, maka daluwarsa dihitung dari sisa jangka waktu daluwarsa, misalkan bila dalam contoh di atas tinggal satu tahun lagi maka muncul daluwarsa Tidak perlu dimulai dari awal lagi. Dalam teori Hukum Bisnis, jangka waktu penuh tidak terputus oleh gugatan atau penyidikan hanya bisa digunakan untuk daluwarsa memperoleh hak. Untuk memperoleh hak memang harus hati-hati jangan sampai dengan didapatkannya hak karena daluwarsa ini malah akan merugikan pemegang hak yang sesungguhnya, sehingga setelah ada gugatan atau penyidikan, daluwarsa dihitung mulai dari awal lagi.

Pasal 27 ayat (1) disebutkan bahwa wajib pajak dapat mengajukan permohonan banding hanya kepada Badan Peradilan Pajak. Di dalam ayat (2) dijelaskan bahwa putusan Badan Peradilan Pajak ini merupakan putusan pengadilan khusus di lingkungan PTUN.

Sebagaimana diketahui bahwa pajak ini mempunyai lembaga penyelesaiannya sendiri untuk menyelesaikan kasus yang terjadi di bidang perpajakan. Untuk tahap pertama, ada keberatan, yang harus diajukan kepada Dirjen Pajak. Apabila masyarakat tidak puas dengan keputusan ini, maka dapat mengajukan banding ke lembaga khusus yaitu Badan Peradilan Pajak.

Ada dua pertanyaan terhadap hal di atas. Pertanyaan pertama adalah : siapakah hakim di belakang Badan Peradilan Pajak? Di dalam ketentuan lama, terdapat lembaga yang disebut BPSP (Badan Peradilan Sengketa Pajak) yang bersifat final, khusus, mandiri dan istimewa. Lembaga ini menuai banyak keberatan, karena hakim yang ditunjuk adalah terdiri dari orang-orang dari Departemen Keuangan cq direktorat pajak. Permasalahannya adalah apakah mereka mampu bersikap obyektif? Mengingat yang disengketakan adalah masalah pajak, jadi antara wajib pajak dengan Dirjen Pajak. Setelah BPSP ini menjadi Badan Peradilan Pajak, yang merupakan pengadilan khusus di lingkungan PTUN, maka yang duduk menjadi hakim seharusnya adalah hakim PTUN, sehingga lebih obyektif. Apabila hakim yang ditunjuk masih tetap seperti yang ditunjuk dalam BPSP, jelas perlu ada pembenahan.

Pertanyaan kedua adalah apabila Badan Peradilan Pajak sudah masuk ke dalam lingkungan PTUN, apakah boleh mengajukan Kasasi? Sebagaimana juga diketahui, di dalam PTUN apabila para pihak tidak puas dengan keputusan hakim, maka dapat mengajukan banding ke Pengadilan Tinggi Tata Usaha Negara dan apabila tetap tidak puas maka dapat mengajukan Kasasi ke MA dan tentunya PK. Apabila Badan Peradilan Pajak masuk dalam lingkungan PTUN tentunya harus juga memberikan peluang bagi para pihak yang berselisih untuk mengajukan Kasasi ke MA. Dalam UU No 28 Tahun 2007 tentang KUP ini sama sekali tidak disinggung adanya Kasasi. Runtutannya mulai dari pengajuan

keberatan Ke Dirjen Pajak, kemudian Banding ke Badan Peradilan Pajak dan terakhir adalah PK yang notabene tidak terkait langsung dengan pokok persoalan. Akan lebih adil apabila ada peluang Kasasi bagi wajib pajak yang menghendaki, dalam kaitannya dengan sengketa pajak.

Hanya dalam rangka menguji kepatuhan saja, maka Dirjen Pajak dapat melakukan pemeriksaan. Pemeriksaan ini dapat dilakukan di kantor (pemeriksaan kantor) maupun di tempat wajib pajak (pemeriksaan lapangan). Pemeriksaan ini juga dapat meliputi semua yang berkaitan dengan pajak seperti memeriksa dan menelusuri kebenaran SPT, pembukuan termasuk “mengunduh” semua data EDP dari catatan, dokumen dan dokumen lain yang berhubungan dengan penghasilan yang diperoleh, kegiatan usaha dan sebagainya sebagaimana disebut di dalam penjelasan Pasal 29 ayat (1) dan (3). Pemeriksaan juga meliputi pemenuhan kewajiban perpajakan lainnya dibandingkan dengan keadaan atau kegiatan usaha sebenarnya dari wajib pajak. Dalam rangka itu semua maka wajib pajak harus memberikan kesempatan bagi petugas pajak untuk memasuki tempat, ruang bila perlu melakukan penyegelan (Pasal 30).

Kemudian, di dalam Pasal 29 ayat (4) ditandakan bahwa apabila dalam mengungkapkan pembukuan, pencatatan atau dokumen-dokumen yang diminta, wajib pajak terikat kewajiban merahasiakan, maka kewajiban kerahasiaan itu ditiadakan. Hal ini juga berlaku bagi pihak lain yang terkait dengan wajib pajak, seperti yang dituntut oleh Pasal 35. Di dalam Pasal 35 dijelaskan bahwa bila dalam rangka menjalankan ketentuan perpajakan ini diperlukan keterangan atau bukti dari bank, akuntan publik, notaris, konsultan pajak, kantor administrasi dan pihak ketiga lain maka atas permintaan tertulis dari Dirjen Pajak maka pihak-pihak tersebut harus memberikan keterangan atau bukti yang diminta. Apabila pihak-pihak tersebut terkait dengan kerahasiaan maka kerahasiaan tersebut ditiadakan. Khusus bank maka kewajiban kerahasiaan ditiadakan atas permintaan tertulis dari Menteri Keuangan. Di dalam siaran pers Biro Humas Departemen Keuangan No 07/hms/2008 tanggal 22 Januari 2008 tentang Peraturan Menteri Keuangan No 201/pmk/03-2007 tentang tata cara permintaan keterangan atau bukti dari pihak yang terikat oleh ketentuan merahasiakan, dijelaskan bahwa menurut Pasal 1 ayat (3) Peraturan Menteri Keuangan No 201 ini, dalam hal pihak-pihak terikat kewajiban merahasiakan, untuk keperluan pemeriksaan, penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan, maka kewajiban merahasiakan tersebut ditiadakan atas permintaan secara tertulis dari Dirjen Pajak/ Menteri Keuangan kepada Gubernur Bank Indonesia, dalam hal keterangan/bukti yang diminta terikat kerahasiaan sebagaimana yang ada dalam Undang-undang Perbankan.

Dari penjelasan di atas maka jelas pihak fiskus dapat melakukan “apa saja” dalam rangka mendapatkan data atau informasi untuk menguji apakah wajib pajak sudah patuh atau belum terhadap ketentuan-ketentuan perpajakan juga untuk tujuantujuan lain seperti yang di harapkan oleh Pasal 29 ayat (1).

Semua keleluasaan ini diberikan oleh Negara tentu dalam rangka penerimaan Negara, akan tetapi terasa berlebihan sampai melampaui batas-batas privat dan ketentuan lain seperti UU Perbankan. Sebenarnya sah saja kewajiban kerahasiaan ini ditiadakan, akan tetapi seharusnya pemeriksaan ini baru dilakukan apabila sudah cukup bukti atau setidaknya sudah ada bukti permulaan bahwa ada tindak pidana perpajakan yang dilakukan oleh wajib pajak yang bersangkutan, sehingga untuk memperkuat bukti dapat dilakukan pemeriksaan melalui rekening bank atau pihak ketiga lain, tidak hanya dalam rangka menguji kepatuhan. Jadi sebagai sarana akhir untuk memperkuat bukti. Hal ini dilakukan agar bank masih bisa dipercaya oleh masyarakat untuk menyimpan uang atau transaksi lainnya, sehingga tidak terjadi “*capital flight*”.

Pasal 36A ini memang pasal yang memberikan upaya perlindungan bagi masyarakat/wajib pajak agar tidak ada pemerasan oleh oknum petugas pajak. Akan tetapi masih menyisakan sedikit kendala. Dalam ayat (3) ini ditandakan bahwa pegawai pajak yang dalam melakukan tugasnya terbukti melakukan pemerasan dan ancaman kepada wajib pajak diancam dengan pidana sesuai dengan Pasal 368 KUHP. Atau memaksa seseorang untuk memberikan sesuatu, untuk membayar atau menerima pembayaran diancam pidana dengan tuduhan korupsi. Bagaimana halnya dengan pegawai pajak diluar tugas? Sering terjadi di masyarakat bawah (pelaku usaha kecil-menengah) oknum pegawai pajak ini masuk keluar industri-industri kecil yang kemudian terjadi dialog yang pada akhirnya terjadi pemerasan atau ancaman. Apakah oknum ini akan terkena sanksi yang sama, mengingat oknum ini tidak dalam rangka melakukan tugasnya. Jadi sebaiknya ketentuan ini ditambah baik dalam rangka melaksanakan tugas ataupun diluar tugas kedinasan.

Kemudian, apabila yang terjadi adalah saling menguntungkan atau menggunakan bahasa awam “kongkalikong” atau “tahu sama tahu”. Apakah ini juga dianggap melanggar ketentuan? Memang di dalam Pasal 36A ayat (1) jelas dinyatakan bahwa pegawai pajak yang karena kelalaiannya atau dengan sengaja menghitung atau menetapkan pajak tidak sesuai dengan ketentuan undang-undang perpajakan akan dikenai sanksi. Akan tetapi penyimpangan masih bisa dilakukan yaitu dengan cara

menutup kesalahan wajib pajak dengan satu alasan masih memberikan “kesempatan” bagi wajib pajak untuk berkembang dan memperbaiki diri, tentu dengan sedikit imbalan. Perbuatan ini dilakukan semata-mata karena ada “iktikad baik” dari oknum yang bersangkutan. Sesuai dengan ketentuan Pasal 36A (5) pegawai pajak tidak dapat dituntut bila dalam tugasnya didasarkan iktikad baik. Pembuktian di Pengadilan adalah bukti materiil, iktikad baik sulit pembuktiannya. Cara lain adalah dengan menyatakan karena kealpaan bukan karena kesengajaan atau baru pertama kali melakukan. Paling tidak sanksinya lebih ringan.

Dalam ketentuan ini dijelaskan bahwa untuk kepentingan penerimaan Negara atas permintaan Menteri Keuangan, Jaksa Agung dapat menghentikan penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan (asal belum masuk ke pengadilan). Syaratnya bayar lunas dan denda 4 (empat) kali jumlah pajak yang tidak atau kurang dibayar, atau yang tidak seharusnya dikembalikan.

Penulis beranggapan bahwa ketentuan ini merupakan “sogokan yang dilegalkan” atau bahkan pemerasan. Dikatakan pemerasan karena apabila tidak dilunasi maka wajib pajak yang bersangkutan akan dipidana. Bagi wajib pajak yang kemampuan finansialnya pas-pasan, tentu tidak berani menerima opsi ini. Lain halnya dengan wajib pajak yang “berkelas”. Mereka bisa saja melakukan upaya penyelundupan pajak atau tindak pidana perpajakan lain, apabila kemudian terbukti bersalah maka cepat-cepat melakukan “suap” kepada Negara dengan membayar empat kali lipat, asal tidak dipidana. Ketentuan ini sebaiknya ditinjau kembali. Negara memang membutuhkan dana yang tidak sedikit dan pajak merupakan cara untuk mendapatkan dana tersebut, akan tetapi tentu harus dengan cara-cara yang patut. Ketentuan ini dapat disalahgunakan oleh orang-orang (wajib pajak) yang tidak bertanggung-jawab sebagai upaya terakhir menghindari tuntutan pidana dan sekaligus sebagai upaya Fiskus untuk “memeras” wajib pajak agar memilih satu dari dua opsi yang ada: bayar empat kali atau pidana.

Kesimpulan

Dari hasil penelitian ini maka dapat di simpulkan bahwa UU No 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan tidak sempurna dalam penyusunannya sehingga berdasarkan hasil penelitian sangat banyak celah dan kekurangan yang berdampak terhadap wajib pajak karena Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan yang baru ini banyak mengalami perubahan-perubahan mendasar, diantaranya adalah perubahan masa daluwarsa menjadi 5 (lima) tahun, dimasukkannya Badan Peradilan Pajak ke dalam peradilan khusus di lingkungan PTUN dan adanya ketentuan tentang tindak pidana korupsi, yang kesemuanya menuntut profesionalisme aparat pajak.

Denda yang tinggi apabila wajib pajak mengajukan keberatan atau banding dan terhadap dua hal ini sudah ada keputusan ditolak atau diterima Sebagian, sedangkan dalam peradilan pajak tidak mengenal lembaga Kasasi, padahal sudah masuk ke dalam lingkungan PTUN

Daftar Pustaka

- Erly Suandy, *Perpajakan* edisi 2, Salemba Empat, Jakarta, 2006.
- Ridwan Khairandy, *Pengantar Hukum Dagang*, Jakarta, 2006.
- Iqbal, Muhamad. "Efektifitas Hukum Dan Upaya Menangkal Hoax Sebagai Konsekuensi Negatif Perkembangan Interaksi Manusia." *Literasi Hukum* 3.2 (2019): 1-9.
- Iqbal, Muhamad. "Implementasi Efektifitas Asas Oportunitas di Indonesia Dengan Landasan Kepentingan Umum." *Jurnal Surya Kencana Satu: Dinamika Masalah Hukum dan Keadilan* 9.1 (2018): 87-100.
- Iqbal, Muhamad. "Perkembangan kejahatan dalam upaya penegakan hukum pidana: Penanggulangan kejahatan profesional perdagangan organ tubuh manusia." *PROCEEDINGS UNIVERSITAS PAMULANG* 2.1 (2017).
- Iqbal, Muhamad Iqbal, Susanto Susanto, and Moh Sutoro. "Functionalization of E-Court System in Eradicating Judicial Corruption at The Level of Administrative Management." *Jurnal Dinamika Hukum* 19.2 (2019): 370-388.
- Susanto, Muhamad Iqbal. "Kedudukan Hukum People Power dan Relevansinya dengan Hak Kebebasan Berpendapat di Indonesia." *Volksgeist: Jurnal Ilmu Hukum dan Konstitusi* 2.2 (2019): 225-237.
- Susanto, M. I., & Supriyatna, W. (2020). Creating an Efficient Justice System with E-Court System in State Court and Religious Court of Rights. *International Journal of Arts and Social Science*, 3(3), 354-361.
- Susanto, Muhamad Iqbal, and Wawan Supriyatna. "Creating an Efficient Justice System with E-Court System in State Court and Religious Court of Rights." *International Journal of Arts and Social Science* 3.3 (2020): 354-361.

- Iqbal, Muhamad, Susanto Susanto, and Moh Sutoro. "E-COURT DALAM TANTANGAN MENEKAN POTENSI KORUPSI DI PENGADILAN." PROCEEDINGS UNIVERSITAS PAMULANG 1.1 (2020).
- Indriani, lin, et al. "PEMBINAAN PENGELOLAAN LAHAN TEPI PANTAI BERDASARKAN ASPEK HUKUM DAN PENGEMBANGAN INDUSTRI." Abdi Laksana: Jurnal Pengabdian Kepada Masyarakat 1.3 (2020): 406-411.
- Yanto, Oksidelfa, et al. "Urgensi Pemahaman Anti Korupsi Secara Dini Bagi Siswa Sekolah Menengah Kejuruan Sasmita JAYA." Abdi Laksana: Jurnal Pengabdian Kepada Masyarakat 2.1 (2021): 43-51.
- Putra, Eldo Pranoto, and Muhamad Iqbal. "IMPLEMENTASI KONSEP KEADILAN DENGAN SISTEM NEGATIF WETTELIIK DAN ASAS KEBEBASAN HAKIM DALAM MEMUTUS SUATU PERKARA PIDANA DITINJAU DARI PASAL 1 UNDANG-UNDANG NO 4 TAHUN 2004 TENTANG KEKUASAAN KEHAKIMAN (Analisa putusan No. 1054/Pid. B/2018/PN. Jkt. Sel)." Rechtsregel: Jurnal Ilmu Hukum 3.1 (2020): 40-58.
- Susanto, Susanto. "Kedudukan Hasil Audit Investigatif Pada Kekayaan Badan Usaha Milik Negara Persero Dalam Hukum Pembuktian Pidana di Indonesia." Jurnal Cita Hukum 6.1 (2018): 139-162.
- SUSANTO, SUSANTO, Sarwani Sarwani, and Slamet Afandi. "Analisis Kinerja Keuangan Untuk Mengetahui Tingkat Kesehatan, Pertumbuhan Dan Prospek Usaha Pada Unit Usaha Koperasi (Studi Kasus Koperasi Awak Pesawat Garuda Indonesia di Tangerang)." Inovasi 1.1 (2018).
- Susanto, Susanto, and Idhan Halim. "Pengaruh Human Relation Dan Lingkungan Kerja Terhadap Kinerja Karyawan Pada Pt. Kompas Gramedia Cabang Karawaci." Proceedings Universitas Pamulang 1.1 (2020).
- SUSANTO, SUSANTO. "Harmonisasi Hukum Makna Keuangan Negara Dan Kekayaan Negara Yang Dipisahkan Pada Badan Usaha Milik Negara (Bumn) Persero." Proceedings Universitas Pamulang 2.1 (2017).
- Susanto, Susanto, and Idhan Halim. "Pengaruh Human Relation Dan Lingkungan Kerja Terhadap Kinerja Karyawan Pada Pt. Kompas Gramedia Cabang Karawaci." Proceedings Universitas Pamulang 1.1 (2020).