

NASKAH AKADEMIK

RANCANGAN UNDANG-UNDANG

TENTANG

KETENTUAN UMUM DAN TATA CARA

PERPAJAKAN



KEMENTERIAN KEUANGAN

REPUBLIK INDONESIA

2016

6 Oktober 2015

KATA PENGANTAR

Puji syukur kepada Tuhan Yang Maha Esa kami ucapkan atas selesainya penyusunan Naskah Akademik Rancangan Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan. Penyusunan Naskah Akademik ini pada dasarnya dilakukan dalam rangka merumuskan permasalahan yang dihadapi dalam pelaksanaan Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah diubah beberapa kali terakhir dengan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 dan menemukan alternatif penyelesaian melalui penyusunan norma hukum dalam Rancangan Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagai pengganti Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebelumnya, serta menyusun landasan filosofis, yuridis, serta sosiologis yang melatarbelakangi penggantian undang-undang tersebut. Selain itu, penyusunan Naskah Akademik ini merupakan salah satu syarat untuk masuk dalam Program Legislasi Nasional Jangka Menengah 2015-2019, dimana Rancangan Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan masuk di dalam daftar Program Legislasi Nasional tersebut.

Akhirnya, atas ketidaksempurnaan Naskah Akademik ini, kami mengharapkan masukan, saran serta kritik dari berbagai pihak. Kami juga mengucapkan terima kasih kepada seluruh anggota Tim Penyusunan Rancangan Undang-Undang tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan serta semua pihak yang telah memberikan sumbang saran dalam penyusunan Naskah Akademik ini.

Jakarta, Juli 2015

Sigit Priadi Pramudito
Ketua Tim

**SUSUNAN KEANGGOTAAN TIM PENYUSUNAN NASKAH AKADEMIK
RANCANGAN UNDANG-UNDANG KETENTUAN UMUM DAN
TATA CARA PERPAJAKAN**

1. Ketua : Direktur Jenderal Pajak
2. Wakil Ketua : 1. Awan Nurmawan Nuh, S.E., Ak., M.B.T.
2. Irawan, Ak., M.B.T.
3. Sekretaris : Arif Mahmudin Zuhri, S.H., M.Si.
4. Anggota : 1. Dodik Samsu Hidayat, S.H., L.L.M.Tax.
2. Wahyudi, S.E., S.S.T., Ak., M.H.
3. Handayanto Tjahyandriyo P., S.S.T., Ak.
4. Hadi Subagiyono, Ak., M.A.
5. Bambang Witjaksono, S.E., M.B.A.
6. Muhammad Reza Fahmi, S.S.T., M.Sc.
7. Agung Wijanarko, S.E., M.A., M.S.E.
8. Adhi Catur Nurhidayat, S.E., M.Ak.
9. Muh. Romadhoni, S.E., M.Sc.
10. Muhammad Zawawi, S.S.T.
11. Adi Saputra Marja, S.S.T.
12. Dimas Surya Putra, A.Md.
13. Novrijal, A.Md.

DAFTAR ISI

KATA PENGANTAR	ii
SUSUNAN TIM PENYUSUN NASKAH AKADEMIS	iii
DAFTAR ISI	v
BAB I	
PENDAHULUAN	
KATA PENGANTAR.....	III
SUSUNAN KEANGGOTAAN TIM PENYUSUNAN NASKAH AKADEMIK RANCANGAN UNDANG-UNDANG KETENTUAN UMUM DAN TATA CARA PERPAJAKAN	IV
DAFTAR ISI.....	5
BAB I.....	7
PENDAHULUAN.....	7
A. LATAR BELAKANG	7
B. IDENTIFIKASI MASALAH.....	15
C. TUJUAN DAN KEGUNAAN PENYUSUNAN NASKAH AKADEMIK.....	16
D. METODE PENYUSUNAN.....	17
BAB II.....	20
KAJIAN TEORETIS DAN PRAKTIK EMPIRIS.....	20
A. KAJIAN TEORETIS.....	20
1. PENGERTIAN PAJAK.....	20
2. FUNGSI PAJAK.....	21
3. SISTEM PERPAJAKAN.....	22
4. SISTEM <i>SELF ASSESSMENT</i>	23
5. UTANG PAJAK.....	24
6. TINDAK PIDANA KORPORASI.....	28
B. KAJIAN TERHADAP ASAS/PRINSIP YANG TERKAIT DENGAN PENYUSUNAN NORMA.....	31
C. PRAKTIK PENYELENGGARAAN DAN KONDISI YANG ADA.....	35
1. KONDISI YANG ADA DAN PERMASALAHAN.....	35
2. KONDISI YANG DIHARAPKAN.....	50
3. PERBANDINGAN DENGAN NEGARA LAIN.....	71
D. IMPLIKASI PENERAPAN KETENTUAN BARU DALAM RANCANGAN UNDANG- UNDANG KUP	81
BAB III.....	91
EVALUASI DAN ANALISIS PERATURAN PERUNDANG-UNDANGAN TERKAIT.....	91
A. UNDANG-UNDANG TERKAIT	91
B. KETERKAITAN SUBSTANSI UNDANG-UNDANG KUP DENGAN UNDANG- UNDANG LAINNYA.....	98

C. KETERKAITAN UNDANG-UNDANG KUP DENGAN UNDANG-UNDANG PERPAJAKAN LAINNYA.	104
BAB IV	106
LANDASAN FILOSOFIS, SOSIOLOGIS, DAN YURIDIS	106
A. LANDASAN FILOSOFIS	106
B. LANDASAN SOSIOLOGIS	107
C. LANDASAN YURIDIS	110
BAB V	111
JANGKAUAN, ARAH, RUANG LINGKUP PENGATURAN DAN MATERI MUATAN UNDANG-UNDANG	111
A. SASARAN	111
B. JANGKAUAN DAN ARAH PENGATURAN	112
C. RUANG LINGKUP PENGATURAN	113
1. KETENTUAN UMUM.	113
2. MATERI YANG AKAN DIATUR.....	118
BAB VI	219
SIMPULAN DAN SARAN	219
A. SIMPULAN	219
B. SARAN	221
DAFTAR PUSTAKA	223

BAB I

PENDAHULUAN

A. LATAR BELAKANG

Dalam rangka membentuk suatu pemerintah negara Indonesia yang melindungi segenap bangsa Indonesia dan seluruh tumpah darah Indonesia dan untuk memajukan kesejahteraan umum, mencerdaskan kehidupan bangsa, dan ikut melaksanakan ketertiban dunia yang berdasarkan kemerdekaan, perdamaian abadi dan keadilan sosial,¹ diperlukan suatu sumber pembiayaan dalam rangka mencapai tujuan tersebut. Salah satu sumber pembiayaan negara yang utama adalah pungutan dari rakyat Indonesia sendiri. Pungutan tersebut harus disepakati oleh seluruh rakyat melalui wakilnya serta wajib berlandaskan nilai-nilai Pancasila guna mewujudkan suatu keadilan sosial bagi seluruh rakyat Indonesia.² Tugas negara pada prinsipnya bertujuan dan berusaha untuk menciptakan kesejahteraan bagi rakyatnya. Negara harus turut campur tangan dan aktif dalam bidang kehidupan masyarakat, terutama di bidang perekonomian guna tercapainya kesejahteraan masyarakat Indonesia.

Untuk mencapai dan menciptakan masyarakat yang sejahtera, dibutuhkan pembiayaan yang cukup besar. Demi berhasilnya usaha ini, negara mencari pembiayaannya dengan cara menarik pajak. Penarikan atau pemungutan pajak adalah suatu fungsi yang harus dilaksanakan oleh negara sebagai suatu fungsi esensial. Pajak sudah merupakan suatu *conditio sine qua non* (syarat mutlak) bagi penambahan keuangan negara di beberapa negara yang sudah maju.

Pemungutan pajak didasarkan atas pendekatan "*Benefit Approach*" atau pendekatan manfaat. Pendekatan ini merupakan dasar yang membenarkan negara melakukan pemungutan pajak yang dapat dipaksakan dalam arti mempunyai wewenang dengan kekuatan pemaksa. Pendekatan manfaat (*benefit approach*) ini mendasarkan pada negara menciptakan manfaat yang dinikmati oleh seluruh warga negara yang

¹ Tujuan bernegara yang tercantum dalam Pembukaan UUD 1945

² idem

berdiam dalam negara, maka negara berwenang memungut pajak dari rakyat dengan cara yang dapat dipaksakan.

Ke depan, pemerintah Indonesia akan menghadapi tantangan yang lebih berat dalam usahanya mewujudkan cita-cita nasional bangsa Indonesia. Terkait dengan hal tersebut, dalam era pemerintahan saat ini, Presiden Republik Indonesia telah mencanangkan visi pembangunan bangsa yang dijabarkan dalam agenda prioritas pembangunan nasional yang dikenal dengan istilah Nawa Cita. Keberhasilan usaha pembangunan tersebut harus didukung dengan ketersediaan sumber dana yang cukup dan berkesinambungan.

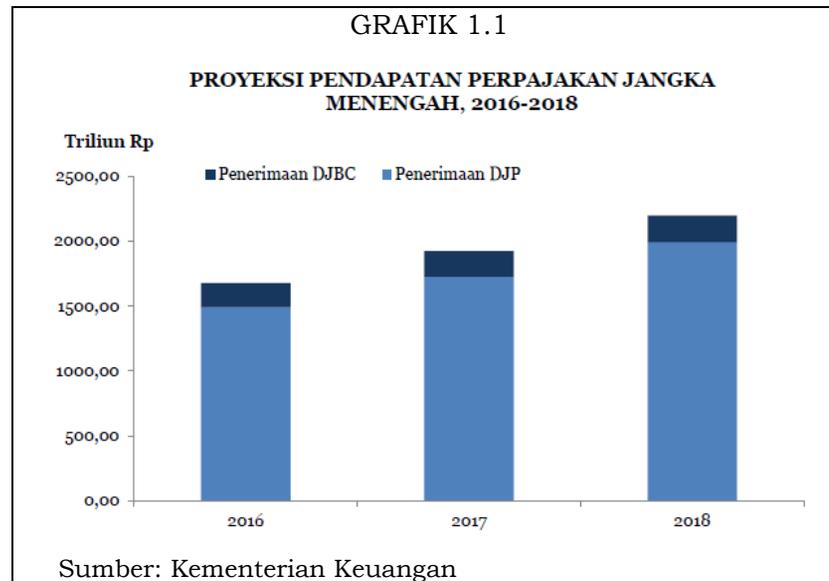
Berbeda dengan Amerika Serikat ataupun Jepang yang lebih cenderung bertumpu pada sumber penerimaan negara berupa penerbitan obligasi pemerintah, pemerintah Indonesia telah menentukan pola pendanaan pembangunan yang dititikberatkan pada penerimaan yang bersumber dari dalam negeri yaitu dari penerimaan pajak.

Fungsi pajak sebagai sumber pendapatan negara (*budgeter*) telah menunjukkan peran penting dalam pembangunan nasional. Dari tahun ke tahun, pendapatan negara dari sektor perpajakan mengalami peningkatan yang sangat signifikan. Tercatat pada tahun 2003 persentase pendapatan perpajakan terhadap total pendapatan negara sebesar 59 persen (pendapatan perpajakan sebesar Rp328 triliun dan total pendapatan negara Rp706 triliun), untuk tahun 2013 persentase tersebut mengalami peningkatan menjadi sebesar 64 persen (pendapatan perpajakan sebesar Rp921 triliun dan total pendapatan negara Rp1.438 triliun)³.

Sedangkan bila dilihat dari proyeksi pendapatan negara untuk jangka menengah (2016-2018), pertumbuhan ekonomi Indonesia diproyeksikan akan terus mengalami akselerasi hingga rata-rata tumbuh di atas 7 persen. Dengan pertumbuhan yang tinggi dan didukung kebijakan yang dirancang dalam optimasi pendapatan negara, maka pendapatan negara diproyeksikan akan mengalami peningkatan yang cukup signifikan dari Rp2.000,7 triliun pada tahun 2016 menjadi Rp2.489,2 triliun pada tahun 2018. Pendapatan perpajakan semakin menjadi primadona sebagai sumber utama pendapatan negara yang

³ diolah dari situs Badan Pusat Statistik.

diproyeksikan akan mencapai 86,1 persen dari total pendapatan negara pada tahun 2018 dengan rata-rata pertumbuhan 14,5 persen per tahun. Selain itu, target pencapaian *tax ratio* Indonesia dalam jangka menengah diharapkan mencapai 15,6 persen pada tahun 2018.⁴



Optimalisasi pendapatan negara dari sektor perpajakan sebagaimana tersebut di atas bukan hanya dilakukan dengan sekedar meningkatkan tarif pajak baik Pajak Penghasilan, Pajak Pertambahan Nilai, Bea Meterai, maupun Pajak Bumi dan Bangunan yang dapat berakibat pada terganggunya perkembangan iklim investasi dan dunia usaha, namun juga bagaimana meningkatkan peran serta masyarakat pembayar pajak untuk melaksanakan kewajiban perpajakannya secara patuh. Mengingat sistem perpajakan yang diterapkan di Indonesia adalah *self assessment* yaitu memberikan kepercayaan kepada masyarakat pembayar pajak untuk menghitung, memperhitungkan, membayar, serta melaporkan pajak yang terutang secara mandiri, maka kepatuhan masyarakat pembayar pajak dan pengawasan menjadi isu sentral yang harus diatur dalam undang-undang tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.

Penerapan *self assessment* dalam sistem perpajakan di Indonesia dimulai dengan diundangkannya Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan dan untuk mengikuti perkembangan ekonomi dan kehidupan bermasyarakat. Dalam perkembangannya, Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 telah

⁴ Nota Keuangan Republik Indonesia dan RAPBN-P Tahun 2015, hlm.3-13.

mengalami empat kali perubahan terakhir dengan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009.

TABEL 1.1

Proyeksi tax ratio 2016-2018

<i>Tax Ratio</i>	2016	2017	2018
Tahun Dasar 2000			
Arti Sempit (%)	14,5	14,7	14,9
Arti Luas (%)	16,0	16,2	16,5
Tahun Dasar 2010			
Arti Sempit (%)	13,8	14,0	14,1
Arti Luas (%)	15,2	15,4	15,6

Sumber: Kementerian Keuangan

Menurut Rochmat Soemitro, tingkat kesadaran pajak masyarakat pembayar pajak Indonesia belum sedemikian tinggi, sehingga agar sistem *self assessment* dapat terlaksana dengan baik diperlukan campur tangan pemerintah secara intensif.⁵

Sejalan dengan pendapat tersebut, prasyarat utama untuk menjamin pelaksanaan *self assessment* oleh masyarakat pembayar pajak yang sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan adalah:

1. tercipta sistem administrasi perpajakan yang memberikan kemudahan bagi masyarakat pembayar pajak untuk melaksanakan hak dan memenuhi kewajiban perpajakannya;
2. tersedia data dan/atau informasi yang lengkap terkait dengan aktivitas ekonomi dan keuangan masyarakat pembayar pajak pada otoritas perpajakan sebagai sarana pengawasan terhadap pelaksanaan *self assessment*; dan
3. tercipta sistem penegakan hukum baik secara administrasi maupun pidana terhadap pelanggaran ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan.

Namun demikian sampai dengan saat ini, sistem administrasi perpajakan nasional belum mampu mewujudkan prasyarat utama tersebut, sehingga otoritas perpajakan belum dapat menggali seluruh potensi perpajakan di Indonesia.

⁵Soemitro, R. (1990). *Asas dan Dasar Perpajakan II*. Bandung: PT Eresco Bandung, hlm.12-13.

Dari aspek peraturan perpajakan, perlu dilakukan perubahan substansi Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 (Undang-Undang KUP) agar dapat menjadi pondasi yang kuat bagi terciptanya suatu sistem administrasi perpajakan nasional yang efisien, efektif, berkeadilan, dan berkepastian hukum, sehingga sistem *self assessment* dapat terlaksana dengan baik.

Perkembangan perekonomian dunia yang mengalami perlambatan, ditandai dengan terjadinya krisis ekonomi yang dialami oleh Yunani, yang salah satu penyebabnya adalah tidak adanya sistem perpajakan nasional yang kuat. Amerika Serikat juga sempat mengalami kondisi saat penerimaan negaranya tidak mampu menutup besarnya pengeluaran pemerintah. Demikian pula dengan Jepang yang rasio total pinjaman dibandingkan dengan *Product Domestic Bruto* yang lebih besar dari 100 persen. Persamaan penyebab memburuknya kondisi perekonomian negara-negara tersebut adalah tidak adanya sumber pendanaan dalam negeri yang kuat, seperti penerimaan dari sektor pajak.

Secara regional, negara-negara ASEAN menyambut diberlakukannya Masyarakat Ekonomi Asean (MEA) pada tahun 2015 dimana setiap pelaku ekonomi maupun negara dituntut untuk meningkatkan daya saing agar tidak kalah bersaing dengan pesaing usaha dari negara lain. Terkait dengan hal tersebut, sistem perpajakan yang efektif dan efisien adalah salah satu faktor penting untuk menggerakkan perekonomian nasional serta meningkatkan daya saing nasional.

Meningkatnya volume aktifitas usaha antarnegara membawa dampak yang besar terhadap potensi penerimaan pajak nasional serta menimbulkan potensi persinggungan kepentingan dengan otoritas perpajakan negara lain juga menjadi salah satu faktor untuk mendorong dilakukannya penguatan terhadap Undang-Undang KUP agar dapat menampung pengaturan terhadap aspek perpajakan internasional.

Sementara itu, di Indonesia, realisasi pertumbuhan ekonomi nasional selama Tahun 2014 hanya mencapai 5,1 persen lebih rendah dari target pertumbuhan yang telah ditetapkan dalam APBNP Tahun 2014 yaitu sebesar 5,5 persen. Kondisi ini menuntut dilakukannya suatu upaya

terobosan untuk mempercepat laju perekonomian nasional. Dalam hal ini, sistem administrasi perpajakan yang efektif dan efisien akan menjamin ketersediaan sumber pendanaan bagi belanja pemerintah yang dapat menggerakkan roda perekonomian nasional, diantaranya dalam bentuk belanja operasional pemerintah, penyediaan skema kredit bagi pelaku usaha yang membutuhkan, pemberian subsidi yang menunjang proses produksi maupun dalam pembangunan infrastruktur penunjang perekonomian seperti jalan raya, jembatan, serta pelabuhan.

Sistem administrasi perpajakan yang ada sekarang dirasakan kurang mengikuti kemajuan teknologi informasi yang telah mengalami perubahan yang sangat signifikan. Menurut lembaga riset MarkPlus Insight, pada tahun 2013, jumlah pengguna internet dunia mencapai 2,7 milyar atau sekitar 39% dari populasi dunia. Indonesia adalah salah satu pengguna internet terbesar di dunia dengan angka mencapai 74,57 juta. Dengan jumlah penduduk sekitar 250 juta jiwa, penetrasi internet di Indonesia mencapai sekitar 30% dari total populasi. Hal ini menjadikan Indonesia sebagai pangsa pasar *e-commerce* yang potensial.⁶

Di samping itu, perkembangan teknologi dan keterbukaan informasi telah banyak merubah pola transaksi dan proses bisnis terutama pada aktifitas ekonomi dan keuangan. Saat ini tata cara transaksi konvensional yang bercirikan pada penggunaan kertas serta adanya tatap muka antara pihak yang bertransaksi sudah mulai ditinggalkan dan berubah menjadi kegiatan berbasis teknologi informasi (*paperless* dan *on-line*).

Perkembangan pesat teknologi informasi merupakan tantangan sekaligus peluang yang harus dijawab oleh Pemerintah Republik Indonesia melalui kebijakan perpajakan. Undang-undang perpajakan harus mampu menjadikan teknologi informasi sebagai sarana utama dalam pengelolaan administrasi perpajakan dan pemberian layanan kepada masyarakat pembayar pajak. Peningkatan penggunaan teknologi informasi dalam sistem administrasi dan layanan perpajakan akan mempermudah otoritas perpajakan dan masyarakat pembayar pajak dalam melaksanakan hak dan memenuhi kewajiban perpajakan. Di samping itu, penggunaan teknologi informasi sebagai sarana utama dalam

⁶Diakses dari http://www.markplusinsight.com/product/research_report/detail/44/indonesia-netizen-report-2013 pada hari Selasa, 14 April 2015 Pk. 16.23.

bisnis dan ekonomi atau sering disebut *e-commerce*, harus ditangkap sebagai peluang oleh pemerintah untuk melakukan intensifikasi dan ekstensifikasi perpajakan.

Untuk dapat mengantisipasi hal tersebut, maka Undang-Undang KUP yang mengatur mengenai tata cara pelaksanaan hak dan pemenuhan kewajiban perpajakan harus dipersiapkan sehingga mampu menjangkau perubahan pola proses bisnis tersebut dengan lebih mengedepankan pelaksanaan proses bisnis secara elektronik.

Penerapan *self assessment system* harus diikuti dengan pengawasan yang memadai melalui ketersediaan data dan/atau informasi yang cukup. Kondisi saat ini, data dan/atau informasi mengenai aktivitas keuangan dan ekonomi masyarakat pembayar pajak yang dibutuhkan sebagai media pengawasan masih belum tersedia lengkap sebagai akibat kurang kuatnya landasan hukum untuk mengakses data dan/atau informasi oleh otoritas perpajakan terhadap pihak yang memiliki data dan/atau informasi tersebut. Hal ini berakibat pada kurang kuatnya tingkat pengawasan otoritas perpajakan terhadap masyarakat pembayar pajak.

Permasalahan tersebut timbul karena dalam praktik sering dijumpai ketidakharmonisan antara ketentuan dalam Undang-Undang KUP dengan ketentuan peraturan perundang-undangan lain. Sebagai contoh, dalam upaya untuk membentuk basis data perpajakan sebagai amanah ketentuan Pasal 35A Undang-Undang KUP, Direktorat Jenderal Pajak sebagai otoritas perpajakan, sering terkendala dengan ketentuan kerahasiaan data dalam ketentuan peraturan perundang-undangan lain yang mengatur wewenang instansi yang mengadministrasikan data tersebut.

Dengan demikian, Undang-Undang KUP harus dilengkapi dengan ketentuan yang memungkinkan agar data dan/atau informasi yang diadministrasikan di seluruh kementerian, lembaga, serta pihak lain dapat masuk ke dalam sistem administrasi perpajakan Indonesia.

Dari aspek sosial kemasyarakatan, perkembangan iklim demokrasi di Indonesia telah meningkatkan peran serta seluruh elemen masyarakat dalam setiap aspek pembangunan nasional. Hal ini diiringi dengan

peningkatan tuntutan masyarakat terhadap perbaikan kualitas dan transparansi pelayanan publik.

Dari aspek penegakan hukum, dengan meningkatnya tingkat kesadaran dan pengetahuan hukum masyarakat, semakin kuat pula tuntutan terciptanya sistem penegakan hukum di bidang perpajakan yang lebih transparan dan didukung oleh produk peraturan perundang-undangan yang lebih jelas, tegas, berkeadilan, dan berkepastian hukum.

Namun demikian, masih terdapat beberapa kelemahan pengaturan masalah penegakan hukum baik administrasi maupun pidana dalam Undang-Undang KUP. Hukum acara pidana di bidang perpajakan belum secara komprehensif diatur dalam Undang-Undang KUP, sehingga lebih banyak dituangkan dalam aturan pelaksanaan dibawah undang-undang. Kewenangan untuk melakukan Pemeriksaan Bukti Permulaan belum diatur secara jelas dan tegas, sehingga seringkali Direktorat Jenderal Pajak mendapat perlawanan hukum dari pembayar pajak. Bahkan, dapat terjadi kesalahpahaman antara penegak hukum tindak pidana pajak dengan penegak hukum lainnya akibat wewenang yang belum jelas dan tegas tersebut.

Dari aspek substansi pengaturan, ketentuan mengenai tindak pidana pajak terutama terkait dengan delik serta sanksi pidana di bidang perpajakan belum mencerminkan konsep dasar pemidanaan di bidang perpajakan. Berbeda dengan pidana umum, tujuan pemidanaan di bidang perpajakan menitikberatkan pada pengamanan penerimaan negara dari sektor perpajakan melalui pemulihan kerugian keuangan negara di bidang perpajakan. Hal ini tercermin dari adanya prosedur penghentian tindakan penegakan hukum secara pidana pada tiap tahapan penegakan hukum dan menempatkan pengenaan sanksi pidana berupa pemenjaraan sebagai alternatif terakhir.

Ditinjau dari besaran sanksi pidana yang diterapkan dalam Undang-Undang KUP yang berlaku saat ini, besaran sanksi pidana belum pernah disesuaikan sejak disahkannya Undang-Undang KUP pertama kali pada tahun 1984. Namun apabila dibandingkan antara keadaan ekonomi keuangan saat ini dan fakta bahwa semakin lama tindak pidana pajak makin menimbulkan dampak besar terhadap perekonomian bangsa, maka besaran sanksi pidana yang ada saat ini dirasakan sudah tidak lagi

mencerminkan rasa keadilan dan tidak menimbulkan efek jera baik bagi pelaku sehingga sudah selayaknya dilakukan penyesuaian.

Belum diaturnya pemidanaan korporasi menyebabkan sebagian besar tindak pidana pajak yang dilakukan oleh korporasi tidak dapat dimintakan pertanggungjawaban kepada badan hukum atau perusahaan karena terkendala dengan ketentuan dalam Undang-Undang KUP yang hanya dapat menjerat perorangan sebagai pelaku tindak pidana pajak. Contoh kasus, dalam perkara dengan nomor 2239.K/PID.SUS/2012 tanggal 18 Desember 2012, Majelis Hakim Mahkamah Agung memutuskan adanya unsur tindak pidana, pemidanaan dan pertanggungjawaban pidana secara korporasi. Walaupun ketentuan tindak pidana korporasi belum diatur secara tegas dan jelas dalam Undang-Undang KUP tetapi Majelis Hakim memutuskan menggunakan doktrin *corporate liability* (pertanggungjawaban kolektif) atau *fiduciarious liability* (perusahaan bertanggung jawab atas perbuatan pidana karyawannya).⁷

Berdasarkan latar belakang yang telah diuraikan dan mengingat Undang-Undang KUP merupakan dasar hukum pengaturan tiga prasyarat utama dalam rangka menjamin terwujudnya pelaksanaan *self assessment* oleh masyarakat pembayar pajak yang sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan, maka dalam rangka memperkuat tiga prasyarat utama tersebut diperlukan perubahan Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009.

B. IDENTIFIKASI MASALAH

Memperhatikan latar belakang tersebut diatas, dapat dirumuskan identifikasi permasalahan sebagai berikut:

1. Permasalahan apa yang dihadapi dalam Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 dan solusi permasalahan tersebut

⁷Dikutip dari news.detik.com yang diakses pada Jumat, 28/12/2012 09:44 WIB

dalam kehidupan berbangsa, bernegara, dan bermasyarakat yang terkait dengan perpajakan, diantaranya:

- a. kemudahan pelaksanaan hak dan pemenuhan kewajiban masyarakat pembayar pajak;
 - b. pembentukan basis data perpajakan yang dapat dipercaya dan akurat;
 - c. penguatan fungsi pengawasan dan penegakan hukum administrasi atau pidana;
 - d. Direktorat Jenderal Pajak sebagai pemegang otoritas administrasi perpajakan telah menjalankan fungsi, sistem dan organisasi/kelembagaan secara efektif dan efisien guna mendukung tercapainya penerimaan negara yang optimal.
2. Mengapa perlu Rancangan Undang-Undang tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagai pengganti Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 sebagai dasar pemecahan masalah tersebut?
 3. Apa pertimbangan atau landasan yuridis, sosiologis, dan filosofis pembentukan Rancangan Undang-Undang tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan?
 4. Apa sasaran yang akan diwujudkan, ruang lingkup pengaturan, jangkauan dan arah pengaturan dari Rancangan Undang-Undang tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan ini?

C. TUJUAN DAN KEGUNAAN PENYUSUNAN NASKAH AKADEMIK

Sesuai dengan ruang lingkup Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan serta identifikasi masalah yang dikemukakan di atas, tujuan penyusunan Naskah Akademik dapat dirumuskan sebagai berikut:

1. Merumuskan permasalahan yang dihadapi dalam Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 dan solusi permasalahan tersebut dalam kehidupan berbangsa, bernegara, dan bermasyarakat yang terkait dengan perpajakan diantaranya:

- a. kemudahan pelaksanaan hak dan pemenuhan kewajiban masyarakat pembayar pajak
 - b. pembentukan basis data perpajakan yang dapat dipercaya dan akurat;
 - c. penguatan fungsi pengawasan dan penegakan hukum administrasi atau pidana; dan
 - d. otoritas perpajakan yang dapat menjalankan fungsi, sistem dan organisasi/kelembagaan secara efektif dan efisien guna mendukung tercapainya penerimaan negara yang optimal.
2. Merumuskan perlunya Rancangan Undang-Undang tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagai pengganti Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 sebagai dasar pemecahan masalah tersebut.
 3. Merumuskan pertimbangan atau landasan yuridis, sosiologis, dan filosofis pembentukan Rancangan Undang-Undang tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.
 4. Merumuskan sasaran yang akan diwujudkan, ruang lingkup, pengaturan, jangkauan, dan arah pengaturan dalam Rancangan Undang-Undang tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.

Selain itu, kegunaan Naskah Akademik ini adalah sebagai pemikiran, masukan, dan acuan dalam penyusunan dan pembahasan Rancangan Undang-Undang tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.

D. METODE PENYUSUNAN

Penelitian ini difokuskan pada kajian substansi hukum yang mengatur Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan yang berkaitan dengan substansi pengaturan perpajakan berdasarkan konstitusi dan peraturan pelaksanaannya. Oleh karena itu penelitian ini dapat digolongkan sebagai penelitian hukum normatif yang bersifat deskriptif. Aspek yang dideskripsikan secara detil dalam penelitian ini adalah permasalahan yang muncul dalam pelaksanaan Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan berdasarkan pengaturan yang berlaku.

Dalam rangka memecahkan masalah dalam penelitian ini diperlukan suatu pendekatan. Menurut Peter Mahmud dalam bukunya yang berjudul “Penelitian Hukum” terdapat beberapa pendekatan yang dapat digunakan dalam penelitian hukum, yaitu pendekatan undang-undang (*statute approach*), pendekatan kasus (*case approach*), pendekatan historis (*historical approach*), pendekatan komparatif (*comparative approach*), dan pendekatan konseptual (*conceptual approach*)⁸.

Penelitian ini menggunakan pendekatan undang-undang (*statute approach*), pendekatan konseptual (*conceptual approach*), dan pendekatan komparatif (*comparative approach*). Pendekatan perundang-undangan dilakukan dengan cara menelaah peraturan perundang-undangan (*regeling*) dan peraturan kebijakan (*beleidsregel*) yang bersangkutan paut⁹. Dalam kaitan ini dilakukan kajian terhadap *ratio legis* pembentukan suatu undang-undang. Pendekatan komparatif dilakukan dengan membandingkan secara substansif pengaturan dan pelaksanaan Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan di Indonesia dengan negara lain ataupun dengan pengaturan internasional mengenai Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.

Pengumpulan data dalam penelitian kepustakaan dilakukan dengan menggunakan studi dokumen yang sumber datanya diperoleh dari:

1. bahan hukum primer

Merupakan bahan hukum mengikat yang terdiri dari Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945, peraturan perundang-undangan, serta dokumen hukum lainnya yang berkaitan dengan Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan. Peraturan perundang-undangan yang dikaji secara hierarkis antara lain:

- a. Kitab Undang-Undang Hukum Pidana (*Wetboek Van Strafrecht*);
- b. Kitab Undang-Undang Hukum Perdata (*Burgerlijk Wetboek*);
- c. Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara;
- d. Undang-Undang Nomor 39 Tahun 2008 tentang Kementerian Negara;

⁸ Peter Mahmud Marzuki, 2005, *Penelitian Hukum*, Kencana Jakarta, Edisi I, hlm. 93-94

⁹ Jimly Asshiddiqie, 2006, *Perihal Undang-Undang*, Konstitusi Press, Jakarta, hlm.391. A. Hamid S. Attamimi, *Perbedaan Antara Peraturan Perundang-Undangan dan Peraturan Kebijakan*, Pidato Dies Natalis PTIK Ke - 46, Perguruan Tinggi Ilmu Kepolisian, Jakarta, 17 Juni 1992.

- e. Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2015 tentang Aparatur Sipil Negara;
 - f. Undang-Undang Nomor 24 Tahun 2009 tentang Bendera, Bahasa, dan Lambang Negara, serta Lagu Kebangsaan.
 - g. Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2011 tentang Mata Uang.
2. bahan hukum sekunder
Merupakan penjelasan mengenai bahan hukum primer seperti risalah sidang, dokumen penyusunan peraturan yang terkait dengan penelitian ini dan hasil-hasil pembahasan dalam berbagai media.
 3. bahan hukum tersier
Merupakan bahan hukum penunjang seperti kamus hukum dan bahan lain di luar bidang hukum yang dipergunakan untuk melengkapi data penelitian.

Untuk menunjang akurasi data sekunder yang diperoleh melalui penelitian kepustakaan, penyusun melakukan penelitian lapangan guna memperoleh info langsung dari sumbernya (data primer). Informasi diperoleh melalui wawancara terstruktur dengan narasumber berkompeten dan representatif, yaitu:

1. ahli keuangan negara;
2. ahli hukum perpajakan;
3. ahli hukum administrasi; dan
4. ahli hukum pidana.

Pengolahan data dilakukan secara kualitatif. Bahan-bahan hukum tertulis yang telah terkumpul diklasifikasikan sesuai dengan permasalahan yang telah diidentifikasi, kemudian dilakukan *content analysis* secara sistematis terhadap dokumen bahan hukum dan dikomparasikan atau dikombinasikan dengan informasi narasumber, sehingga dapat menjawab dan memecahkan permasalahan yang diajukan.

BAB II

KAJIAN TEORETIS DAN PRAKTIK EMPIRIS

A. KAJIAN TEORETIS

1. Pengertian Pajak.

Terminologi pajak secara teoretis didefinisikan sebagai berikut:¹⁰

a. Mr. Dr. N. J. Feldmann:

“Pajak adalah prestasi yang dipaksakan sepihak oleh terutang kepada penguasa, (menurut norma-norma yang ditetapkan secara umum), tanpa adanya kontra-prestasi, dan semata-mata digunakan untuk menutup pengeluaran-pengeluaran umum.”

b. Prof. Dr. M.J.H. Smeets:

“Pajak adalah prestasi kepada pemerintah yang terutang melalui norma-norma umum, dan yang dapat dipaksakannya, tanpa adanya kontra-prestasi yang dapat ditunjukkan dalam hal yang individual, maksudnya adalah untuk membiayai pengeluaran pemerintah.”

c. Prof. PJA. Adriani:

“Pajak adalah iuran kepada negara (yang dapat dipaksakan) yang terhutang 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.”

d. Dr. Soeparman Soemahamidjaja:

“Pajak adalah iuran wajib berupa uang atau barang, yang dipungut oleh penguasa berdasarkan norma-norma hukum, guna menutup biaya produksi barang-barang dan jasa-jasa kolektif dalam mencapai kesejahteraan umum.”

e. Prof. Dr. Rochmat Soemitro, S.H.:

“Pajak adalah iuran rakyat kepada kas negara berdasarkan undang-undang (yang dapat dipaksakan) dengan tiada mendapat jasa-timbal (kontra-prestasi), yang langsung dapat ditunjukkan dan yang digunakan untuk membayar pengeluaran umum.”

¹⁰Brotodihardjo, R. S. (2013). *Pengantar Ilmu Hukum Pajak*. Bandung: PT Refika Aditama. hlm.3-6.

Dari definisi-definisi tersebut di atas dapat disimpulkan beberapa pengertian yang sama yang membentuk karakteristik pajak yaitu:

- a. Pajak merupakan iuran kepada negara yang harus dipungut berdasarkan peraturan atau undang-undang;
- b. Atas pembayaran pajak tidak terdapat kontra-prestasi secara langsung;
- c. Pajak dipergunakan untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran umum oleh negara;
- d. Pajak dipungut oleh negara.

2. Fungsi Pajak.

Pajak dalam perwujudannya dalam masyarakat dan negara mengemban 4 (empat) fungsi¹¹, yaitu:

a. Fungsi *Budgeter*

Fungsi *budgeter* adalah fungsi yang terletak di sektor publik, yaitu fungsi untuk mengumpulkan uang pajak sesuai dengan undang-undang yang berlaku yang pada waktunya akan digunakan untuk membiayai pengeluaran negara yang digunakan untuk mewujudkan kemakmuran rakyat.

b. Fungsi *Reguleren*

Fungsi *reguleren* adalah suatu fungsi bahwa pajak tersebut digunakan sebagai suatu alat untuk mencapai tujuan-tujuan tertentu yang letaknya di luar bidang keuangan. Fungsi ini umumnya dapat dilihat pada sektor swasta. Hal ini sesuai dengan apa yang dikemukakan oleh Dr. Soemitro Djojohadikusumo, yaitu *fiscal policy* sebagai suatu alat pembangunan yang harus mempunyai satu tujuan yang bersamaan secara langsung menemukan dana-dana yang akan digunakan untuk *public investment* dan secara tidak langsung digunakan untuk menyalurkan *private saving* ke arah sektor-sektor yang produktif, maupun digunakan untuk mencegah pengeluaran-pengeluaran yang menghambat pembangunan.

c. Fungsi *Demokrasi*

Fungsi demokrasi dari pajak adalah suatu fungsi yang merupakan salah satu penjelmaan atau wujud sistem gotong royong, termasuk kegiatan pemerintahan dan pembangunan demi kemaslahatan.

¹¹Ilyas, W. B., & Burton, R. (2013). *Hukum Pajak*. Jakarta: Salemba Empat. hlm.13

d. Fungsi Redistribusi

Fungsi redistribusi yaitu fungsi yang lebih menekankan pada unsur pemerataan dan keadilan dalam masyarakat. Hal ini dapat terlihat dari penerimaan perpajakan yang digunakan untuk mendukung pemerataan pembangunan di seluruh wilayah Negara Kesatuan Republik Indonesia.

3. Sistem Perpajakan.

Sistem perpajakan yang baik harus ditopang oleh tiga hal, yaitu kebijakan pajak (*tax policies*), undang-undang pajak (*tax laws*), dan administrasi pajak (*tax administration*).¹²

a. Kebijakan Pajak (*tax policies*)

Kebijakan pajak adalah suatu kebijakan dari pemerintah yang diletakkan dalam peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan, untuk mencapai suatu tujuan yang letaknya di luar bidang keuangan. Dalam arti sempit, kebijakan pajak sering disebut sebagai kebijakan fiskal.

Kebijakan fiskal, menurut Soemitro Djojohadikusumo, adalah suatu alat pembangunan, oleh karena itu harus mempunyai tujuan yang bersamaan yaitu secara langsung membentuk dana yang diperlukan untuk investasi publik (fungsi *budget*), atau secara tidak langsung untuk menyalurkan tabungan masyarakat kepada sektor yang produktif, maupun untuk mencegah pengeluaran yang menghambat pembangunan (fungsi mengatur).¹³

b. Undang-Undang Pajak (*tax laws*)

Di negara mana pun, baik negara barat yang sudah maju, maupun negara dunia ketiga yang sedang berkembang, pajak hanya dapat dipungut berdasarkan undang-undang, atau dengan perkataan lain, pajak hanya dapat dipungut dengan persetujuan rakyat. Persetujuan rakyat ini dalam negara demokratis diwujudkan dalam bentuk Undang-Undang yang disusun berdasarkan persetujuan Dewan Perwakilan Rakyat.

¹²Rosdiana, H., & Tarigan, R. (2005). *Perpajakan Teori dan Aplikasi*. Jakarta: PT Raja Grafindo. hlm. 93-100

¹³Soemitro, R. (1990), *op.cit.*, hlm.163

c. Administrasi Pajak (*tax administration*)

Administrasi pajak dalam arti luas meliputi fungsi, sistem, dan organisasi/kelembagaan. Sebagai suatu sistem, kualitas dan kuantitas sumber daya manusia juga merupakan salah satu tolok ukur kinerja administrasi pajak.

Administrasi pajak memegang peranan yang sangat penting karena bukan hanya sebagai perangkat *law enforcement*, tetapi lebih dari itu, sebagai *service point* yang memberikan pelayanan prima kepada masyarakat sekaligus menjadi pusat informasi perpajakan. Pelayanan harus diberikan seoptimal mungkin untuk membentuk citra yang baik yang pada akhirnya menjauhkan masyarakat dari sikap '*taxphobia*'.¹⁴

4. Sistem Self Assessment.

Self assessment terdiri dari dua kata bahasa Inggris yakni *self* yang artinya sendiri, dan *to assess* yang artinya menilai, menghitung, menaksir. Dengan demikian maka pengertian *Self Assessment* adalah menghitung atau menilai sendiri. Jadi Wajib Pajak sendirilah yang menghitung dan menilai pemenuhan kewajiban perpajakannya.¹⁵

Self Assessment System adalah suatu sistem perpajakan yang memberi kepercayaan kepada Wajib Pajak untuk memenuhi dan melaksanakan sendiri kewajiban dan hak perpajakannya. Dalam hal ini dikenal istilah 5M, yakni mendaftarkan diri di kantor otoritas perpajakan untuk mendapatkan Nomor Pokok Wajib Pajak, menghitung dan atau memperhitungkan sendiri jumlah pajak yang terutang, menyetor pajak tersebut ke kas negara dan melaporkan penyeteroran tersebut kepada otoritas perpajakan, serta terutama menetapkan sendiri jumlah pajak yang terutang melalui pengisian Surat Pemberitahuan dengan baik dan benar.¹⁶

Self Assessment System mengandung hal yang penting, yang diharapkan ada dalam diri pembayar pajak, yaitu:

- a. *Tax consciousness* / kesadaran pada pembayar pajak;
- b. Kejujuran pembayar pajak; dan
- c. *Tax mindedness* pembayar pajak / hasrat untuk membayar pajak.

¹⁴Rosdiana, H., & Tarigan, R, op.cit., hlm. 98

¹⁵Nurmantu, S, op.cit., hlm.108

¹⁶ Ibid., hlm.108

d. *Tax discipline*

Self Assessment System baru akan berhasil dengan baik, apabila syarat-syarat tersebut di atas dipenuhi. Dan karena pembayar pajak tidak atau belum dengan sendirinya memenuhi syarat-syarat itu, maka masih banyak diperlukan campur tangan dari otoritas perpajakan, dalam berbagai bentuk antara lain penyuluhan, pembinaan, serta pengawasan.¹⁷

Dalam sejarah perkembangan *self assessment system* di Indonesia, dikenal dua macam *self assessment*, yakni *semi self assessment* dan *full self assessment*. Dalam *semi self assessment*, yang dikenal dengan nama MPS (Menghitung Pajak Sendiri), maka Wajib Pajak baru pada tahap 4M pertama yakni: mendaftarkan diri, menghitung dan memperhitungkan, menyetor dan melaporkan sedangkan proses dan hak menetapkan jumlah pajak masih tetap berada pada otoritas perpajakan melalui penerbitan surat ketetapan pajak.¹⁸

Pada *full self assessment*, proses dan hak menetapkan sudah berada pada Wajib Pajak. Proses dan hak menetapkan ini diwujudkan dalam mengisi Surat Pemberitahuan secara baik dan benar dan menyampaikannya kepada otoritas perpajakan.¹⁹

5. Utang Pajak.

a. Timbulnya Utang Pajak.

Brotodihardjo (2013) mengatakan hingga kini sebetulnya masih tetap ada perdebatan keras mengenai jawaban atas persoalan: “apakah yang menimbulkan utang pajak? Undang-undang ataukah penetapannya oleh otoritas perpajakan?. Terdapat dua pendapat mengenai hal ini, yaitu pendapat material dan pendapat formal.

Menurut pendapat material timbulnya utang pajak adalah karena bunyi undang-undang saja, tanpa diperlukan suatu perbuatan manusia (jadi sekalipun tidak dikeluarkan surat ketetapan pajak oleh otoritas perpajakan) asalkan dipenuhi syarat: terdapat suatu *tatbestand* karena oleh undang-undang timbulnya utang pajak dihubungkan dengan adanya suatu *tatbestand* yang terdiri dari keadaan tertentu dan/atau juga peristiwa ataupun perbuatan tertentu.

¹⁷Soemitro, R. (1988). *Asas dan Dasar Perpajakan 2*. Bandung: PT Eresco. hlm.11

¹⁸Nurmantu, S, op.cit., hlm.108

¹⁹ Ibid., hlm.109

Tidak demikian halnya dengan pendapat formal, yang mengkaitkan timbulnya utang pajak dengan dikeluarkannya surat ketetapan pajak. Dari uraian di atas Brotodihardjo mengambil kesimpulan sebagai berikut :

- 1) Dalam ajaran material surat ketetapan pajak tidak menimbulkan utang pajak, sebab utang pajak telah timbul karena undang-undang pada saat dipenuhinya *tatbestand*, sehingga surat ketetapan pajak ini hanya mempunyai fungsi: memberitahukan besarnya pajak terutang dan menetapkan besarnya utang pajak (konsolidasi), sehingga sifatnya hanya deklaratif (*declarator*).
- 2) Dalam ajaran formal, surat ketetapan pajak mempunyai tiga fungsi sekaligus, yaitu: menimbulkan utang pajak, menetapkan besarnya jumlah utang pajak (yang bersamaan saatnya), dan memberitahukan besarnya utang pajak kepada pembayar pajak, sehingga bersifat konstitutif (*constitutief*).²⁰

Jadi utang pajak yang pada pendapat material terjadi dalam suatu saat yang berlainan, dalam pendapat formal terjadi pada saat yang sama. Adriani, sebagai pelopor dari teori material mengatakan bahwa utang pajak timbul karena telah memenuhi syarat *tatbestand* yang terdiri dari keadaan-keadaan, peristiwa-peristiwa, perbuatan-perbuatan tertentu sehingga tidak memerlukan campur tangan otoritas perpajakan untuk menerbitkan surat ketetapan pajak. Sekalipun utang pajak timbul bukan karena surat ketetapan pajak, surat ketetapan pajak tetap memiliki fungsi menurut teori ini, yaitu sebagai dasar penagihan pajak dan menentukan jumlah utang pajak. Dalam kaitan ini Sumitro mengemukakan bahwa bila dianalisis lebih lanjut, teori material itu mengelompokkan bahwa utang pajak timbul karena undang-undang pajak sendiri.²¹

Sebenarnya teori material tentang timbulnya utang pajak memberi keringanan tugas petugas pajak dalam melakukan pengawasan terhadap wajib pajak untuk memenuhi kewajiban dan menjalankan hak-haknya sebagaimana yang ditentukan dalam peraturan perundang-undangan perpajakan. Otoritas perpajakan hanya bertugas melakukan pemeriksaan untuk menguji kepatuhan

²⁰R. Santoso Brotodihardjo, op.cit, hlm.121

²¹Muhammad Djafar Saidi, 2007, *Pembaruan...*, op.cit, hlm.156

pembayar pajak dan jika ternyata ditemukan ketidakpatuhan, otoritas perpajakan berwenang menjatuhkan sanksi administratif berupa bunga, denda, atau kenaikan atas jumlah pajak yang terutang.

Teori formal dipelopori oleh Steinmetz yang mengatakan bahwa timbulnya utang pajak bukan karena undang-undang pajak. Walaupun telah dipenuhi *tatbestand*, karena pejabat pajak belum menerbitkan surat ketetapan pajak, belum timbul utang pajak. Sebenarnya menurut teori formal, utang pajak timbul karena perbuatan hukum dari otoritas perpajakan yang menerbitkan surat ketetapan pajak terhadap Pembayar Pajak. Berdasarkan teori formal, surat ketetapan pajak memiliki fungsi diantaranya menimbulkan utang pajak, dasar penagihan pajak dan menentukan jumlah pajak terutang.²²

Terkait dengan teori formal, menurut Soemitro, utang pajak timbul karena undang-undang pajak pada saat pejabat pajak menerbitkan surat ketetapan pajak. Jadi selama belum ada surat ketetapan pajak, belum ada utang pajak, walaupun syarat-syarat subyektif dan syarat-syarat obyektif serta waktu telah terpenuhi.

Kekuatan teori formal adalah saat utang pajak timbul karena yang menentukan besarnya pajak itu adalah pejabat pajak yang menguasai ketentuan undang-undang pajak. Kelemahan teori formal ini adalah besar sekali kemungkinannya utang pajak ditetapkan tidak sesuai dengan keadaan yang sebenarnya.

b. Kegunaan Saat Timbulnya Utang Pajak.

Saat timbulnya utang pajak mempunyai peranan yang menentukan dalam:

- 1) Pembayaran/penagihan pajak.
- 2) Memasukkan surat keberatan.
- 3) Penentuan bermula dan berakhirnya jangka waktu daluwarsa.
- 4) Menerbitkankan surat ketetapan pajak.²³

²²Ibid, hlm.161

²³Rochmat Soemitro, 1998, *Asas dan Dasar Perpajakan 2*, Edisi Revisi (cetakan kelima), Bandung, PT Refika Aditama, hlm.4

c. Berakhirnya Utang Pajak.

Menurut Brotodihardjo (2013), selain dengan cara pembayaran, cara-cara lainnya yang mengakibatkan berakhirnya utang pajak yaitu kompensasi, daluwarsa, pembebasan, penghapusan dan penundaan penagihan²⁴. Pendapat lain yang dikemukakan oleh Saidi, berbagai cara yang dilakukan untuk mengakhiri utang pajak, misalnya pembayaran, pembayaran dengan cara lain, kompensasi, peniadaan, pembebasan, dan kadaluwarsa.²⁵

Pendapat Soemitro (1998), ada 10 cara untuk hapusnya utang pada umumnya, yaitu pembayaran, penawaran pembayaran diikuti dengan konsinyasi (tidak berlaku untuk pajak), pembaruan utang (tidak terdapat dalam hukum pajak), memperhitungkan utang atau kompensasi, percampuran utang (tidak dapat diterapkan di bidang perpajakan), peniadaan utang, musnahnya barang/hal yang terutang, batal demi hukum (*nietig*) atau pembatalan (*vernietigbaar*), hapusnya perikatan karena dipenuhi syarat batal (dalam pajak ketentuan ini tidak mungkin berlaku), dan utang pajak/perikatan pajak hapus karena daluwarsa.²⁶

Cara-cara yang mengakibatkan berakhirnya utang pajak tersebut terdiri dari sebagai berikut:

- 1) Pembayaran dengan uang;
- 2) Pembayaran dengan cara lain;
- 3) Kompensasi;
- 4) Peniadaan;
- 5) Pembebasan;
- 6) Penghapusan;
- 7) Penundaan Penagihan;
- 8) Daluwarsa;
- 9) Pembatalan;
- 10) Pemutihan/Pengampunan Pajak (*Tax Amnesty*).

²⁴R. Santoso Brotodihardjo, op.cit, hlm.129

²⁵Muhammad Djafar Saidi, 2007, *Pembaruan...*, op.cit, hlm.164

²⁶Rochmat Soemitro, 1998, *Asas dan Dasar Perpajakan 2*, op.cit, hlm.49-60

6. Tindak Pidana Korporasi.

a. Model Pertanggungjawaban Pidana Korporasi.

Clinard dan Yeager dalam Muladi mengemukakan kriteria kapan seharusnya sanksi pidana diarahkan pada korporasi, yaitu sebagai berikut.³⁰

- 1) *The degree of loss to the public;*
- 2) *The lever of complicity by high corporate managers;*
- 3) *The duration of the violation;*
- 4) *The frequency of the violation by the corporation;*
- 5) *Evidence of intent to violate;*
- 6) *Evidence of extortion, as in bribery cases;*
- 7) *The degree of notoriety engendered by the media;*
- 8) *Precedent in law;*
- 9) *The history of serious, violation the corporation;*
- 10) *Deterrence potential;*
- 11) *The 4 degree of cooperation ecinced by the corporation.*

Menurut Muladi kedudukan sebagai pembuat dan sifat pertanggungjawaban pidana korporasi, terdapat model pertanggungjawaban korporasi sebagai berikut.³¹

- 1) Pengurus korporasi sebagai pembuat dan penguruslah yang bertanggung jawab;
- 2) Korporasi sebagai pembuat dan pengurus bertanggung jawab;
- 3) Korporasi sebagai pembuat dan juga sebagai yang bertanggung jawab.

Menurut Roeslan Saleh dalam Muladi, dalam hal pengurus korporasi sebagai pembuat dan penguruslah yang bertanggung jawab, kepada pengurus korporasi dibebankan kewajiban-kewajiban tertentu. Kewajiban yang dibebankan itu sebenarnya adalah kewajiban dari korporasi. Pengurus yang tidak memenuhi kewajiban itu diancam dengan pidana. Sehingga dalam sistem ini terdapat alasan yang menghapuskan pidana. Adapun dasar pemikirannya adalah korporasi itu sendiri tidak dapat dipertanggungjawabkan terhadap suatu pelanggaran, tetapi selalu penguruslah yang melakukan delik itu. Dan

³⁰Muladi, & Priyanto, D. (2010). *Pertanggungjawaban Pidana Korporasi*. Jakarta: Kencana. hlm.149

³¹*Ibid.* hlm. 86

karenanya penguruslah yang diancam pidana dan dipidana.³²

Selanjutnya Roeslan Saleh dalam Muladi menjelaskan bahwa dalam hal korporasi sebagai pembuat dan pengurus bertanggung jawab, maka ditegaskan bahwa korporasi mungkin sebagai pembuat. Pengurus ditunjuk sebagai yang bertanggung jawab, yang dipandang dilakukan oleh korporasi adalah apa yang dilakukan oleh alat perlengkapan korporasi menurut wewenang berdasarkan anggaran dasarnya. Tindak pidana yang dilakukan oleh korporasi adalah tindak pidana yang dilakukan seorang tertentu sebagai pengurus dari badan hukum tersebut. Sifat dari perbuatan yang menjadikan tindak pidana itu adalah *onpersoonlijk*. Orang yang memimpin korporasi bertanggung jawab pidana, terlepas apakah ia tahu atautakah tidak tentang dilakukannya perbuatan itu, namun prinsip ini hanya berlaku untuk pelanggaran.³³

Sedangkan korporasi sebagai pembuat dan juga sebagai yang bertanggung jawab motivasinya adalah dengan memperhatikan perkembangan korporasi itu sendiri, yaitu bahwa ternyata untuk beberapa delik tertentu, ditetapkannya pengurus saja sebagai yang dapat dipidana ternyata tidak cukup. Dalam delik ekonomi bukan mustahil denda yang dijatuhkan sebagai hukuman kepada pengurus dibandingkan dengan keuntungan yang telah diterima oleh korporasi dengan melakukan perbuatan itu, atau kerugian yang ditimbulkan dalam masyarakat, atau yang diderita oleh saingannya, keuntungan dan/atau kerugian itu adalah lebih besar daripada denda yang dijatuhkan sebagai pidana. Dipidananya pengurus tidak memberikan jaminan yang cukup bahwa korporasi tidak sekali lagi melakukan perbuatan yang telah dilarang oleh undang-undang itu.

Ternyata dipidananya pengurus saja tidak cukup untuk mengadakan represi terhadap delik oleh atau dengan suatu korporasi. Karenanya diperlukan pula untuk dimungkinkan memidana korporasi, dan pengurus atau pengurus saja.

Selanjutnya adalah menentukan batasan dan ukuran yang dipakai untuk menentukan tindak pidana yang dilakukan oleh suatu badan hukum atau korporasi. A.Z. Abidin dalam Muladi menyatakan

³²*Ibid.* hlm. 86

³³*Ibid.* hlm.90

hanya orang yang melakukan kejahatan ekonomi dalam hubungan fungsional dengan korporasi yang dapat melibatkan korporasi dalam kejahatan yang dibuat orang itu (*in the course of carrying on the affairs of the corporation*).³⁴

Pertanyaan selanjutnya adalah siapakah yang dapat di pertanggungjawabkan, khususnya dalam arti siapakah yang dapat mempertanggungjawabkan dalam persidangan, atau siapakah yang mewakili korporasi di persidangan? Menurut Muladi yang dapat mewakili korporasi dalam persidangan adalah:³⁵

- 1) Pengurus;
- 2) Salah seorang pengurus, bila terdapat lebih dari seorang pengurus;
- 3) Hakim dapat menunjuk pengurus tertentu.

Permasalahan selanjutnya adalah kepada siapakah pidana harus dijatuhkan? Menurut Muladi bahwa dalam hal tindak pidana ekonomi itu dilakukan oleh suatu korporasi, maka pidananya dijatuhkan kepada³⁶:

- 1) Korporasi itu sendiri;
- 2) Yang memberikan perintah melakukan tindak pidana atau yang bertindak sebagai pimpinan perbuatan atau kelalaian itu;
- 3) Kedua-duanya.

b. *Stelsel* Pidana Pada Korporasi.

Menurut Muladi, sanksi terhadap korporasi tidak dapat dikenakan pidana penjara atau pidana mati, pidana yang dapat dijatuhkan pada korporasi adalah:³⁷

- 1) Pidana denda;
- 2) Pidana tambahan berupa pengumuman putusan pengadilan;
- 3) Pidana tambahan berupa penutupan seluruhnya atau sebagian perusahaan, tindakan administratif berupa pencabutan seluruhnya atau sebagian fasilitas tertentu yang telah atau dapat diperoleh perusahaan dan tindakan tata tertib berupa penempatan perusahaan di bawah pengampuan yang berwajib;
- 4) Sanksi perdata (ganti kerugian).

³⁴*Ibid.* hlm.96

³⁵*Ibid.* hlm.98

³⁶*Ibid.* hlm.99

³⁷*Ibid.* hlm.162

Hal ini juga dijelaskan oleh Barda Nawawi Arief dalam Muladi yang menyatakan, walaupun pada dasarnya korporasi dapat dipertanggungjawabkan sama dengan orang pribadi, namun ada beberapa pengecualian, yaitu:³⁸

- 1) dalam perkara-perkara yang menurut kodratnya tidak dapat dilakukan oleh korporasi, misalnya bigami, perkosaan, atau sumpah palsu.
- 2) dalam perkara yang satu-satunya pidana yang dapat dikenakan tidak mungkin dikenakan kepada korporasi misalnya pidana penjara atau pidana mati.

B. KAJIAN TERHADAP ASAS/PRINSIP YANG TERKAIT DENGAN PENYUSUNAN NORMA

Menurut Adam Smith dalam bukunya *Wealth of Nations* dengan ajaran yang terkenal "*The Four Maxims*", agar peraturan pajak itu adil, harus memenuhi empat syarat, yaitu:³⁹

1. *Equality* (kesamaan)

Untuk keadaan yang sama atau orang yang berada dalam keadaan yang sama harus dikenakan pajak yang sama.

2. *Certainty* (Kepastian hukum)

Dalam membuat undang-undang dan peraturan-peraturan yang mengikat umum, harus diusahakan supaya ketentuan yang dimuat dalam undang-undang adalah jelas, tegas, dan tidak mengandung arti ganda atau memberikan peluang untuk ditafsirkan lain.

3. *Convenience of Payment*

Pajak harus dipungut pada saat yang tepat, yaitu pada saat Pembayar Pajak mempunyai uang. Tidak semua Pembayar Pajak mempunyai saat *convenience* yang sama, yang nyaman baginya untuk membayar pajak.

4. *Economics of Collection*

Syarat keempat adalah berkaitan dengan biaya pemungutan. Dalam membuat undang-undang pajak yang baru, para konseptor wajib mempertimbangkan, bahwa biaya pemungutan harus relatif kecil dibandingkan dengan uang pajak yang masuk. Tentunya tidak ada artinya memungut pajak baru, yang hasilnya sebagian besar akan

³⁸*Ibid.* hlm.158

³⁹Soemitro, R. (1990), *op.cit.*, hlm.15.

habis untuk biaya pemungutan, sehingga hanya sebagian kecil saja yang masuk ke dalam kas negara.

Adapun asas-asas dari Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan adalah sebagai berikut:

1. Asas Keadilan (*Gerechtigheit*)

Menurut Apeldoorn, tujuan hukum ialah mengatur pergaulan hidup secara damai. Kepentingan dari perseorangan dan kepentingan golongan-golongan manusia selalu bertentangan satu sama lain. Pertentangan kepentingan ini selalu akan menyebabkan pertikaian, bahkan peperangan antara semua orang melawan semua orang, jika hukum tidak bertindak sebagai perantara untuk mempertahankan perdamaian. Dan hukum mempertahankan perdamaian dengan menimbang kepentingan yang bertentangan secara teliti dan mengadakan keseimbangan diantaranya, karena hukum hanya dapat mencapai tujuan (mengatur pergaulan hidup secara damai) jika ia menuju peraturan yang adil artinya peraturan pada mana terdapat keseimbangan antara kepentingan-kepentingan yang dilindungi, pada mana setiap orang memperoleh sebanyak mungkin yang menjadi bagiannya.⁴⁰

2. Asas Kepastian Hukum (*Rechtzekerheid*).

Asas kepastian hukum digambarkan oleh Apeldoorn dalam pernyataan bahwa hukum menetapkan peraturan-peraturan umum yang menjadi petunjuk untuk orang-orang dalam pergaulan hidup. Jika hukum semata-mata menghendaki keadilan, jadi semata-mata mempunyai tujuan memberi tiap-tiap orang apa yang patut diterimanya, maka ia tidak dapat membentuk peraturan-peraturan umum. Dan yang terakhir inilah yang harus dilakukan. Adalah syarat baginya untuk dapat berfungsi. Tertib hukum yang tak mempunyai peraturan umum, tertulis atau tidak tertulis tak mungkin. Tak adanya peraturan umum berarti ketidaktentuan yang sungguh-sungguh mengenai apa yang disebut adil atau tidak adil. Dan ketidaktentuan itu selalu akan menyebabkan perselisihan antara orang-orang, jadi menyebabkan keadaan yang tidak teratur dan bukan keadaan yang teratur. Jadi hukum harus menentukan peraturan umum dan harus

⁴⁰ L.J. van Apeldoorn, *Pengantar Ilmu Hukum (Inleiding Tot de Studie van Het Nederlandse Recht)*, (Jakarta: Pradnya Paramita, 2005), hlm.10-11

menyamarkan.⁴¹

Menurut Jan Michiel Otto, kepastian hukum yang sesungguhnya memang lebih berdimensi yuridis. Namun, Otto ingin memberi batasan kepastian hukum yang lebih jauh. Untuk itu, ia mendefinisikan kepastian hukum sebagai kemungkinan bahwa dalam situasi tertentu: (1) tersedia aturan-aturan hukum yang jelas (jernih), konsisten dan mudah diperoleh (*accessible*), diterbitkan oleh dan diakui karena (kekuasaan) negara; (2) instansi-instansi penguasa (pemerintahan) menerapkan aturan-aturan hukum tersebut secara konsisten dan juga tunduk dan taat kepadanya; (3) warga secara prinsipil menyesuaikan perilaku mereka terhadap aturan-aturan tersebut; (4) hakim-hakim (peradilan) yang mandiri dan tidak berpihak menerapkan aturan-aturan hukum tersebut secara konsisten sewaktu mereka menyelesaikan sengketa hukum; dan (5) keputusan peradilan secara konkret dilaksanakan.⁴²

Kepastian hukum merupakan ciri yang tidak dapat dipisahkan dari hukum, terutama untuk norma hukum tertulis. Hukum tanpa nilai kepastian akan kehilangan makna karena tidak lagi dapat dijadikan pedoman perilaku bagi semua orang. *Ubi jus incertum, ibi jus nullum* yang artinya dimana tiada kepastian hukum, disitu tidak ada hukum.⁴³

Menurut Satjipto Rahardjo, kepastian hukum adalah "*Sicherheit des Rechts Selbst*" (kepastian tentang hukum itu sendiri). Ada empat hal yang berhubungan dengan makna kepastian hukum. Pertama, bahwa hukum itu positif, artinya bahwa ia adalah perundang-undangan (*gesetzliches recht*). Kedua, bahwa hukum ini didasarkan pada fakta (*tatsachen*), bukan suatu rumusan tentang penilaian yang nanti akan dilakukan oleh hakim, seperti "kemauan baik", "kesopanan." Ketiga, bahwa fakta itu harus dirumuskan dengan cara yang jelas sehingga menghindari kekeliruan dalam pemaknaan, di samping juga mudah dilaksanakan. Keempat, hukum positif itu tidak boleh sering diubah-ubah.⁴⁴

⁴¹*Ibid.*

⁴² Jan Michiel Otto, *Kepastian Hukum di Negara Berkembang*, Terjemahan Tristam Moeliono (Jakarta: Komisi Hukum Nasional, 2003), hlm.5.

⁴³Shidarta, *Moralitas Profesi Hukum, Suatu Tawaran Kerangka Berpikir*, (Jakarta: Refika Aditama, 2006), hlm.82.

⁴⁴Satjipto Rahardjo, *Hukum dalam Jagat Ketertiban* (Jakarta: UKI Press, 2006), hlm.136

Fuller juga mengajukan delapan asas yang harus dipenuhi oleh hukum dan apabila itu tidak dipenuhi, maka gagallah hukum disebut sebagai hukum. Kedelapan asas tersebut adalah sebagai berikut: (1) suatu sistem hukum terdiri dari peraturan-peraturan, tidak berdasarkan putusan-putusan sesaat untuk hal-hal tertentu (*ad hoc*); (2) peraturan tersebut diumumkan kepada publik; (3) tidak berlaku surut, karena akan merusak integritas sistem; (4) dibuat dalam rumusan yang dimengerti oleh umum; (5) tidak boleh ada peraturan yang saling bertentangan; (6) tidak boleh menuntut suatu tindakan yang melebihi apa yang bisa dilakukan; (7) tidak boleh sering diubah-ubah; (8) harus ada kesesuaian antara peraturan dan pelaksanaan sehari-hari.⁴⁵

3. Asas Kemanfaatan (*Zweckmassigkeit*).

Seorang ahli hukum pajak, R. Santoso Brotodihardjo menggunakan istilah lain dalam mengungkapkan tujuan pemungutan pajak dari asas penerimaan dan pembangunan tersebut. Beliau menyatakan bahwa suatu sistem pemungutan pajak yang sewajarnya harus tidak bertentangan dengan kebijaksanaan negara dalam laporan ekonomi dan sosial. Fungsi pajak dalam rangka pembangunan itu ada dua yaitu fungsi budgeter dan fungsi mengatur.⁴⁶

a. Fungsi *Budgeter*

Fungsi pajak yang paling utama adalah untuk mengisi kas negara (*to raise government's revenue*). Fungsi ini disebut dengan fungsi *budgeter* atau fungsi penerimaan (*revenue function*). Oleh karena itu, suatu pemungutan pajak yang baik sudah seharusnya memenuhi asas *revenue productivity*. Oleh karena itu pulalah, dalam menentukan kebijakan pajak, berlaku *second best theory*. Jika suatu pajak sulit untuk dipungut, padahal potensinya sangat signifikan maka mungkin saja pemerintah lebih mengedepankan asas *simplicity/ease of administration* daripada asas *equality*, misalnya dengan menerapkan *Schedular taxation*.⁴⁷

b. Fungsi *Regulieren*

Di samping mempunyai fungsi *budgeter* untuk memasukkan uang untuk APBN, pajak juga digunakan oleh pemerintah untuk mencapai tujuan-tujuan tertentu di luar bidang keuangan dan

⁴⁵Ibid., hlm.136

⁴⁶ Brotodihardjo, *op.cit.*, hlm.212

⁴⁷Rosdiana, *op.cit.*, hlm.40

fungsi mengatur ini lebih banyak ditujukan terhadap sektor swasta. Fungsi yang semata-mata mengatur ini dapat dibagi ke dalam:⁴⁸

- 1) Tugas ekonomis, seperti mencegah *ups and downs* yang terlalu besar dalam konjungtur, atau membantu usaha pembangunan setelah perang.
- 2) Tugas berdasarkan pertimbangan-pertimbangan sosial seperti menciptakan jaminan sosial untuk golongan-golongan yang berpenghasilan kecil dan mengusahakan pembagian lebih merata dalam penghasilan dan kekayaan nasional.

Fungsi mengatur yang ada pada otoritas perpajakan biasanya diselenggarakan:

- 1) Dengan cara-cara umum, yaitu terutama dengan mengadakan perubahan-perubahan tarif yang bersifat umum.
- 2) Dengan cara memberi pengecualian-pengecualian, keringanan-keringanan, atau sebaliknya pemberatan-pemberatan yang khusus ditujukan kepada suatu hal tersebut.
- 3) Dan pengecualian dapat diberikan misalnya dengan cara mengecualikan jumlah-jumlah uang yang diberikan sebagai derma kepada badan-badan sosial, gereja, atau masjid dari pengenaan pajak pendapatan/perseroan.⁴⁹

C. PRAKTIK PENYELENGGARAAN DAN KONDISI YANG ADA

1. Kondisi yang Ada dan Permasalahan.

- a. Undang-Undang KUP memuat ketentuan formal perpajakan.

Undang-Undang KUP memuat ketentuan formal perpajakan atas Undang-Undang PPh dan Undang-Undang PPN, sedangkan pajak yang diadministrasikan pada level pemerintah pusat bukan hanya terbatas pada Pajak Penghasilan, Pajak Pertambahan Nilai, dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah, namun mencakup pula Pajak Bumi dan Bangunan dan Bea Meterai. Perlu diketahui bahwa sebagian besar ketentuan formal untuk Pajak Bumi dan Bangunan serta Bea Meterai masih diatur dalam undang-undang materialnya masing-masing.

- b. Terminologi Wajib Pajak.

Penggunaan terminologi Wajib Pajak sebagaimana diatur dalam Undang-Undang KUP dianggap lebih menekankan pada unsur

⁴⁸Brotodihardjo, *op.cit.*, hlm.221

⁴⁹*Ibid.*

kewajiban bagi masyarakat dan kurang mencerminkan penghargaan bagi masyarakat atas kontribusinya dalam pembiayaan pembangunan melalui pembayaran pajak. Di samping itu, terminologi Wajib Pajak dianggap memberikan kesan sebagai keberlanjutan dari sistem kolonial.

c. Registrasi Pembayar Pajak.

1) Registrasi Pemotong dan Pemungut Pajak Penghasilan.

Undang-Undang KUP mengatur mengenai kewajiban pendaftaran terkait dengan kegiatan usaha Wajib Pajak yang diwajibkan untuk melakukan pemotongan atau pemungutan Pajak Penghasilan, sehingga secara legal pelaksanaan pemberian NPWP dengan status cabang untuk kewajiban pemotongan atau pemungutan Pajak Penghasilan dapat diartikan kurang kuat.

2) Saat Timbulnya Hak dan Kewajiban Perpajakan.

Ketentuan dalam Pasal 2 ayat (4a) Undang-Undang KUP yang menyatakan bahwa kewajiban perpajakan bagi Wajib Pajak yang diterbitkan NPWP dan/atau yang dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak secara jabatan dimulai sejak saat Wajib Pajak memenuhi persyaratan subjektif dan objektif sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan, paling lama 5 (lima) tahun sebelum diterbitkannya NPWP dan/atau dikukuhkannya sebagai Pengusaha Kena Pajak. Ternyata menimbulkan dua penafsiran yang berbeda, yaitu:

- a) Hak dan kewajiban perpajakan bagi Wajib Pajak yang NPWP dan PKP-nya ditetapkan secara jabatan, berlaku sejak Wajib Pajak yang bersangkutan dianggap memenuhi persyaratan subjektif dan objektif sebagai Wajib Pajak dan/atau Pengusaha Kena Pajak. Sedangkan bagi Wajib Pajak yang secara sukarela mendaftarkan diri untuk diberikan NPWP dan dikukuhkan sebagai PKP, hak dan kewajiban perpajakan bagi Wajib Pajak tersebut dimulai sejak diberikan NPWP dan dikukuhkan sebagai PKP.
- b) Ketentuan tersebut hanya merupakan penegasan dari Undang-Undang KUP sebelumnya, bahwa bagi NPWP dan PKP yang diperoleh secara jabatan maupun sukarela, hak dan kewajiban perpajakan dimulai sejak memenuhi persyaratan subjektif dan

objektif. Hal ini sejalan dengan kewenangan Direktur Jenderal Pajak sebagaimana tertuang dalam Pasal 13 ayat (1) Undang-Undang KUP bahwa bahwa Direktur Jenderal Pajak dapat menerbitkan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar dalam jangka waktu 5 (lima) tahun setelah saat terutangnya pajak atau berakhirnya Masa Pajak, bagian Tahun Pajak, atau Tahun Pajak.

3) Penghapusan Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP).

Pasal 2 ayat (6) Undang-Undang KUP mengatur bahwa Direktur Jenderal Pajak dapat menghapuskan Nomor Pokok Wajib Pajak apabila:

- a) diajukan permohonan penghapusan Nomor Pokok Wajib Pajak oleh Wajib Pajak dan/atau ahli warisnya apabila Wajib Pajak sudah tidak memenuhi persyaratan subjektif dan/atau objektif sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan;
- b) Wajib Pajak badan dilikuidasi karena penghentian atau penggabungan usaha;
- c) Wajib Pajak bentuk usaha tetap menghentikan kegiatan usahanya di Indonesia; atau
- d) dianggap perlu oleh Direktur Jenderal Pajak untuk menghapuskan Nomor Pokok Wajib Pajak dari Wajib Pajak yang sudah tidak memenuhi persyaratan subjektif dan/atau objektif sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

Apabila dicermati lebih lanjut, kondisi-kondisi sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 ayat (6) huruf a, b, dan c tersebut di atas pada dasarnya sudah terakomodasi dalam pengertian kondisi pada huruf d, yaitu kondisi dimana persyaratan subjektif dan/atau objektif Wajib Pajak sudah tidak terpenuhi.

Selain itu, pada praktiknya terdapat kondisi tertentu yang mengharuskan Direktur Jenderal Pajak untuk melakukan penghapusan NPWP selain karena tidak terpenuhinya persyaratan subjektif dan/atau objektif Wajib Pajak, misalnya dalam hal terdapat program pembenahan *Masterfile* Wajib Pajak karena terdapat kasus NPWP ganda dimana satu Wajib Pajak memiliki lebih dari satu NPWP.

Permasalahan lain adalah mengenai tata cara penghapusan NPWP harus melalui prosedur pemeriksaan yang menjadikan prosedur penghapusan menjadi lebih rumit dan memakan waktu. Selain itu, dalam proses penghapusan NPWP yang berlaku saat ini tidak mempertimbangkan persyaratan mengenai status utang pajak dan sengketa perpajakan yang sedang berjalan dalam administrasi perpajakan.

d. Wakil Pembayar Pajak.

Dalam praktiknya, terdapat beberapa permasalahan yang timbul sehubungan dengan pelaksanaan ketentuan tentang wakil Wajib Pajak dalam Undang-Undang KUP, yaitu:

- 1) Terdapat ketidakjelasan mengenai siapa-siapa pengurus yang dapat menjadi wakil Wajib pajak badan. Secara sederhana dapat dikatakan bahwa yang dimaksud pengurus adalah orang yang namanya tercantum secara formal dalam akta pendirian badan atau dokumen perubahannya dan lazimnya, jumlah pengurus yang tercantum dalam akta pendirian lebih dari satu orang. Permasalahan yang timbul adalah harus ditentukan siapakah diantara pengurus-pengurus yang namanya tercantum dalam akta pendirian badan atau dokumen perubahannya, yang berhak mewakili Wajib Pajak dalam pelaksanaan hak dan pemenuhan kewajibannya.
- 2) Terkait dengan berbagai macam bentuk badan hukum dan variasi struktur kepengurusannya, Undang-Undang KUP belum mengakomodasi ketentuan wakil Wajib Pajak bagi kantor cabang, kantor perwakilan, maupun bentuk usaha tetap.

e. Pembukuan dan Pencatatan.

- 1) Kewajiban menyelenggarakan pembukuan.

Ketentuan dalam Undang-Undang KUP mengatur bahwa pengecualian penyelenggaraan pembukuan hanya dapat diberikan terhadap Wajib Pajak orang pribadi dengan kriteria tertentu dengan pertimbangan kesederhanaan antara lain Wajib Pajak orang pribadi yang penghasilan kena pajaknya dihitung menggunakan norma penghitungan penghasilan neto. Namun demikian dalam praktiknya, terdapat juga Wajib Pajak Badan yang dalam menentukan pajak penghasilannya dengan menggunakan

penghitungan yang sederhana yaitu Wajib Pajak Badan yang memiliki omset tidak lebih dari Rp4,8 Miliar.

- 2) Harmonisasi dengan standar akuntansi keuangan yang berlaku.
Definisi Pembukuan dalam Undang-Undang KUP masih belum harmonis dengan terminologi yang digunakan dalam perubahan dalam Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) yang menyebutkan bahwa terminologi neraca saat ini disebut Laporan Posisi Keuangan dan laporan Laba Rugi saat ini disebut Laporan Laba Rugi Komprehensif.

f. Pembayaran.

- 1) Mata Uang yang Digunakan dalam Pembayaran Pajak.
Undang-Undang KUP memberikan fasilitas pembayaran pajak dengan menggunakan mata uang selain Rupiah. Mengingat kedudukan mata uang sebagai salah satu simbol kedaulatan negara yang harus dihormati dan dibanggakan oleh seluruh warga negara Indonesia sebagaimana yang tercantum dalam Pasal 21 Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2011 Tentang Mata Uang yang mewajibkan penggunaan mata uang Rupiah dalam setiap transaksi, maka ketentuan dalam Undang-Undang KUP tidak sejalan dengan Undang-Undang Mata Uang tersebut.
- 2) Bukti Pembayaran Selain Surat Setoran Pajak.
Undang-Undang KUP lebih mengedepankan pembayaran atau penyetoran pajak dengan menggunakan Surat Setoran Pajak (SSP) yang pada prinsipnya masih menggunakan dokumen berbasis kertas (*paperbased*).
- 3) Batas Waktu Pembayaran atau Penyetoran Pajak.
Pasal 9 Undang-Undang KUP mengatur bahwa jatuh tempo pembayaran pajak terutang untuk suatu Masa Pajak adalah paling lama 15 (lima belas) hari setelah saat terutangnya pajak atau berakhirnya Masa Pajak, sedangkan Pasal 15A Undang-Undang PPN mengatur bahwa penyetoran PPN harus dilakukan paling lama akhir bulan berikutnya setelah berakhirnya Masa Pajak dan sebelum SPT Masa PPN disampaikan, sehingga menimbulkan ketidakharmonisan antara kedua pasal tersebut.
Undang-Undang KUP juga belum mengatur ketentuan mengenai batas waktu pembayaran pajak dalam hal saat jatuh tempo pembayaran jatuh pada hari libur.

Terkait dengan masalah jatuh tempo pembayaran pajak, dalam Pasal 3A Undang-Undang KUP diatur bahwa bagi Wajib Pajak usaha kecil dan Wajib Pajak di daerah tertentu, jangka waktu pelunasan pembayaran pajak dapat diperpanjang paling lama menjadi 2 (dua) bulan yang ketentuannya diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan. Dalam praktiknya, untuk menentukan kriteria WP usaha kecil dan WP daerah tertentu sangat sulit ditentukan, sehingga ketentuan ini sulit untuk diterapkan.

4) Besaran Sanksi Terkait Pembayaran atau Penyetoran Pajak.

Sanksi administrasi berupa bunga sebesar 2% (dua persen) per bulan dikenakan terhadap keterlambatan pembayaran atau penyetoran pajak baik karena keterlambatan penyampaian Surat Pemberitahuan maupun pembetulan Surat Pemberitahuan. Sanksi administrasi berupa bunga tersebut juga dikenakan dengan besaran yang sama terhadap Wajib Pajak yang dilakukan tindakan Pemeriksaan dan hasilnya terdapat pajak yang tidak atau kurang dibayar. Hal ini menimbulkan ketidakadilan terhadap Wajib Pajak yang melaksanakan kewajibannya dalam ranah *self assessment* (melakukan pembetulan Surat Pemberitahuan maupun keterlambatan penyampaian Surat Pemberitahuan) dibandingkan dengan Wajib Pajak yang pajaknya ditetapkan secara *official*.

g. Surat Pemberitahuan (SPT).

1) Pengungkapan Ketidakbenaran Pengisian SPT dalam Pemeriksaan.

Dalam pengaturan pengungkapan ketidakbenaran pengisian SPT dalam Undang-Undang KUP apabila Wajib Pajak menjalankan ketentuan tersebut tidak serta merta mengakibatkan Pemeriksaan Pajak dihentikan dan juga sanksi atas pengungkapan ketidakbenaran terdapat kemungkinan akan lebih besar dibandingkan diterbitkan Surat Ketetapan Pajak. Surat Ketetapan Pajak dapat diterbitkan dengan sanksi administrasi berupa bunga sebesar 2% (dua persen) per bulan untuk paling lama 24 (dua puluh empat) bulan, dengan demikian maksimal dikenakan sanksi sebesar 48% (empat puluh delapan persen), sedangkan apabila Wajib Pajak mengungkapkan ketidakbenaran pengisian SPT, dikenakan sanksi administrasi berupa kenaikan sebesar 50% (lima puluh persen).

2) Penggunaan Tanda Tangan Stempel.

Selain Undang-Undang KUP, dalam peraturan perundang-undangan lain tidak terdapat pengaturan mengenai tanda tangan stempel, sehingga keabsahan dari tanda tangan tersebut masih menjadi perdebatan.

h. Pemeriksaan.

Dalam Undang-Undang KUP, pengaturan mengenai tujuan Pemeriksaan dan jenis Pemeriksaan diatur dengan ruang lingkup yang sempit sehingga tidak dapat mencakup seluruh pelaksanaan kewenangan Direktur Jenderal Pajak dalam menjalankan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan.

i. Penilaian.

Pada praktiknya, dalam melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan, Direktur Jenderal Pajak menjalankan kegiatan yang pada prinsipnya merupakan kegiatan penilaian dalam rangka menghitung pajak yang terutang. Namun demikian belum terdapat suatu perangkat hukum yang menjadi dasar kegiatan tersebut.

j. Ketetapan Pajak.

Produk hukum ketetapan pajak yang terdiri dari Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB), Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar (SKPLB), Surat Ketetapan Pajak Nihil (SKPN), dan Surat ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan (SKPKBT), dalam praktiknya memiliki kendala legal dan beban administratif apabila dalam penerbitannya terjadi suatu kesalahan.

k. Upaya Hukum.

Undang-Undang KUP telah membuka beberapa jalur penyelesaian sengketa bagi Wajib Pajak untuk memperoleh keadilan, yaitu melalui upaya keberatan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 25 Undang-Undang KUP, upaya pengurangan atau penghapusan sanksi administratif sesuai dengan Pasal 36 Undang-Undang KUP, serta upaya gugatan berdasarkan ketentuan Pasal 23 Undang-Undang KUP.

Pengaturan atas upaya-upaya hukum terkait dengan sengketa formal dan material dalam pasal yang berbeda yaitu dalam Pasal 16, Pasal 23, Pasal 25, dan Pasal 36 Undang-Undang KUP dapat membingungkan Wajib Pajak dalam menentukan upaya hukum mana yang harus ditempuh.

1. Penyidikan.

- 1) Dalam hal ditemukan pelaku tindak pidana di bidang perpajakan atau sedang terjadi suatu tindak pidana di bidang perpajakan, Penyidik Pajak tidak memiliki kewenangan untuk langsung melakukan penangkapan dan penahanan para pelaku, namun harus meminta bantuan penangkapan kepada aparat kepolisian sehingga kompleksnya prosedur yang dilalui dapat menyebabkan para pelaku telah melarikan diri dan bukti-bukti tindak pidana telah dihilangkan pada saat bantuan penangkapan telah diperoleh.
- 2) Dalam hal terdapat Wajib Pajak yang telah divonis bersalah melakukan tindak pidana di bidang perpajakan dan menyebabkan kerugian pada pendapatan negara oleh badan peradilan, ternyata kemudian kerugian pada pendapatan negara tersebut tidak dapat dikembalikan karena harta kekayaan Wajib Pajak telah dijual terlebih dahulu pada saat proses penegakan hukum berjalan. Hal ini dapat terjadi karena Penyidik Pajak tidak memiliki kewenangan untuk dapat menyita harta penanggung pajak sebagai jaminan pelunasan kerugian pada pendapatan negara.

m. Tindak pidana.

- 1) Perbuatan Pelanggaran Administrasi dan Tindak Pidana Perpajakan.

Terdapat ketidakjelasan mengenai perbuatan mana yang termasuk sebagai pelanggaran administrasi perpajakan dan mana yang termasuk tindak pidana di bidang perpajakan dalam Undang-Undang KUP.

- 2) Terminologi Kealpaan dan Kesengajaan.

Pasal 38 Undang-Undang KUP mengatur tentang perbuatan yang dikenakan sanksi pidana akibat kealpaan. Pasal 39 Undang-Undang KUP mengatur perbuatan yang dikenakan sanksi pidana akibat suatu kesengajaan. Meskipun perbuatan atau kesalahannya sama, kedua pasal tersebut mengenakan sanksi pidana yang berbeda sebagai akibat terdapatnya unsur kealpaan atau kesengajaan dalam perbuatan.

Unsur "Dengan sengaja atau alpa" mengungkapkan bobot kesalahan pelaku tindak pidana. Sebenarnya yang berwenang menentukan adanya unsur sengaja atau alpa ialah Hakim. Undang-undang KUP tidak memberikan definisi yang tegas mengenai apa

yang dimaksud dengan sengaja atau kealpaan, tetapi dalam ilmu hukum dinyatakan dalam pengertian sengaja terkandung unsur "dimengerti dan disadari" akan akibat dari perbuatannya.

3) Rumusan Delik Material atau Delik Formal.

Berdasarkan penafsiran sistematis dengan melihat *memorie van toelichting* Pasal 2 ayat (1) UU Nomor 31 tahun 1999 sebagaimana telah diuji berdasarkan putusan Mahkamah Konstitusi nomor 03/PUU-IV/2006 yang menyatakan bahwa "kata dapat sebelum frase merugikan keuangan atau perekonomian negara menunjukkan bahwa tindak pidana korupsi merupakan delik formil, yaitu adanya tindak pidana korupsi cukup dengan dipenuhinya unsur-unsur perbuatan yang sudah dirumuskan dan bukan dengan timbulnya akibat". Selaras dengan penafsiran tersebut maka delik perpajakan yang ada dalam Undang-Undang KUP merupakan delik formil sehingga unsur kerugian negara merupakan *accidentalia van het delict* dan bukan *essentialia van het delict* sehingga jaksa penuntut umum tidak wajib membuktikannya. Kata "kerugian" pada bagian inti dari kerugian pada pendapatan negara merupakan petunjuk bagi hakim untuk menentukan berat ringannya hukuman yang dijatuhkan. Dengan demikian untuk memberikan kepastian hukum, maka ada baiknya kata "dapat" sebelum frase menimbulkan kerugian pada pendapatan negara sebaiknya dihapus sehingga frase "menimbulkan kerugian pada pendapatan negara" merupakan bagian inti dari delik yang harus dibuktikan oleh jaksa penuntut umum.

4) Pidana Korporasi.

Undang-Undang KUP yang berlaku saat ini tidak terdapat pengaturan yang jelas ketentuan dalam hal tindak pidana di bidang perpajakan dilakukan oleh dan/atau untuk suatu korporasi atau badan hukum. Sebagaimana diketahui bahwa sesuai dengan Undang-Undang KUP, Wajib Pajak dapat berupa orang pribadi dan Badan. Untuk Wajib Pajak orang pribadi, pihak-pihak yang akan dilakukan penegakan hukum dalam hal terjadi suatu tindak pidana di bidang perpajakan sudah jelas, yaitu orang pribadi itu sendiri sebagai *natuurlijk person*. Namun tidak demikian dengan Wajib Pajak Badan, dalam hal terjadi tindak pidana di bidang perpajakan

yang dilakukan oleh Badan, Badan sebagai suatu *recht person* tidak akan mungkin melakukan aktifitas atau perbuatan pidana sendiri. Yang mungkin terjadi adalah tindakan pidana dilakukan oleh orang pribadi atas nama Badan atau Badan memperoleh manfaat atas tindakan pidana yang dilakukan oleh orang pribadi, dalam hal ini misalnya oleh pengurus, atau pemilik Badan.

n. Penagihan.

Pasal 21 Undang-Undang KUP secara jelas menyebutkan bahwa negara mempunyai hak mendahului untuk utang pajak atas barang-barang milik Penanggung Pajak meliputi pokok pajak, sanksi administratif, dan biaya penagihan pajak. Berdasarkan alasan tersebut maka seharusnya negara itu berkedudukan sebagai pihak pertama yang menerima hak mendahului dan posisi hak mendahului itu seharusnya lebih tinggi dari kreditur preferen mengingat negara bukan badan swasta, melainkan pihak yang terpisah berdiri sendiri dari kreditur separatis maupun kreditur preferen.

o. Sanksi Administrasi.

Terdapat 3 (tiga) jenis sanksi administrasi dalam Undang-Undang KUP yang berlaku saat ini, yaitu bunga, denda, dan kenaikan. Penggunaan terminologi “bunga” sering dikaitkan dengan larangan yang harus di jauhi dalam agama atau keyakinan tertentu.

p. Data Perpajakan.

1) Penyampaian Data dan Informasi terkait Perpajakan.

Kelemahan yang sangat dirasakan dalam sistem perpajakan Indonesia adalah kesulitan untuk mendeteksi kebenaran pelaporan yang disampaikan oleh Pembayar Pajak dalam rangka *self assessment*. Hal penting untuk membuktikan kebenaran pelaporan tersebut adalah data dari pihak lain, termasuk data perbankan.

Untuk memperoleh data dan/atau informasi, Direktorat Jenderal Pajak kerap kali berbenturan dengan ketentuan mengenai kerahasiaan data berdasarkan peraturan perundang-undangan.

Terkait dengan data perbankan, Direktorat Jenderal Pajak mempunyai wewenang untuk mendapatkan akses data perbankan hanya untuk keperluan pemeriksaan, penagihan pajak, atau penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan. Permintaan data dan informasi perbankan terkait perpajakan harus dilakukan

dengan izin tertulis Menteri Keuangan yang tentunya akan memerlukan waktu yang lama. Sedangkan terkait dengan data dan informasi mengenai pasar modal belum diatur dalam Undang-Undang KUP.

2) Pemberian Data dan Informasi Perpajakan.

Saat ini Undang-Undang KUP belum mengatur pertukaran basis data kepada instansi pemerintah terkait dengan penghimpunan penerimaan negara baik pusat maupun daerah. Pertukaran tersebut dilakukan memperkuat basis data baik Direktorat Jenderal Pajak maupun instansi pemerintah lain dalam rangka melakukan pengawasan pemenuhan ketentuan peraturan perundang-undangan. Sebagai contoh: pertukaran data perusahaan yang bergerak di bidang restoran dan hotel dengan instansi pemerintah daerah dalam rangka mengamankan penerimaan pajak pusat maupun pajak daerah.

q. Peran serta masyarakat.

Kegiatan pencegahan dan pemberantasan pelanggaran ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan merupakan bagian penting dari fungsi penegakan hukum yang diemban oleh Direktorat Jenderal Pajak. Fungsi ini akan dapat terlaksana dengan lebih efektif dan efisien apabila didukung oleh adanya peran serta segenap anggota masyarakat. Saat ini, tindakan pengawasan oleh Direktorat Jenderal Pajak belum mampu menjangkau ke seluruh lapisan masyarakat diakibatkan masalah keterbatasan sumber daya manusia maupun karena masalah administratif lainnya.

Saat ini juga belum terdapat pengaturan dalam Undang-Undang KUP terhadap masalah peran serta masyarakat dalam membantu upaya pencegahan dan pemberantasan tindak pidana pajak.

r. Kelembagaan otoritas perpajakan Indonesia.

1) Kondisi Umum Tata Kelola.

Modernisasi sistem administrasi perpajakan yang dilaksanakan pada Tahun 2002 s.d. 2009 telah berhasil membangun struktur organisasi, proses bisnis dan tata kelola organisasi, infrastruktur teknologi informasi, nilai-nilai organisasi dan kode etik Direktorat Jenderal Pajak yang jauh lebih baik dibandingkan dengan sebelumnya.

Pengakuan atas keberhasilan program modernisasi Direktorat Jenderal Pajak tampak pada berbagai hasil survei yang diadakan oleh pihak eksternal, yang secara umum memberikan penilaian yang baik terhadap kinerja Direktorat Jenderal Pajak. Survei yang dilaksanakan PT Surveyor Indonesia pada tahun 2012 menunjukkan bahwa Direktorat Jenderal Pajak mendapatkan nilai Indeks Kepercayaan Masyarakat sebesar 84,16%, di mana sebanyak 49,51% responden menyatakan bahwa citra Direktorat Jenderal Pajak lebih baik dari tahun lalu dan 43,52% responden menyatakan sama dengan tahun sebelumnya. Survei Tingkat Kepuasan Masyarakat Terhadap Pelayanan Perpajakan dengan jumlah responden yang mencapai 22 ribuan Wajib Pajak, Direktorat Jenderal Pajak mendapatkan nilai Indeks Kepuasan Pengguna Layanan sebesar 3,093 dari skala 1–4. Survei yang diselenggarakan oleh Kementerian Keuangan bekerja sama dengan Institut Pertanian Bogor untuk mengukur tingkat kepuasan pengguna layanan menghasilkan Indeks Kepuasan Pengguna Layanan Kementerian Keuangan untuk bagian Direktorat Jenderal Pajak mencapai nilai 3,9 dari skala 1–5.⁵⁰

Namun demikian, keberhasilan modernisasi Direktorat Jenderal Pajak tersebut belum mampu mendongkrak penerimaan pajak pada tingkat sesuai harapan. Meskipun jumlah penerimaan pajak selalu meningkat dari tahun ke tahun, akan tetapi besarnya *Tax Ratio* yang cenderung stagnan pada angka 11% - 13% dari sejak tahun 2004. Rendahnya *Tax Ratio* menunjukkan bahwa kinerja pemungutan pajak yang dilakukan oleh Direktorat Jenderal Pajak masih belum optimal karena masih terdapat banyak porsi dalam *Product Domestic Bruto* yang belum dapat dipungut pajaknya.

Kajian kelembagaan Direktorat Jenderal Pajak yang dilakukan oleh AIPEG (2014)⁵¹ menemukan bahwa belum optimalnya kinerja

⁵⁰Direktorat Jenderal Pajak. (2012). *Laporan Tahunan 2012*. Jakarta: Direktorat Jenderal Pajak.

⁵¹AIPEG. (2014). *Kajian Kelembagaan Direktorat Jenderal Pajak*.

Direktorat Jenderal Pajak diduga dipengaruhi oleh masalah-masalah sebagai berikut:

- a) Sumber Daya Manusia (SDM), dimana kenaikan jumlah Wajib Pajak yang tidak diimbangi dengan penambahan jumlah sumber daya manusia Direktorat Jenderal Pajak terutama yang melaksanakan fungsi pengawasan dan penegakan hukum. Dalam sistem yang berlaku saat ini, pengadaan pegawai dilakukan secara nasional tanpa mempertimbangkan kondisi spesifik masing-masing instansi serta ketersediaan dan kualitas infrastruktur pendidikan antar wilayah. Sistem rotasi pegawai di lingkungan Direktorat Jenderal Pajak juga cenderung menjadi disinsentif bagi pegawai karena tidak adanya internalisasi perbedaan karakteristik antar wilayah.
- b) Struktur kelembagaan Direktorat Jenderal Pajak berada di bawah Kementerian Keuangan oleh karena itu anggaran Direktorat Jenderal Pajak juga melekat pada anggaran Kementerian Keuangan. Sebagaimana diketahui bahwa selain Direktorat Jenderal Pajak, Kementerian Keuangan juga membawahi 6 (enam) direktorat jenderal dan unit lainnya sehingga muncul isu koordinasi antar direktorat jenderal /unit lain dalam penyusunan anggaran. Selama ini beberapa program penting Direktorat Jenderal Pajak tidak dapat dijalankan secara optimal karena kendala koordinasi terkait dengan alokasi anggaran.
- c) Direktorat Jenderal Pajak tidak memiliki kewenangan untuk mendesain struktur organisasi. Hal ini mengakibatkan bahwa dalam melakukan tata kelola organisasi, Direktorat Jenderal Pajak harus memperoleh persetujuan dari beberapa instansi seperti Sekretariat Jenderal Kementerian Keuangan, Kementerian Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi, serta Kementerian Sekretariat Negara. Jumlah unit organisasi Direktorat Jenderal Pajak belum memadai untuk merespon penambahan jumlah Wajib Pajak. Besarnya ukuran organisasi Direktorat Jenderal Pajak saat ini menyebabkan *span of control* terlalu besar bagi pimpinan, baik secara struktur organisasi maupun kewilayahan.

- d) Secara kelembagaan, Direktorat Jenderal Pajak menghadapi persoalan yang disebabkan antara lain oleh adanya *overlapping* dan multi tafsir peraturan terkait administrasi pajak, penegakan hukum pajak, *sharing* data dan koordinasi antara Direktorat Jenderal Pajak dengan lembaga publik lainnya terkait dengan adanya ketentuan untuk merahasiakan data dari masing-masing lembaga, termasuk di dalamnya kerahasiaan data perbankan dan transaksi ekonomi lainnya.
- e) Budaya birokrasi, *comfort zone*, pola pikir, norma dan warisan masalah masa lalu membuat praktek tata kelola yang baik seperti transparansi, akuntabilitas, responsibilitas, independensi dan keadilan belum berjalan secara maksimal. Mekanisme *checks and balances* Direktorat Jenderal Pajak masih belum optimal, mulai dari proses perencanaan pajak berbasis *database* Wajib Pajak dan objek pajak, penetapan target pajak, pengumpulan pajak, administrasi dan pelaporan serta akuntabilitas dan penyelesaian sengketa.
- 2) Struktur Organisasi.

Berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan nomor 184/PMK.01/2010 tentang Organisasi dan Tata Kerja Kementerian Keuangan, Direktorat Jenderal Pajak merupakan salah satu unit eselon I di lingkungan Kementerian Keuangan. Direktorat Jenderal Pajak dibentuk sebagai sebuah organisasi yang terdiri dari unit kerja Kantor Pusat, instansi vertikal, dan Unit Pelaksana Teknis (UPT).

Jumlah Unit Kerja Direktorat Jenderal Pajak

No.	Unit kerja	Eselon			Keterangan
		II	III	IV	
1.	Kantor Pusat	17	50	191	Unit Eselon II terdiri dari 1 Sekretariat Direktorat Jenderal dan 12 Direktorat serta 4 Tenaga Pengkaji
2.	Instansi Vertikal	31	515	2.905	Instansi Vertikal: 1. 31 Kantor Wilayah 2. 331 KPP (WP Besar, Madya, Pratama) 3. 207 KP2KP
3.	Unit Pelaksana Teknis	1	7	18	Unit Pelaksana Teknis: 1. 1 unit PPDDP 2. 2 unit KPDDP 3. 1 KPDE 4. 1 KLIP DJP
Total		49	572	3.114	

3) Jumlah Pegawai.

Jumlah pegawai Direktorat Jenderal Pajak per tanggal 31 Desember 2013 adalah sebanyak 32.273 pegawai, tersebar di seluruh Indonesia, dimana sebagian besar pegawai berada di Instansi Vertikal yakni sebanyak 28.000 pegawai (86,76%), sedangkan pegawai di Kantor Pusat sebanyak 3.910 pegawai (12,12%) dan Unit Pelaksana Teknis 363 pegawai (1,12%). Komposisi sebaran pegawai adalah sebagai berikut:

Sebaran Pegawai Direktorat Jenderal Pajak

No	Kantor	Jumlah Pegawai	Persentase
1.	Kantor Pusat	3.910	12,12%
2.	Instansi Vertikal	28.000	86,76%
3.	Unit Pelaksana Teknis	363	1,12%
Total Pegawai		32.273	100%

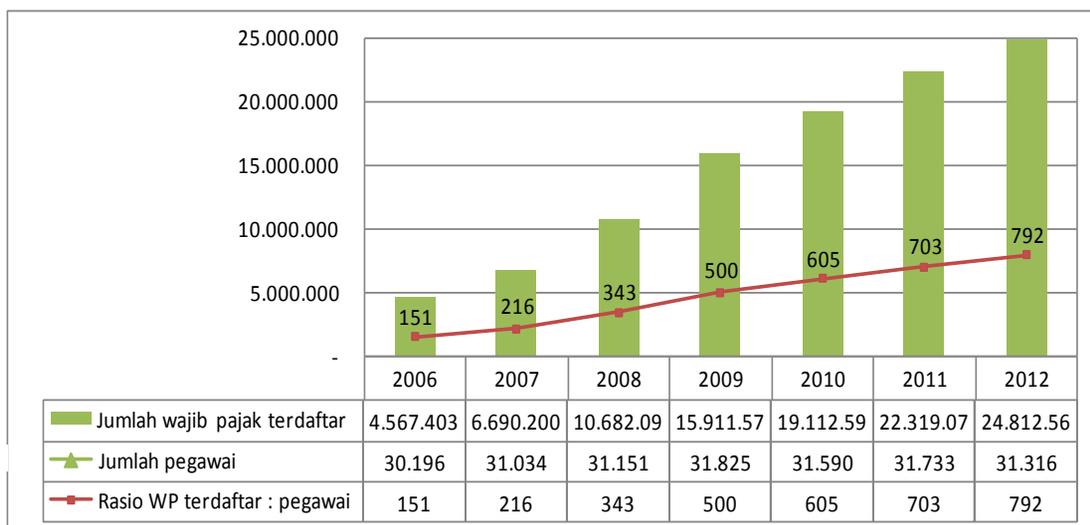
Komposisi pegawai Direktorat Jenderal Pajak berdasarkan jenis pekerjaan utama adalah sebagai berikut:

Komposisi Pegawai

Kriteria Pegawai	Tahun							
	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
<i>Account Representative</i>	1.051	2.476	5.081	5.190	5.203	6.218	5.269	6.710
Fungsional Pemeriksa	2.658	2.599	3.384	3.458	4.924	4.803	4.323	4.234
Pejabat dan Pelaksana Lainnya	26.487	25.959	22.686	23.177	21.463	20.712	21.724	21.329
Total jumlah pegawai	30.196	31.034	31.151	31.825	31.590	31.733	31.316	32.273

Berdasarkan tabel di atas, jumlah pegawai dari tahun ke tahun relatif stabil pada kisaran 31 ribu orang. Pada tahun 2013, Direktorat Jenderal Pajak memiliki 32.273 orang pegawai. Dari jumlah tersebut, sebanyak 6.710 orang (20,79%) menduduki jabatan *Account Representative*, sebanyak 4.234 orang (13,12%) menduduki jabatan Fungsional Pemeriksa, sedangkan sebanyak 21.329 orang (66,09%) menduduki jabatan lainnya.

Rasio Wajib Pajak dibandingkan dengan Jumlah Pegawai



Sebagaimana terlihat pada grafik di atas, data pegawai ini jika dibandingkan dengan jumlah Wajib Pajak dari waktu ke waktu tentu tidak sebanding. Rasio jumlah Wajib Pajak per pegawai dari tahun ke tahun semakin meningkat, menunjukkan beban pengelolaan administrasi perpajakan semakin berat sehingga menurunkan kualitas kinerja administrasi perpajakan (pelayanan, pengawasan, dan penegakan hukum). Hal ini menggambarkan adanya keterbatasan organisasi dalam menyediakan sumber daya manusia yang dibutuhkan untuk meningkatkan kinerja pengelolaan administrasi perpajakan.

2. Kondisi Yang Diharapkan.

a. Undang-Undang KUP memuat ketentuan Formal Perpajakan.

Seiring dengan penyusunan Rancangan Undang-Undang PBB yang merubah sistem pemungutan pajaknya menjadi *self assessment*, maka Undang-Undang KUP ke depan mengatur pula ketentuan formal Undang-Undang PBB. Selain itu, ketentuan formal Bea Meterai sudah seharusnya diatur juga dalam Rancangan Undang-Undang KUP dengan demikian Undang-Undang KUP memuat ketentuan formal dari undang-undang material perpajakan, kecuali yang diatur secara khusus dalam masing-masing undang-undang material perpajakan tersebut.

b. Terminologi Wajib Pajak.

Mengingat penggunaan terminologi Wajib Pajak sebagaimana diatur dalam Undang-Undang KUP dianggap lebih menekankan pada

unsur kewajiban bagi masyarakat dan kurang mencerminkan penghargaan bagi masyarakat atas kontribusinya dalam pembiayaan pembangunan melalui pembayaran pajak, maka sangat relevan apabila terminologi Wajib Pajak dalam Undang-Undang KUP diubah terminologinya menjadi Pembayar Pajak.

c. Registrasi Pembayar Pajak.

1) Registrasi Pemotong dan Pemungut Pajak.

Mengingat dalam Undang-Undang KUP tidak diatur mengenai tata cara pendaftaran pemotong dan pemungut pajak, maka dalam Rancangan Undang-Undang KUP perlu diatur ketentuan mengenai tata cara tersebut termasuk ketentuan mengenai tempat pendaftaran bagi pemotong dan pemungut pajak.

2) Saat Timbulnya Hak dan Kewajiban Perpajakan.

Pada prinsipnya pengenaan pajak terhadap Wajib Pajak dihitung sejak Wajib Pajak bersangkutan telah memenuhi persyaratan subjektif dan objektif sebagai Wajib Pajak dan/atau Pengusaha Kena Pajak. Hal ini mengandung makna bahwa bagi Wajib Pajak yang NPWP atau PKP-nya diperoleh secara jabatan maupun sukarela, hak dan kewajiban perpajakan dimulai sejak yang bersangkutan memenuhi persyaratan subjektif dan objektif sesuai dengan peraturan perundang-undangan perpajakan.

Oleh karena itu, dalam Rancangan Undang-Undang KUP perlu ditegaskan bahwa hak dan kewajiban perpajakan bagi Wajib Pajak dimulai sejak dipenuhi persyaratan subjektif dan objektif, serta berlaku baik bagi Wajib Pajak yang diberikan NPWP atau dikukuhkan sebagai PKP secara sukarela maupun jabatan.

3) Penghapusan Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP).

Demi menjamin kepastian hukum, seyogyanya pengaturan mengenai tata cara penghapusan NPWP perlu diatur lebih jelas dengan menggunakan prosedur yang lebih sederhana dan cepat dengan mempertimbangkan terpenuhinya hak dan kewajiban perpajakan Wajib Pajak. Di samping itu, ketentuan mengenai penghapusan NPWP harus disusun dengan fleksibel sehingga tidak terkunci hanya dapat dilakukan dengan suatu prosedur tertentu, misalnya prosedur pemeriksaan. Perlu juga diatur agar dibuka kemungkinan untuk kasus-kasus tertentu, penghapusan NPWP

dapat dilakukan tidak secara individual (massal) sehingga lebih efektif dan efisien.

Selain itu, terkait dengan saat timbulnya hak dan/atau kewajiban perpajakan, bahwa timbulnya hak dan/atau kewajiban perpajakan tidak tergantung dari ada atau tidaknya NPWP atau PKP, maka seharusnya Direktorat Jenderal Pajak diberikan dasar hukum mengenai wewenang dan tindakan yang harus dilakukan dalam hal terdapat pelaksanaan hak dan pemenuhan kewajiban Wajib Pajak sebelum yang bersangkutan terdaftar maupun setelah yang bersangkutan dihapuskan dari sistem administrasi perpajakan.

d. Wakil Pembayar Pajak.

Mengingat terdapat ketidakjelasan mengenai siapa-siapa pengurus yang dapat menjadi wakil dari Wajib Pajak Badan. Berkenaan dengan hal tersebut harus diatur mengenai siapakah diantara pengurus-pengurus yang namanya tercantum dalam akta pendirian Badan atau dokumen perubahannya, yang berhak mewakili Wajib Pajak dalam pelaksanaan hak dan pemenuhan kewajibannya. Perlu dipertegas ketentuan mengenai penunjukan anggota pengurus yang dijadikan wakil oleh Wajib Pajak, apakah semua pengurus yang tertera namanya dalam akta pendirian atau perubahannya secara otomatis menjadi wakil Wajib Pajak, apakah tidak perlu ada suatu penunjukan secara formal siapakah diantara pengurus yang ditunjuk menjadi wakil. Dalam hal terdapat Wajib Pajak berupa kantor cabang, kantor perwakilan atau bentuk usaha tetap, perlu ditentukan siapakah yang dapat ditunjuk sebagai pengurus.

e. Pembukuan dan Pencatatan.

Sejalan dengan semangat pengaturan dalam Pasal 28 Undang-Undang KUP yang menyatakan bahwa pembukuan harus diselenggarakan dengan cara atau sistem yang lazim dipakai di Indonesia, misalnya berdasarkan Standar Akuntansi Keuangan, maka sudah selayaknya apabila terminologi terkait penyelenggaraan pembukuan dalam Undang-Undang KUP mengikuti pengertian dan terminologi dalam standar akuntansi keuangan yang diakui di Indonesia.

f. Pembayaran Pajak.

1) Mata Uang yang Digunakan dalam Pembayaran Pajak.

Dalam rangka mengharmoniskan ketentuan mengenai Wajib Pajak dalam Undang-Undang KUP, ketentuan mengenai pembayaran pajak dalam Rancangan Undang-Undang KUP perlu diatur bahwa pembayaran pajak harus dilakukan dalam mata uang Rupiah.

2) Bukti Pembayaran Selain Surat Setoran Pajak.

Untuk dapat memberikan dasar hukum yang memadai bagi sarana pembayaran dan penyetoran pajak selain SSP maka dalam Rancangan Undang-Undang KUP perlu diatur mengenai bukti pembayaran atau penyetoran pajak yang dipersamakan dengan SSP dan perlu mengedepankan sarana pembayaran berbasis teknologi informasi dibandingkan dengan pembayaran secara manual dengan menggunakan SSP berbentuk kertas (*hardcopy*).

3) Batas Waktu Pembayaran atau Penyetoran Pajak.

Dalam rangka mengharmonisasikan ketentuan mengenai pembayaran dan penyetoran Pajak Pertambahan Nilai, Rancangan Undang-Undang KUP sebagai ketentuan formal perlu mengharmonisasikan ketentuan mengenai jatuh tempo pembayaran untuk seluruh jenis pajak termasuk Pajak Pertambahan Nilai.

4) Besaran Sanksi Terkait Pembayaran atau Penyetoran Pajak.

Perlu diatur pengenaan sanksi administrasi terhadap pelanggaran ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan yang lebih memberikan keadilan bagi Wajib Pajak dengan membedakan pengenaan sanksi pada setiap tahapan pelaksanaan hak dan pemenuhan kewajiban perpajakan. Keadilan tersebut diberikan dengan cara memberikan sanksi yang lebih tinggi dalam tahapan *law enforcement* dibandingkan dalam tahapan *self assessment*.

g. Surat Pemberitahuan (SPT).

1) Pengungkapan Ketidakbenaran Pengisian Surat Pemberitahuan.

Mengingat ketentuan mengenai pengungkapan ketidakbenaran pengisian SPT tidak serta merta membuat pemeriksaan menjadi terhenti atau ditiadakan serta sanksi yang dikenakan atas pengungkapan ketidakbenaran terdapat kemungkinan akan lebih besar dibandingkan diterbitkan Surat Ketetapan Pajak, maka ketentuan mengenai pengungkapan ketidakbenaran pengisian SPT

seharusnya tidak lagi diatur dalam Rancangan Undang-Undang KUP. Sudah seharusnya dalam Pemeriksaan Pajak, Wajib Pajak bekerja sama dengan pemeriksa pajak dengan membuka seluruh data/informasi yang dimiliki guna mengungkapkan pajak yang seharusnya terutang.

2) Penggunaan Tanda Tangan Stempel

Mengingat dalam peraturan perundang-undangan tidak terdapat pengaturan mengenai tanda tangan stempel sehingga keabsahan dari tanda tangan tersebut masih menjadi pertanyaan. Oleh karena itu, tanda tangan stempel tidak perlu diatur dalam Rancangan Undang-Undang KUP.

h. Pemeriksaan.

Mengingat sempitnya pengaturan ruang lingkup pemeriksaan dalam Undang-Undang KUP perlu memberikan pengaturan mengenai tata cara pemeriksaan yang lebih luas terhadap tujuan dan jenis pemeriksaan sehingga dapat mengoptimalkan proses pelayanan, pengawasan dan penegakan hukum di bidang perpajakan.

i. Penilaian.

Dengan mempertimbangkan potensi kebutuhan atas permasalahan terkait tidak adanya pengaturan penilaian dalam Undang-Undang KUP maka perlu dibuat suatu pengaturan khusus terkait kegiatan Penilaian dalam Rancangan Undang-Undang KUP yang diharapkan mampu mendorong penguatan fungsi yang khusus melakukan kegiatan pengumpulan data transaksi jual beli/sewa menyewa real properti (tanah dan bangunan), transaksi pengalihan perusahaan/saham, transaksi pengalihan aktiva tak berwujud (diantaranya merek, royalti, hak kekayaan intelektual dan *goodwill*), transaksi jual beli/sewa menyewa mesin dan peralatan, dan semua kegiatan transaksi pengalihan aktiva baik berwujud maupun tak berwujud yang menjadi objek pajak, serta mampu memperkuat struktur organisasi Direktorat Jenderal Pajak yang juga mempunyai tugas melakukan analisis dan penilaian atas hasil pengumpulan data yang telah dilakukan, dan untuk selanjutnya dapat dijadikan bahan alat keterangan yang berguna untuk penggalan potensi maupun pengujian kepatuhan Wajib Pajak.

j. Ketetapan Pajak.

Ketidaksederhanaan sebagai akibat penggolongan ketetapan pajak menjadi beberapa produk hukum, perlu diatur kembali menjadi hanya berupa satu jenis produk hukum yaitu Surat Ketetapan Pajak (SKP) sedangkan kurang bayar, lebih bayar atau nihil merupakan konsekuensi dari hasil akhir perhitungan pajak terutang dengan pajak yang telah dibayar dalam SKP tersebut.

k. Upaya Hukum.

Dalam rangka memberikan kepastian hukum terhadap Wajib Pajak yang mengajukan upaya hukum dalam sengketa perpajakan perlu diatur secara jelas batasan-batasan pada setiap jalur penyelesaian sengketa perpajakan. Batasan-batasan dimaksud antara lain harus dapat membedakan penyelesaian sengketa perpajakan yang bersifat formal, material, maupun pembetulan atas kesalahan-kesalahan yang bersifat manusiawi termasuk pemberian pengurangan atau penghapusan sanksi administratif.

1. Penyidikan.

Mengingat beberapa kewenangan Penyidik Pajak masih terdapat kekurangan yang menjadi kelemahan terhadap pelaku Tindak Pidana Pajak, maka perlu disesuaikan dengan KUHAP mengenai:

- 1) Penangkapan dan penahanan terhadap para pelaku Tindak Pidana Pajak sehingga para pelaku tidak bisa melarikan diri dan bukti-bukti tindak pidana tidak dapat dihilangkan.
- 2) Penyitaan terhadap barang-barang milik Wajib Pajak yang akan dijadikan jaminan pelunasan Kerugian Keuangan Negara di Bidang Perpajakan sehingga hak negara terhadap pelunasan tersebut dapat terpenuhi.
- 3) Dalam pelaksanaan Penyidikan, seringkali penyidik dihadapkan pada keadaan atau ancaman yang membahayakan keselamatan jiwanya. Oleh karena itu, dalam rangka memberikan perlindungan bagi penyidik, sudah selayaknya penyidik dilengkapi dengan senjata api disamping mendapatkan bantuan dari aparat penegak hukum lain.

Sebagai pembanding, *Internal Revenue Service (IRS)* sebagai otoritas perpajakan Amerika Serikat memberikan kewenangan kepada para penyidiknya untuk membawa senjata api dalam pelaksanaan

tugasnya sebagaimana tertuang dalam *Title 26 United States Code (USC) SS 7608*.

Berdasarkan penjelasan di atas, ketentuan mengenai Penyidikan dalam Undang-Undang KUP perlu diadakan perubahan untuk memberikan penguatan terhadap pengaturan kewenangan penyidik PPNS Direktorat Jenderal Pajak.

m. Tindak pidana.

1) Perbuatan Pelanggaran Administrasi dan Tindak Pidana Perpajakan.

Dalam Rancangan Undang-Undang KUP yang harus diperhatikan terlebih dahulu adalah bagaimana membedakan dengan tegas dalam hal bagaimana suatu perbuatan yang melanggar undang-undang dikenai sanksi administratif dan dalam hal bagaimana suatu perbuatan yang melanggar undang-undang dikenai sanksi pidana.

Hal ini dimaksudkan agar terdapat suatu kepastian hukum dimana sejak awal, yaitu sejak Wajib Pajak menyampaikan SPT sampai dengan penetapan tidak terjadi campur aduk antara perbuatan yang dikenai sanksi pidana dan administrasi.

2) Terminologi Kealpaan dan Kesengajaan.

Sistem *self assessment* yang diterapkan dalam sistem perpajakan nasional memberikan kepercayaan kepada Wajib Pajak untuk menghitung, memperhitungkan, menyetor, serta melaporkan pajaknya sendiri. Untuk itu, pembayar pajak diminta untuk lebih aktif dalam melakukan hak dan kewajiban perpajakan.

Dengan demikian, dengan sistem *self assessment* dan pernyataan yang selalu dicantumkan dan ditandatangani oleh pembayar pajak dalam SPT maka tidak perlu lagi terdapat istilah "alpa". Istilah alpa tidak diperlukan lagi karena pembayar pajak telah menyadari sepenuhnya akan segala akibatnya termasuk sanksi-sanksi sesuai dengan ketentuan perundang-undangan.

3) Rumusan Delik Material atau Delik Formal.

Dalam Rancangan Undang-Undang KUP perlu dibedakan antara delik formal yang merupakan delik yang tidak berhubungan dengan Kerugian Keuangan Negara di Bidang Perpajakan dengan delik material yang merupakan delik yang berhubungan langsung dengan Kerugian Keuangan Negara di Bidang Perpajakan.

4) Pidana Korporasi.

Berkenaan dengan ketentuan mengenai tindak pidana yang dijatuhkan kepada korporasi, Rancangan Undang-Undang KUP mengatur ketentuan mengenai tindak pidana korporasi secara jelas serta perlu ditentukan terlebih dahulu siapa sebenarnya pelaku tindak pidana, siapakah yang menerima manfaat dari perbuatan tersebut, atas nama siapakah perbuatan itu dilakukan, siapa yang akan dihukum, maupun siapa yang akan dituntut di muka pengadilan. Perlu juga diatur mengenai apakah hukuman yang patut dikenakan kepada pelaku tindak pidana korporasi.

n. Penagihan.

1) Hak mendahului.

Negara mempunyai hak mendahului untuk utang pajak atas barang-barang milik Penanggung Pajak meliputi pokok pajak, sanksi, dan biaya penagihan pajak. Hak mendahului negara harus melebihi segala hak mendahului lainnya. Untuk itu diperlukan harmonisasi dengan peraturan perundang-undangan lainnya agar menempatkan hak mendahului negara melebihi hak mendahului lainnya.

Menurut Prof. (ret) DR. Siti Ismijati Jenie, mantan Guru Besar Fakultas Hukum Universitas Gajah Mada, secara alamiah, posisi negara lebih tinggi dari individu. Sejalan dengan itu, hak negara untuk memungut pajak juga timbul secara alamiah meskipun kemudian dimasukkan dalam konstitusi. Oleh karena itu, negara memiliki hak mendahului terhadap harta benda Wajib Pajak di atas semua hak lainnya. Namun demikian dalam hal terdapat penjualan harta Wajib Pajak untuk pelunasan utang-utangnya termasuk utang pajak maka kewajiban yang bersifat *privilege* khusus seperti gaji pekerja harus dibayarkan dulu. Terkait dengan ketentuan dalam penjelasan Undang-Undang KUP yang menyatakan bahwa negara sebagai kreditur preferen, seharusnya terminologi kreditur preferen dihapuskan karena posisi hak mendahului negara lebih tinggi daripada semua kreditur.⁵²

⁵²Tim Penyusun RUU KUP. (2014). Transkrip hasil Forum Group Discussion tanggal 26 Maret 2014 dengan DR. Siti Ismijati Jenie, S.H.,CN. Transkrip hasil Forum Group Discussion, Universitas Gajah Mada, Yogyakarta.

2) Daluwarsa Penagihan

Secara teori, sesuatu yang sudah daluwarsa tidak dapat dihidupkan lagi karena tujuan daluwarsa adalah memberikan kepastian hukum. Namun, dalam Undang-Undang KUP ditegaskan bahwa hak untuk melakukan penagihan pajak daluwarsa setelah melampaui waktu 5 (lima) tahun dihitung sejak penerbitan Surat Tagihan Pajak, surat ketetapan pajak, surat keputusan, Putusan Banding, serta Putusan Peninjauan Kembali. Walaupun demikian, hak tersebut akan tertangguh apabila terpenuhinya kondisi tertentu. Sehingga daluwarsa penagihan dapat menjadi lebih dari 5 (lima) tahun.

Salah satu tujuan hukum adalah adanya kepastian, dengan demikian apabila sesuatu tersebut tidak diketahui kapan berakhirnya, kepastian dimaksud tidak dapat dicapai.

Selain itu, dengan semakin bertambahnya jumlah pembayar pajak dan terbatasnya aparat pajak serta untuk menjamin kepastian maka perlu dilakukan perubahan ketentuan mengenai daluwarsa penagihan.

Pasal 22 ayat (2) huruf b Undang-Undang KUP dikonstruksikan secara fleksibel untuk dapat memperpanjang daluwarsa penagihan pajak. Namun penjelasan dalam Pasal 22 ayat (2) huruf b menyempitkan makna fleksibilitas tersebut dengan hanya memberikan batasan berupa permohonan angsuran atau penundaan pembayaran.

Daluwarsa penagihan tertangguh apabila ada pengakuan utang pajak baik secara langsung maupun tidak langsung. Namun dalam penjelasan tidak disebutkan definisi dari langsung dan tidak langsung yang dimaksud sehingga perlu diperjelas pengertian pengakuan utang pajak secara langsung maupun tidak langsung beserta contohnya.

Penting juga untuk diatur mengenai apakah pengakuan utang baik secara langsung maupun tidak langsung ketika telah melampaui daluwarsa masih dapat memperpanjang daluwarsa penagihan.

o. Sanksi Administratif.

Terdapat 3 (tiga) jenis sanksi administrasi dalam Undang-Undang KUP yang berlaku saat ini, yaitu bunga, denda, dan kenaikan.

Penggunaan terminologi “bunga” sering dikaitkan dengan larangan yang harus di jauhi dalam agama atau keyakinan tertentu. Sehingga untuk memberikan kemudahan, istilah “bunga” perlu dihapuskan dan hanya menggunakan terminologi “sanksi administratif”.

p. Data Perpajakan.

1) Penyampaian Data dan Informasi terkait Perpajakan.

Pada dasarnya ketentuan kerahasiaan data dalam peraturan perundang-undangan lain sudah seharusnya diiadakan untuk kepentingan negara.

Terkait dengan data dan informasi perbankan maupun pasar modal yang disampaikan kepada otoritas perpajakan perlu diatur mengenai penyederhanaan prosedur penyampaian dimaksud sehingga dapat mempermudah dan mempercepat proses dalam rangka pengawasan, pemeriksaan, penagihan, atau penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan.

2) Pemberian Data dan Informasi terkait Perpajakan.

Selama ini, pemberian data dan informasi tersebut telah berjalan melalui permintaan data yang dilakukan antara Direktorat Jenderal Pajak dengan instansi pemerintah lain. Pertukaran data tersebut dilakukan dalam rangka melakukan pengujian kebenaran data sehingga dapat mencegah celah-celah kebocoran pajak.

Demi kepentingan negara, seharusnya data perpajakan yang dimiliki oleh Direktorat Jenderal Pajak dapat diberikan kepada instansi pemerintah lain dalam rangka pengawasan.

q. Peran serta masyarakat.

Masalah lain yang diharapkan dapat terwujud dalam Rancangan Undang-Undang KUP adalah dimuatnya pengaturan mengenai peran serta masyarakat dalam mencegah dan memberantas Tindak Pidana Pajak. Hal ini dimaksudkan agar terdapat perlindungan hukum kepada para *justice collaborator* sehingga dapat mendorong peran serta seluruh lapisan masyarakat dalam usaha mengamankan penerimaan negara dari sektor perpajakan. Ketentuan ini juga dapat menjadi payung hukum bagi pemerintah dalam memberikan penghargaan kepada para *justice colaborator/whistle blower* yang telah membantu dalam pelaksanaan penegakan hukum.

r. Kelembagaan otoritas perpajakan Indonesia.

1) Kajian atas Semi-Autonomous Body.

Berdasarkan hasil penelitian yang dilakukan oleh Mann (2004), Kidd and Crandall (2006), Terkper (2008), OECD (2011), sebagaimana dikutip dari Halderwang, Schiller, dan Garcia (2013)⁵³ ciri-ciri otonomi yang diberikan kepada suatu badan semi otonom atau disebut juga sebagai *Semi Autonomus Revenue Agency* (SARA) tampak pada hal-hal sebagai berikut:

a) Mekanisme anggaran (*Financing mechanisms*).

SARA memiliki anggaran tersendiri. Di negara yang memberikan otonomi yang tinggi kepada otoritas perpajakannya, besarnya anggaran ditentukan dari persentase tertentu dari penerimaan pajak yang dapat dikumpulkannya (*commission model*). Dalam hal penentuan anggaran memerlukan persetujuan badan legislatif, besarnya anggaran dihubungkan dengan kinerja organisasi.

b) Penyusunan anggaran belanja (*Expenditure management*).

SARA diberikan kebebasan untuk menyusun sendiri anggaran belanja sesuai dengan kebutuhan untuk menunjang kegiatan operasionalnya.

c) Pengaturan sumber daya manusia (*Human resources*).

SARA dapat menyusun dan menyelenggarakan manajemen sumber daya manusianya sendiri terlepas dari ketentuan dalam peraturan kepegawaian negeri sipil yang berlaku umum, termasuk dalam penentuan remunerasi pegawai.

d) Kewenangan membentuk peraturan (*Regulatory*).

SARA diberikan wewenang untuk membentuk peraturan, menentukan besarnya sanksi, maupun menyelenggarakan penegakan hukum berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku. Di samping itu, SARA juga diberikan wewenang untuk berkoordinasi dan bekerja sama dengan aparat penegak hukum lainnya.

⁵³Haldenwang, C. v., Schiller, A. v., & Garcia, M. M. (2013). Tax collection in developing countries – New evidence on semi-autonomous revenue agencies (SARAs). the Primeras Jornadas Iberoamericanas de Financiación Local in Toledo / Spain (24.-25. November 2011)., (hlm. 4). Toledo.

- e) Struktur pimpinan dan pertanggungjawaban (*Leadership structure and accountability*).

SARA memiliki mekanisme pemilihan dan pengangkatan pimpinan badan. Pimpinan badan biasanya ditunjuk oleh lembaga eksekutif (Presiden atau Menteri Keuangan). Dalam pelaksanaan tugasnya pimpinan badan diawasi oleh dewan/komite pengawas ataupun diberikan kewajiban untuk menyampaikan laporan kepada pemerintah.

- f) Ruang lingkup tugas (*Range of competence*).

Adanya pengaturan yang jelas atas tugas, fungsi serta tanggung jawab SARA, termasuk atas jenis-jenis pajak atau penerimaan negara yang menjadi tanggung jawabnya.

Elemen utama yang menjadi kunci sukses perluasan kewenangan otoritas perpajakan melalui *semi-autonomous body* telah banyak disampaikan para peneliti yang mengamati proses reformasi birokrasi pada negara maju dan berkembang antara lain Delay et al (1999), Fjeldstad et al (2003b), Gray dan Chapman (2001), Hadler (2000), Taliencio (2003), Terkper (2003) dan Crandall (2010). Elemen utama tersebut adalah sebagai berikut:

- a) Ruang lingkup dan *sustainability* yang meliputi pengaturan secara hukum dan politik pembentukan *semi-autonomous body* memiliki titik kritis pembelajarannya sebagai berikut:

- (1) pembentukan *semi-autonomous body* melalui Undang-Undang yang disahkan oleh parlemen akan memberikan *sustainability* hukum dan legitimasi politik;
- (2) menimbulkan dan menjaga dukungan politik (terutama dari kalangan swasta), dimana dukungan tersebut akan secara otomatis didapatkan ketika *semi-autonomous body* dipersepsikan sebagai institusi yang *fair*, kompeten dan bersih;
- (3) mendefinisikan secara jelas hubungan antara Kementerian Keuangan dan *semi-autonomous body*. Hal tersebut diperlukan karena Menteri Keuangan bertanggung jawab atas kinerja *semi-autonomous body* akan tetapi hanya memiliki kewenangan terbatas terutama di bidang kepegawaian dan keuangan;

- (4) memasukkan mekanisme anti korupsi internal dalam undang-undang yang mengatur pembentukan *semi-autonomous body* dan/atau dalam peraturan internal serta segera dan secara tegas memberikan sanksi apabila ditemukan kasus terkait hal tersebut.
- b) Pemberian kewenangan kepada otoritas perpajakan pada bidang sumber daya manusia memiliki titik kritis pembelajarannya sebagai berikut:
- (1) pemberian kewenangan terkait manajemen sumber daya manusia untuk dapat merekrut selain Aparatur Sipil Negara dan memberikan batasan Kementerian Keuangan agar tidak melakukan intervensi dalam proses rekrutmen;
 - (2) melaksanakan proses rekrutmen pegawai yang terbuka dan kompetitif;
 - (3) menawarkan remunerasi yang kompetitif kepada pasar tenaga kerja untuk staf profesional.
- c) Pemberian kewenangan kepada otoritas perpajakan pada bidang desain struktur internal memiliki titik kritis pembelajarannya sebagai berikut:
- (1) membentuk *Oversight-Board* dengan partisipasi dari sektor publik dan swasta;
 - (2) membuat pemisahan tanggung jawab yang jelas antara *Oversight-Board* dan pimpinan *semi-autonomous body*. *Oversight-Board* tidak memiliki kewenangan untuk mengintervensi dalam operasi sehari-hari dari *semi-autonomous body*;
 - (3) membentuk struktur organisasi yang fleksibel untuk dapat merespon perubahan terkait kebutuhan dari otoritas perpajakan;
- d) Pemberian kewenangan kepada otoritas perpajakan pada bidang manajemen anggaran memiliki titik kritis pembelajarannya sebagai berikut:
- (1) memastikan ketersediaan anggaran untuk mendukung perencanaan jangka menengah dan panjang;
 - (2) anggaran berdasarkan persentase dari *gross tax collections*.

- e) Pemberian kewenangan kepada otoritas perpajakan pada bidang pengembangan aturan hukum pajak memiliki titik kritis pembelajaran yaitu *semi-autonomous body* dapat memberikan masukan atas kebijakan pajak terutama terkait proses administrasi perpajakan antara lain *compliance cost*, *tax expenditures* dan pemenuhan target penerimaan pajak.
- f) Pemberian otonomi kepada otoritas perpajakan pada bidang *performance standard* memiliki titik kritis pembelajarannya sebagai berikut:
 - (1) mengembangkan dan menerapkan *performance based-indicator* yang berisi standar bagi seluruh institusi. Pengembangan desain dan aplikasinya harus dilakukan secara bertahap dalam proses *learning by doing*;
 - (2) mengembangkan dan menerapkan manual dan *guidelines* untuk membantu, meningkatkan serta mengevaluasi kinerja pegawai;
 - (3) mendesain, menerapkan, dan menjaga mekanisme akuntabilitas otoritas perpajakan.

Berdasarkan survei dan analisa yang dilakukan oleh para peneliti, kesimpulan yang dapat diambil terkait reformasi administrasi perpajakan melalui perubahan struktur organisasi dan perluasan kewenangan dalam proses pengumpulan penerimaan negara adalah sebagai berikut:

- a) Restrukturisasi melalui pemilihan model otoritas perpajakan yang memberikan kewenangan lebih luas telah sejalan dengan proses perkembangan pembangunan administrasi sektor publik yang bertujuan untuk peningkatan efektivitas dan efisiensi.
- b) Pembentukan *semi-autonomous body* secara umum tidak memberikan penyelesaian cepat atas inefisiensi otoritas perpajakan. Akan tetapi, *semi-autonomous body* dapat menyediakan landasan bagi pelaksanaan reformasi pajak karena pembentukan badan tersebut menjadi *catalyst* dan fasilitator dari perubahan. Berdasarkan hal tersebut, pembentukan badan otonom mutlak diperlukan sebagai pondasi awal reformasi perpajakan secara fundamental dan berkesinambungan.

Perluasan kewenangan human resources management menjadi elemen kritis dari *semi-autonomous body*. Fleksibilitas untuk merekrut, memberikan sanksi dan penghargaan menjadi kunci utama otoritas perpajakan yang efektif. Pengelolaan sumber daya manusia yang dilandaskan pada aturan kepegawaian pegawai negeri sipil yang rigid akan menghambat proses pembentukan otoritas perpajakan yang efektif sebagaimana dikehendaki dalam reformasi perpajakan.

Pembentukan badan otonom tersebut sejalan dengan bentuk pembangunan administrasi sektor publik dalam *model executive agency* (Mann, 2004)⁵⁴. Landasan pengembangan *model executive agency* terutama berkaitan dengan peningkatan efektivitas dan efisiensi dari administrasi sektor publik adalah sebagai berikut:

- a) sebagai *single purpose agency*, dapat memfokuskan kinerja pada tugas tunggal (pencapaian penerimaan negara);
- b) sebagai organisasi otonom, dapat mengelola urusan dalam *businesslike way*, bebas dari intervensi politik dalam operasional harian; dan
- c) bebas dari batasan sistem pegawai negeri sipil, sehingga dapat merekrut, mempertahankan (atau memberhentikan) dan memotivasi pegawai untuk mencapai tingkat kinerja yang lebih tinggi.

Secara umum dapat disimpulkan, restrukturisasi otoritas perpajakan melalui pengembangan model administrasi perpajakan yang memberikan kewenangan lebih luas, telah sejalan dengan proses pengembangan pembangunan administrasi sektor publik dalam mencapai peningkatan efektivitas dan efisiensi. Keberhasilan proses restrukturisasi otoritas administrasi perpajakan tersebut juga tergantung pada berbagai faktor, antara lain sistem pemerintahan dan perkembangan administrasi sektor publik di sebuah negara.

2) Kajian kelembagaan Direktorat Jenderal Pajak oleh AIPEG.

Pada tahun 2014, *Australia Indonesia Partnership for Economic Governance (AIPEG)* telah mengadakan kajian tentang kelembagaan

⁵⁴Mann, A. J. (2004). Are Semi-Autonomous Revenue Authorities The Answer to Tax Administration Problems in Developing Countries? A Practical Guide. Research paper for The Project Fiscal Reform in Support of Trade Liberalization.

Direktorat Jenderal Pajak sebagai otoritas administrator perpajakan di Indonesia.

Kajian ini dilakukan untuk melakukan evaluasi kelembagaan DJP, membuat kerangka alternatif tata kelola DJP, menyusun *roadmap* DJP ke depan, serta menyusun rekomendasi untuk penguatan dan peningkatan kinerja DJP.

Dengan menggunakan pendekatan ekonomi kelembagaan sebagai kerangka teoritis, peneliti melakukan kajian atas kelembagaan DJP dari level regulasi, level bisnis proses, serta level organisasi dan alokasi sumber daya. Analisis juga dilakukan dengan menyertakan prinsip kerangka kerja tata kelola yang baik yaitu akuntabel, transparan, responsif, adil dan inklusif, efektif dan efisien, berdasar hukum, partisipatif, serta berdasar konsensus.

Dalam melakukan kajian, peneliti melakukan analisis data yang diperoleh dari *focus group discussion*, studi literatur, dan *in-depth interview*.

Kajian ini dilakukan untuk menjawab berbagai persoalan sebagai berikut:

- a) Apakah pengelolaan pajak yang dilakukan DJP sudah optimal terkait isu kelembagaan dan tata kelola DJP yang relatif kurang memiliki kewenangan?
- b) Perlukah DJP melakukan restrukturisasi dan penataan ulang struktur kerangka kerja organisasi dengan tujuan untuk meningkatkan kinerja organisasi?
- c) Bagaimana bentuk kelembagaan yang tepat bagi Direktorat Jenderal Pajak agar dapat meningkatkan akuntabilitas dan kinerja sebagai badan pengelola pajak?

Berangkat dari kondisi yang menunjukkan bahwa kinerja penerimaan pajak yang dicapai oleh Direktorat Jenderal Pajak selama sepuluh tahun terakhir masih sangat *buoyant* dan hanya mengikuti kenaikan PDB, ditandai dengan masih rendahnya rasio pajak, kepatuhan wajib pajak, *tax coverage ratio*, maupun *audit coverage ratio*.

Hasil kajian menemukan bahwa Direktorat Jenderal Pajak memiliki masalah tata kelola dan keterbatasan kewenangan di bidang organisasi, anggaran, serta keuangan.

Kinerja pengelolaan Direktorat Jenderal Pajak yang belum optimal, efisien, dan efektif sebagai akibat permasalahan tersebut di atas memerlukan penyusunan *road map* perubahan kelembagaan Direktorat Jenderal Pajak.

Dalam jangka pendek, program konsolidasi tata kelola dan proses bisnis internal Direktorat Jenderal Pajak di setiap tingkat operasional serta meningkatkan kerjasama dengan pihak eksternal. Terkait dengan penyusunan *road map* perubahan kelembagaan, Direktorat Jenderal Pajak direkomendasikan untuk membentuk suatu tim persiapan transformasi kelembagaan untuk menjadi suatu *semi-autonomous body* yang terpisah dari Kementerian Keuangan.

Sejalan dengan hal tersebut, secara bertahap disusun peraturan perundang-undangan yang memberikan kewenangan yang lebih luas kepada Direktorat Jenderal Pajak sebagai otoritas perpajakan Indonesia untuk menyelenggarakan pengelolaan sumber daya manusia, anggaran, organisasi, serta kewenangan untuk pembentukan peraturan. Hal ini dimaksudkan agar dalam posisinya berada di bawah Kementerian Keuangan seperti saat ini, Direktorat Jenderal Pajak dapat lebih fleksibel dalam melaksanakan kegiatan yang menunjang pencapaian kinerja yang lebih baik.

Pemberian kewenangan secara delegatif sebagaimana tersebut di atas, disertai dengan penguatan atas fungsi-fungsi Direktorat Jenderal Pajak termasuk fungsi administrasi, pelayanan, pengawasan, serta penegakan hukum. Sampai pada suatu saat dimana Direktorat Jenderal Pajak diberikan kewenangan atributif berdasarkan suatu undang-undang untuk menyelenggarakan tata kelola organisasinya dan berubah menjadi suatu badan penerimaan perpajakan yang bersifat *semi-autonomous body* yang terpisah dari Kementerian Keuangan.

Dalam proses transformasi kelembagaan Direktorat Jenderal Pajak dari kondisinya yang sekarang sampai dengan berubah ke bentuk baru yang bersifat *unified semi-autonomous body* dan terpisah dari Kementerian Keuangan, dukungan dan komitmen pemerintah terutama Menteri Keuangan sangat menentukan.

3) Dasar hukum pembentukan kelembagaan baru Direktorat Jenderal Pajak

Pasal 4 dan Pasal 17 Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 mengatur bahwa Presiden Republik Indonesia memegang kekuasaan pemerintahan menurut Undang-Undang Dasar. Dalam menjalankan kekuasaan pemerintahan tersebut, Presiden dibantu oleh menteri-menteri negara yang diangkat dan diberhentikan oleh Presiden. Menteri-menteri negara tersebut membidangi urusan tertentu dalam pemerintahan yang pembentukan, pengubahan, dan pembubaran kementeriannya diatur dalam undang-undang.

Menteri Keuangan sebagai pembantu Presiden, diberikan kuasa oleh Presiden terkait dengan pengelolaan keuangan negara yang termasuk di dalamnya adalah pengelolaan fiskal.

Dalam rangka melaksanakan kekuasaan atas pengelolaan fiskal, sesuai dengan Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara, Menteri Keuangan mempunyai tugas, antara lain sebagai berikut:

- a) menyusun kebijakan fiskal dan kerangka ekonomi makro;
- b) melaksanakan pemungutan pendapatan negara yang telah ditetapkan dengan undang-undang; dan
- c) melaksanakan tugas-tugas lain di bidang pengelolaan fiskal berdasarkan ketentuan undang-undang.

Namun demikian, dalam rangka peningkatan penerimaan negara yang optimal dalam rangka percepatan pencapaian tujuan nasional maka Presiden sebagai pemegang kekuasaan pemerintah tertinggi mempunyai kewenangan membentuk lembaga selain lembaga kementerian yaitu Lembaga Pemerintah Non Kementerian (LPNK) guna melaksanakan tugas pemerintahan di bidang tertentu sebagaimana dimaksud dalam Pasal 1 dan Pasal 2 Keputusan Presiden Nomor 103 Tahun 2001 tentang Kedudukan, Tugas, Fungsi, Kewenangan, Susunan Organisasi, dan Tata Kerja Lembaga Pemerintah Non Kementerian sebagaimana telah diubah dengan Peraturan Presiden Nomor 3 Tahun 2013.

LPNK dibentuk untuk menjalankan sebagian dari urusan pemerintahan atau lebih dikenal sebagai tugas pemerintahan

tertentu yang kewenangan utamanya masih berada di tangan menteri yang membidangi tugas pemerintahan tersebut. Oleh karena itu, walaupun Kepala Lembaga (LPNK) yang merupakan kelembagaan baru Direktorat Jenderal Pajak menjalankan tugas pemerintahan tertentu yaitu melaksanakan administrasi perpajakan dan menghimpun penerimaan negara di bidang perpajakan namun kewenangan melaksanakan urusan pemerintahan di bidang pengelolaan keuangan negara termasuk menyusun kebijakan fiskal dan melaksanakan pemungutan pendapatan negara yang telah ditetapkan dengan undang-undang sebagaimana diatur dalam Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara masih berada di tangan Menteri Keuangan.

Dalam hal ini, LPNK berada pada posisi sebagai *executing agency* dari kewenangan utama atau kebijakan di bidang keuangan negara yang berada di tangan Menteri Keuangan sebagai pengelola fiskal.

Lembaga (LPNK) masih terdapat keterikatan secara koordinatif dengan Kementerian Keuangan. Hal ini tercermin dari bentuk koordinasi yang dijalankan yaitu Menteri Keuangan menyusun kebijakan fiskal secara nasional dan Lembaga yang melaksanakan sebagian kebijakan fiskal yang telah disusun tersebut. Kebijakan fiskal yang dimaksud adalah kebijakan pemerintah yang berhubungan dengan pendapatan dan pengeluaran negara (APBN) agar mampu mendorong pertumbuhan ekonomi dalam rangka mencapai tujuan nasional.

Sesuai dengan Rencana Pembangunan Jangka Menengah Nasional (RPJMN) tahun 2015-2019, kebijakan fiskal yang dilakukan oleh Menteri Keuangan meliputi bidang perpajakan, kepabeanan, cukai, dan Penerimaan Negara Bukan Pajak, penganggaran belanja negara, desentralisasi fiskal dan keuangan daerah, pengelolaan kekayaan negara, serta reformasi kelembagaan.

Reformasi kelembagaan, sebagai salah satu kebijakan fiskal, diwujudkan melalui pembentukan suatu lembaga khusus yang bertugas mengumpulkan pendapatan atau penerimaan negara termasuk perpajakan, yang berada langsung dibawah Presiden namun tetap dibawah koordinasi Menteri Keuangan.

Bentuk koordinasi antara Menteri Keuangan dan lembaga khusus tersebut adalah:

- a) penyusunan kebijakan fiskal secara nasional yang meliputi subjek, objek dan tarif pajak serta penentuan target penerimaan pajak oleh Menteri Keuangan sebagaimana dimaksud Pasal 8 Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara; dan
- b) penyelenggaraan administrasi perpajakan dan penghimpunan penerimaan negara di bidang perpajakan dilaksanakan oleh lembaga khusus berdasarkan kebijakan fiskal nasional yang telah disusun oleh Menteri Keuangan.

Administrasi perpajakan merupakan tata laksana dalam pengambilan keputusan dan/atau tindakan oleh Lembaga dan/atau Kepala Lembaga dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan, sebagai contoh pelaksanaan Pemeriksaan Pajak, Pemeriksaan Bukti Permulaan, Penyidikan Pajak, penerbitan Surat Ketetapan Pajak, memproses dan memutuskan keberatan dan kewenangan lainnya sesuai dengan peraturan perundang-undangan termasuk merumuskan dan menjalankan tata cara atau prosedur perpajakan.

Dalam praktiknya, Undang-Undang KUP secara atributif telah memberikan kewenangan kepada Direktorat Jenderal Pajak untuk menyelenggarakan administrasi perpajakan dalam rangka pengumpulan penerimaan negara dari sektor pajak dalam bentuk berbagai kewenangan untuk menjamin pelaksanaan hak dan pemenuhan kewajiban perpajakan Pembayar Pajak serta penyelenggaraan administrasi perpajakan.

Sejak diundangkannya Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan pada tahun 1983 sampai dengan perubahan keempat yaitu Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009, pemberian kewenangan tersebut tetap diberikan kepada Direktur Jenderal Pajak.

Sesuai dengan Peraturan Presiden Nomor 24 Tahun 2010 Tentang Kedudukan, Tugas, Dan Fungsi Kementerian Negara Serta Susunan Organisasi, Tugas, Dan Fungsi Eselon I Kementerian Negara sebagaimana telah diubah dengan Peraturan Presiden Republik

Indonesia Nomor 14 Tahun 2014, Direktorat Jenderal Pajak mempunyai tugas merumuskan serta melaksanakan kebijakan dan standardisasi teknis di bidang perpajakan.

Dalam melaksanakan tugasnya, Direktorat Jenderal Pajak menyelenggarakan fungsi:

- a) perumusan kebijakan di bidang perpajakan;
- b) pelaksanaan kebijakan di bidang perpajakan;
- c) penyusunan norma, standar, prosedur, dan kriteria di bidang perpajakan;
- d) pemberian bimbingan teknis dan evaluasi di bidang perpajakan; dan
- e) pelaksanaan administrasi Direktorat Jenderal Pajak.

Sehubungan dengan perubahan kelembagaan dari Direktorat Jenderal Pajak menjadi LPNK maka sejak Undang-Undang KUP baru berlaku maka:

- a) semua tugas, fungsi, dan wewenang Direktorat Jenderal Pajak;
- b) semua kekayaan negara yang diadministrasikan, dimiliki, dan/atau digunakan oleh Direktorat Jenderal Pajak;
- c) semua dokumen negara yang diadministrasikan, dimiliki, dan/atau digunakan oleh Direktorat Jenderal Pajak,
- d) dialihkan kepada Lembaga.

Selanjutnya, berdasarkan Undang-Undang KUP baru tersebut, Presiden melalui Peraturan Presiden membentuk lembaga khusus yang mempunyai tugas pemerintahan tertentu untuk melaksanakan administrasi perpajakan dan menghimpun penerimaan negara di bidang perpajakan. Hal ini sejalan dengan amanat Presiden Republik Indonesia melalui Peraturan Presiden Nomor 2 Tahun 2015 tentang Rencana Pembangunan Jangka Menengah Nasional 2015-2019 telah mengamanatkan pembentukan lembaga khusus yang bertugas untuk mengumpulkan penerimaan negara.

Dengan demikian, pembentukan Lembaga tersebut telah sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

3. Perbandingan Dengan Negara Lain.

a. Surat Pemberitahuan (SPT).

Benchmark ketentuan mengenai pelaporan pajak yang diterapkan di beberapa negara dapat diuraikan sebagai berikut:

1) Korea Selatan.

Seperti halnya di Indonesia, surat pemberitahuan dapat dilaporkan dilakukan dengan menggunakan formulir fisik (*paperbase*) maupun secara elektronik (*e-SPT*). Sesuai dengan *Article 43 Framework Act on National Tax*, pelaporan surat pemberitahuan dilakukan kepada Kantor pajak (*tax office*) setempat, dalam hal dilakukan secara elektronik, pelaporan dapat dilakukan melalui *Regional Tax office* atau *The National Tax Service*.

Pelaporan surat pemberitahuan wajib dilakukan dalam hal terdapat kewajiban *Income tax*, *Corporate income tax*, *Value Added Tax*, *Individual Consumption Tax*.

Dalam *Guide on Korean Taxation 2013* yang disusun oleh *Ministry of Strategy and Finance*, dijelaskan bahwa jangka waktu pelaporan surat pemberitahuan adalah sebagai berikut:

a) untuk SPT tahunan atas *Income Tax (OP)* bagi *resident* yang penghasilannya berasal dari *global income*, *retirement income* or *capital gains* adalah mulai dari 1 sampai 31 Mei pada tahun berikutnya setelah berakhirnya tahun pajak (1 Januari – 31 Desember).

Namun terdapat beberapa jenis *resident* yang tidak diwajibkan untuk menyampaikan SPT seperti :

(1) *Resident* yang hanya memperoleh penghasilan dari *Wage and salary income*, *Retirement income*, *Pension income*, atau kombinasi ketiganya.

(2) *Resident* yang hanya memperoleh penghasilan dari *capital gains* dan telah menyampaikan *preliminary return*.

(3) *Resident* yang hanya memperoleh penghasilan *Interest*, *deviden*, *pension income* other income yang termasuk *separate taxation*

b) Untuk orang pribadi yang mendapatkan penghasilan dari penjualan tanah atau bangunan harus menyerahkan SPT paling

lambat 2 bulan setelah penjualan dilakukan (keuntungan didapatkan).

c) Untuk SPT tahunan badan (*corporation tax return*), diserahkan paling lambat 3 bulan setelah berakhirnya tahun pajak.

d) Untuk *Value Added Tax* (VAT), SPT harus diserahkan paling lama 25 hari setelah berakhirnya *taxable period*. Sistem perpajakan Korea Selatan membagi *taxable period* untuk VAT menjadi 2 (dua) yaitu:

(1) *First period* : 1 Januari s.d. 30 Juni

(2) *Second period* : 1 Juli s.d. 31 Desember

Terhadap keterlambatan pelaporan surat pemberitahuan dikenakan sanksi administratif berupa bunga sebesar persentase tertentu dari pajak yang harus dibayar dan besarnya berbeda-beda untuk tiap jenis pajak.

Article 45 Framework Act on National Tax memberikan kesempatan kepada *Taxpayer* untuk melakukan pembetulan surat pemberitahuannya selama *competent tax authority* belum melakukan penelitian atau melakukan koreksi atas surat pemberitahuannya. Apabila pembetulan dilakukan dalam jangka waktu 6 (enam) bulan, terhadap *Taxpayer* dapat diberikan pengurangan *penalty*.

Pelaporan surat pemberitahuan (*final tax return*) untuk jenis pajak *Income Tax*, *Corporate Income Tax*, dan *Value Added Tax* wajib disampaikan untuk setiap *taxable periode*. Sedangkan untuk jenis pajak yang lain, pelaporan dilakukan setiap ada transaksi dan batas waktunya berbeda-beda untuk setiap jenis pajak seperti *inheritance*, *bequest*, atau *gift* harus menyampaikan SPT dalam 6 (enam) bulan setelah akhir bulan terjadinya penyerahan *inheritance* atau *gift*.

Untuk *Income Tax*, sebelum melakukan pelaporan SPT Tahunan (*final return*), *Taxpayer* harus terlebih dahulu melunasi jumlah kekurangan bayar dalam *final return*. Bagi *resident* yang memiliki *taxable amount* melebihi 10 juta Won tetapi kurang dari 20 juta Won, otoritas perpajakan dapat memberikan fasilitas angsuran.

(*Guide 2013 – Guide on Korean Taxation 2013 by Ministry of Strategy and Finance, Framework Act on National Taxation*).

2) Inggris.

Section 8 article (1D) Taxes Management Act 1970 mengatur bahwa pelaporan surat pemberitahuan dapat dilakukan secara *online* ataupun *paperbased*.

Terdapat beberapa macam jenis surat pemberitahuan SPT tahunan PPh Badan dan Orang Pribadi yang mempunyai usaha, SPT *Capital Gain Tax*, *Withholding Tax*, SPT PPh OP karyawan, *surtax* SPT, SPT OP yang melakukan pekerjaan bebas.

Surat pemberitahuan harus dilaporkan paling lambat tanggal 31 Oktober tahun berikutnya untuk *hardpaper* SPT, dan tanggal 31 Januari tahun berikutnya untuk pelaporan secara elektronik.

Part II Taxes Management Act 1970 memberikan kesempatan kepada wajib pajak untuk membetulkan surat pemberituannya dalam jangka waktu 12 (dua belas) bulan setelah SPT dilaporkan apabila pembetulan dilakukan oleh Wajib Pajak dan 9 (sembilan) bulan apabila dibetulkan oleh otoritas perpajakan.

Terhadap keterlambatan pelaporan dikenakan penalti sebesar GBP100 dan makin besar apabila jangka waktu keterlambatan lebih lama.

Kewajiban pelaporan SPT tahunan tidak dikenakan kepada individu karyawan yang tidak mempunyai usaha atau pekerjaan bebas.

Pada dasarnya, Wajib Pajak harus melunasi kekurangan pembayaran pajaknya sebelum melaporkan SPT Tahunan, namun untuk wajib pajak korporasi, terdapat fasilitas bagi Wajib Pajak untuk mengangsur pembayaran pajak terutanganya sebanyak 4 (empat) kali angsuran (*Taxes Management Act 1970*).

3) Australia.

Pembayar pajak dapat memilih untuk melaporkan surat pemberituannya dengan cara *paperbase* atau secara elektronik (*e-tax*). Dalam hal pembayar pajak meminta bantuan *tax agent* untuk menyusun surat pemberituannya, wajib menggunakan pelaporan secara elektronik.

Terdapat beberapa jenis formulir SPT yaitu SPT Individual, SPT perusahaan, dan SPT *consolidated return* bagi *wholly owned group* yang memilih untuk dipajaki sebagai satu entitas. Untuk kewajiban *General Service Tax (GST)*, terdapat kewajiban untuk melaporkan

kegiatan pemungutan GST melalui formulir *Business Activity Statement (BAS)*.

Selain itu terdapat formulir untuk memberitahukan *installment income*. *Australian Tax Office (ATO)* akan memberitahukan *installment rate* sehingga WP tahu berapa *installment* yang harus dibayar.

Batas waktu pelaporan SPT tahunan untuk individual adalah 4 (empat) bulan setelah berakhirnya tahun pajak sedangkan untuk perusahaan adalah 7 (tujuh) bulan. Batas waktu dapat diperpanjang apabila dilaporkan melalui *tax agent*.

ATO memberikan kesempatan kepada Pembayar pajak yang akan membetulkan surat pemberituannya melalui prosedur *self amendments*. *Self amendments* dapat dilakukan Pembayar pajak melalui telepon ke ATO.

Dalam hal terdapat keterlambatan penyampaian surat pemberitahuan, WP terkena *penalty* berdasarkan "*base penalty amount*", yaitu 1 (satu) unit *penalty* untuk setiap 28 (dua puluh delapan) hari. *Present value* sebuah unit *penalty* adalah sebesar AUD113.42.

Periodisasi pelaporan dalam surat pemberitahuan adalah tahunan untuk *Income Tax*. Sedangkan GST untuk peredaran usaha tertentu adalah bulanan dan untuk bisnis kecil dapat melaporkan dalam periode tahunan atau kuartalan.

b. Keberatan.

Benchmark ketentuan mengenai keberatan yang diterapkan di beberapa negara lain dapat dijelaskan sebagai berikut:

1) Amerika Serikat.

Materi yang dapat diajukan keberatan adalah *statutory notice of deficiency*. Apabila Pembayar Pajak tidak setuju dengan koreksi pemeriksa pada saat *closing conference*, Pembayar Pajak memiliki waktu 30 hari untuk mempertimbangkan. Apabila dalam jangka waktu 30 hari Pembayar Pajak tidak merespon, otoritas perpajakan Amerika Serikat (*IRS*) menerbitkan *statutory notice of deficiency*.

Atas *statutory notice of deficiency* Pembayar Pajak diberikan waktu 90 hari untuk mengajukan keberatan (*petition*) ke *Tax Court* dengan menggunakan formulir khusus. Keberatan diproses oleh *US Tax*

Court.

Tax Claim Court dan *District Court* tidak akan mempertimbangkan permohonan keberatan Pembayar Pajak apabila yang bersangkutan terlambat menyampaikan, tidak membayar terlebih dahulu jumlah pajak terutang dalam skp, serta permohonan *administrative refund* ditolak oleh *IRS*.

Keberatan tidak mempengaruhi jangka waktu penagihan (*Collection Statue Expiration Date/CSED*), kecuali terdapat penundaan (*suspension*) dan perpanjangan jangka waktu (*extension*) dalam kasus tertentu. Jangka waktu penyelesaian adalah selama tidak melebihi *CSED*. Keputusan keberatan dapat mengurangi atau menambah pajak terutang.

2) Inggris.

Materi yang dapat diajukan keberatan adalah Surat Ketetapan Pajak, *penalty*, surat pemberitahuan (*notice*) atau permintaan data. Keberatan yang diajukan kepada *Her Majesty's Revenue and Customs* (HMRC) disebut *appeal*, yang dibagi menjadi 2 tahap; *agreement* dan *review*.

Jangka waktu pengajuan adalah 30 hari sejak surat yang diajukan banding terbit. Apabila telah lewat waktu tetapi Pembayar Pajak mempunyai alasan tepat yang dapat diterima oleh *HMRC*, maka banding akan tetap diproses. Apabila alasan Pembayar Pajak tidak dipertimbangkan, Pembayar Pajak dapat mengajukan banding ke *Tribunal*.

Keberatan diproses oleh *General commissioner* untuk keberatan tingkat pertama (*agreement*), *special commissioner* untuk keberatan tingkat kedua (*review*). Pada umumnya banding kepada HMRC akan diselesaikan melalui *agreement*, akan tetapi apabila tidak berhasil ada proses *review* oleh HMRC

Pembayar Pajak tetap harus membayar utang pajak selama proses keberatan walaupun tidak menyetujui jumlahnya.

Penagihan hanya dapat ditunda apabila ada permohonan penundaan dari Pembayar Pajak dengan alasan tepat dan pernyataan membayar jumlah tertentu lebih dahulu dan telah disetujui oleh HMRC.

Jangka waktu penyelesaian keberatan adalah 45 hari dan bila

jangka waktu ini lewat HMRC dapat meminta perpanjangan kepada Pembayar Pajak. Akan tetapi, apabila Pembayar Pajak tidak menyetujui permintaan perpanjangan, Pembayar Pajak dapat langsung mengajukan banding ke *Tribunal*.

Dalam proses keberatan, Pembayar Pajak dapat menyampaikan data di luar pemeriksaan baik atas permintaan otoritas perpajakan maupun tidak. Keputusan keberatan dapat menambah utang pajak. Otoritas perpajakan menyediakan formulir baku untuk pengajuan keberatan yang dikirim bersamaan dengan pengiriman SKP.

Bila tidak puas dengan keputusan otoritas perpajakan, Pembayar Pajak dapat mengajukan banding ke *High Court*.

3) Filipina.

Materi yang dapat diajukan keberatan adalah ketetapan pajak. Dalam jangka waktu 30 hari setelah SKP diterima, WP dapat mengajukan *reconsideration* atau *reinvestigation*. Proses keberatan tidak menunda penagihan dan WP tetap harus membayar ketetapan walaupun tidak setuju. Dalam jangka waktu 60 hari setelah keberatan diajukan, WP dapat menyampaikan data di luar pemeriksaan.

Jangka waktu penyelesaian keberatan adalah 180 hari sejak data diterima. Jika jangka waktu penyelesaian terlewati, WP dapat mengajukan banding ke pengadilan dalam jangka waktu 30 hari sejak 180 hari tersebut.

4) Canada.

WP dapat mengajukan keberatan atas *Notice of Assessment* dan apabila terdapat sengketa atas penafsiran UU.

Untuk WP Orang Pribadi, jangka waktu pengajuan keberatan adalah saat yang paling lambat dari tanggal-tanggal berikut ini:

- (1) 1 (satu) tahun setelah tanggal jatuh tempo pelaporan SPT; atau
- (2) 90 (sembilan puluh) hari setelah tanggal pengiriman *Notice of Assessment*.

Untuk WP lainnya, jangka waktu pengajuan keberatan adalah 90 hari setelah tanggal pengiriman *Notice of Assessment*.

Bila WP tidak dapat memenuhi jangka waktu tersebut karena keadaan di luar kuasanya, WP dapat mengajukan permintaan perpanjangan jangka waktu penyampaian selama tidak lebih dari 1

(satu) tahun sejak *Notice of Objection* seharusnya disampaikan.

Keberatan diajukan kepada otoritas perpajakan dan tidak menunda kewajiban pembayaran pajak walaupun Wajib Pajak tidak setuju. Keberatan dapat menunda penagihan dalam jangka waktu 60 hari sejak *Notice of Objection* diterima.

Bila jangka waktu penyelesaian keberatan terlewati, Wajib pajak dapat mengajukan banding ke Pengadilan Pajak. Keberatan tidak dapat menambah utang pajak karena keputusannya hanya menerima seluruhnya, menerima sebagian dan menolak.

Otoritas perpajakan tidak menyediakan formulir baku untuk pengajuan keberatan, melainkan hanya mensyaratkan harus disertai alasan yang jelas dan menyediakan data pendukung.

5) Australia

Materi yang dapat diajukan keberatan adalah semua keputusan *commissioner*, kecuali:

- (1) *general interest charge* (bunga yang dikenakan pada *outstanding tax*);
- (2) keputusan untuk tidak mengurangi atau membatalkan *general interest charge*;
- (3) *shortfall interest charge* (bunga atas perubahan atas *assessment* yang menyebabkan pajak yang terutang menjadi lebih besar);
- (4) keputusan untuk tidak mengurangi atau membatalkan *shortfall interest charge* – kecuali jumlah bunga yang harus dibayar setelah keputusan ini diterbitkan lebih dari 20% dari jumlah *shortfall*;
- (5) *penalty* atas keterlambatan pembayaran;
- (6) keputusan untuk tidak mengurangi atau membatalkan *penalty* – kecuali jumlah yang terutang setelah keputusan ini diterbitkan \$340 atau lebih;
- (7) *private ruling* dalam hal sebuah *assessment* telah diterbitkan yang mencakup periode dimaksud – yang dapat dilakukan WP adalah mengajukan keberatan atas *assessment* tersebut;
- (8) Saran yang mengikat secara administratif atau saran tentang perubahan terhadap undang-undang pajak;
- (9) *co-contribution determination* (WP harus mengajukan permintaan untuk review).

Wajib Pajak mengajukan keberatan atas *assessment* dalam jangka waktu 60 hari dalam batas waktu 4 tahun sejak *assessment* aslinya (2 tahun untuk WP tertentu) dan atas *private ruling* dalam jangka waktu 60 hari dalam batas waktu 4 tahun sejak batas waktu penyampaian SPT (2 tahun untuk WP tertentu).

Keberatan diajukan kepada *commissioner*. Dalam proses keberatan, utang pajak harus tetap dibayar walaupun Wajib Pajak tidak menyetujui jumlahnya. Namun demikian, Commissioner biasanya menyetujui penundaan pembayaran sebesar 50% bila ada *genuine dispute*. *Commissioner* menyelesaikan proses keberatan dalam jangka waktu 56 hari (8 minggu). Bila ATO tidak mengambil keputusan dalam waktu 60 hari setelah pengajuan keberatan, WP dapat menulis pemberitahuan ke ATO agar mendapat keputusan. Bila ATO tidak membuat keputusan dalam 60 hari setelah pemberitahuan ini, keberatan WP dianggap tidak dikabulkan, yang artinya mengizinkan WP untuk mendapatkan *external review* dari *court* atau *tribunal*. Apabila ATO meminta informasi tambahan, periode 60 hari ini dimulai ketika WP memberikan informasi yang diminta.

ATO menyediakan formulir baku untuk pengajuan keberatan. Apabila tidak setuju atas keputusan keberatan, Wajib Pajak dapat mengajukan banding ke *Administrative Appeals Tribunal (AAT)* atau ke *Federal Court*.

c. Sanksi Administratif dan Imbalan Bunga.

Beberapa praktek di negara lain terkait dengan pelaksanaan pengembalian kelebihan pembayaran pajak dan pemberian imbalan bunga di beberapa negara yaitu:

1) Australia

Tingkat suku bunga atas kekurangan pembayaran pajak adalah rata-rata *90-day Bank Accepted Billrate* yang diterbitkan oleh *Reserve Bank of Australia* ditambah 7% (atau dikenal dengan istilah *General Interest Charge/GIC*).

Sedangkan setiap pengembalian kelebihan pembayaran pajak dari para pembayar pajak sebagai akibat dari adanya pembetulan atau perubahan atas surat ketetapan pajak (*amendment of notice of assessment*), keputusan keberatan terhadap surat ketetapan atau

banding terhadap keputusan keberatan, dilakukan oleh *Commissioner of Taxation of the Australian Taxation Office (ATO)* dengan disertai pemberian imbalan bunga. Hal tersebut diatur dalam undang-undang tersendiri yaitu *Taxation (Interest on Overpayment and Early Payments) Act 1983 Cth*⁵⁵.

Besarnya imbalan bunga berpatokan pada rata-rata *90-day Bank Accepted Bill rate* yang diterbitkan oleh *Reserve Bank of Australia*.

2) Amerika Serikat

Tingkat suku bunga atas kekurangan pembayaran pajak adalah *Federal Short-term rate* ditambah 5% untuk korporasi dan ditambah 3% untuk pembayar pajak selain korporasi

Sebagaimana diatur dalam *section 6621 of the Internal Revenue Code*⁵⁶, setiap pembayaran kelebihan pembayaran pajak kepada para pembayar pajak, otoritas perpajakan Amerika Serikat (*the Internal Revenue Service*) akan melakukan pembayaran tersebut dengan disertai pemberian imbalan bunga.

Besarnya imbalan bunga ditetapkan sebesar *Federal Short-term rate* ditambah 0,5% untuk korporasi tertentu, ditambah 2% untuk korporasi dan ditambah 3% untuk pembayar pajak selain korporasi.

3) Inggris

Pemerintah Inggris memberikan imbalan bunga kepada Wajib Pajak dalam hal terdapat pelaksanaan pembayaran kelebihan pembayaran pajak kepada para pembayar pajak korporasi.

4) Portugal

Sebagaimana diatur dalam *article 43 the General Tax Law (Lei Geral Tributaria) Decree-Law No 398/98 of 17 December*⁵⁷, otoritas perpajakan Portugal melaksanakan pembayaran kelebihan pembayaran pajak dari para pembayar pajak dengan disertai pemberian imbalan bunga dalam hal otoritas perpajakan menetapkan adanya kelebihan pembayaran pajak yang dilakukan oleh para pembayar pajak dan adanya putusan banding dari

⁵⁵*Taxation (Interest on Overpayments and Early Payments) Act 1983* (Commonwealth of Australia) part IIB, dilihat pada tanggal 22 April 2014, <http://www.austlii.edu.au/au/legis/cth/consol_act/tooaepla1983584/>

⁵⁶*Section 6621.--Determination of Interest Rate* (the Internal Revenue Service), dilihat pada tanggal 22 April 2014, <<http://www.irs.gov/pub/irs-drop/rr-05-15.pdf>>

⁵⁷*the General Tax Law (Lei Geral Tributaria) Decree-Law No 398/98 of 17 December*, translated by William Cunningham, dilihat pada tanggal 22 April 2014, <http://info.portaldasfinancas.gov.pt/NR/rdonlyres/150346E4-F791-4AAB-89B1-514E2AE14B79/0/LGT_incorporating_2010_Budget_Law_change.pdf>

pengadilan. Selain itu, terdapat juga kondisi-kondisi lain yang menyebabkan pemberian imbalan bunga kepada para pembayar pajak, yaitu:

- (1) adanya keterlambatan pembayaran restitusi pajak;
- (2) adanya keterlambatan pemberitahuan pembatalan ketetapan pajak, dihitung sejak hari ke-30 dari tanggal keputusan pembatalan sampai dengan pemberitahuan;
- (3) adanya pembetulan terhadap ketetapan pajak yang dilakukan atas permohonan pembayar pajak yang keputusannya diterbitkan setelah 1 (satu) tahun permohonan diterima.

Secara umum, tingkat bunga atas sanksi dikenakan lebih tinggi daripada tingkat imbalan bunga yang diberikan kepada pembayar pajak.

d. Akses Data dan Informasi Perbankan

1) Brazil

Berdasarkan *Complementary Law No 105/01 dan Decree No. 3.724/01* menjelaskan bahwa otoritas pajak Brazil (RFB) memiliki akses langsung atas informasi perbankan tanpa memerlukan otorisasi khusus dari lembaga tertentu, seperti pengadilan.

2) Singapura

Singapura juga memberikan keleluasaan bagi otoritas pajaknya dalam memperoleh informasi perbankan. Ketentuan dalam pasal 105J *Income Tax Act (ITA)* Singapura dapat meniadakan ketentuan tentang kerahasiaan perbankan pasal 47 ayat (1) pada *Banking Act* sehingga petugas pajak dapat menggunakan informasi perbankan untuk kepentingan perpajakan, bahkan untuk pertukaran informasi dengan negara lain.

3) Amerika Serikat

Internal Revenue Code section 7602 dan 7609 mengatur prosedur yang sering digunakan dalam memperoleh data/informasi dari bank untuk kepentingan perpajakan. Dalam ketentuan ini tidak terdapat persyaratan khusus untuk memperoleh informasi dari bank, seperti nama pemegang rekening. Bank dapat memproses permintaan data/informasi perbankan dengan identitas dalam bentuk apapun sepanjang cukup untuk mengidentifikasi nasabah yang diminta oleh otoritas pajak.

4) Spanyol

Pada *General Tax Law section 93*, bank dan institusi keuangan diwajibkan untuk melaporkan data/informasi perbankan secara periodik kepada otoritas pajak. Sehingga otoritas pajak di Spanyol telah memiliki basis data terkait informasi perbankan yang cukup lengkap meliputi seluruh rekening pembayar pajak.

5) Belanda

Kerahasiaan perbankan tidak diatur, baik dalam *Civil Code* maupun *Act on Supervision of Financial Markets*. Kerahasiaan data nasabah di Belanda didasarkan pada kontrak antara nasabah dengan pihak bank pada saat pembukaan rekening. Kontrak ini dapat diabaikan untuk kepentingan perpajakan. Sesuai dengan *Article 10.8* pada *Income Tax Act*, bank dan institusi keuangan lainnya wajib menyediakan informasi kepada otoritas pajak secara otomatis dan setiap tahun.

6) India

Kerahasiaan Perbankan di India dapat diabaikan untuk kepentingan perpajakan sebagaimana diatur dalam *section 131* dan *133 Income Tax Act*. Ketentuan ini memberikan otoritas kepada petugas pajak dalam mengakses informasi kredit yang dimiliki oleh pihak manapun, termasuk perbankan. Pada prakteknya, informasi perbankan di India dapat diperoleh dengan penerbitan surat permintaan (*summon*) kepada pihak bank terkait.

D. IMPLIKASI PENERAPAN KETENTUAN BARU DALAM RANCANGAN UNDANG-UNDANG KUP

Pada dasarnya ketentuan dalam Rancangan Undang-Undang KUP disusun dengan semangat untuk menyederhanakan dan memperjelas pengaturan ketentuan umum administrasi perpajakan, memperkuat fungsi pengawasan dan penegakan hukum, serta memperkuat ketentuan sebagai dasar hukum penghimpunan data dan/atau informasi yang terkait dengan perpajakan tidak menambah beban keuangan negara.

Dari perspektif peningkatan penerimaan negara dari sektor pajak, ketentuan umum administrasi perpajakan yang jelas dan sederhana akan membawa kemudahan kepada masyarakat Pembayar Pajak dalam melaksanakan hak dan memenuhi kewajiban perpajakannya. Aturan yang

jelas dan mudah dipahami akan mengurangi tingkat ketidakpatuhan Pembayar Pajak yang selama ini enggan membayar pajak dengan alasan bahwa peraturan yang membingungkan dan sulit dipahami.

Penerimaan pajak yang optimal akan sangat membantu negara dalam membangun infrastruktur dalam skala yang lebih luas dan merata sehingga diharapkan dapat meningkatkan keterhubungan wilayah ekonomi di seluruh Indonesia. Hal ini diperlukan untuk mendorong kegiatan perekonomian nasional. Penerimaan pajak yang optimal juga akan mempermudah pemerintah dalam memberikan subsidi yang benar-benar diperlukan oleh masyarakat dan dapat mendorong kegiatan perekonomian, seperti misalnya:

1. subsidi bagi kegiatan produktif di sektor pertanian, perikanan, perkebunan, dan kehutanan seperti subsidi pupuk dan bibit;
2. pemberian kredit tanpa bunga kepada UMKM;
3. pembangunan sentra-sentra ekonomi baru dapat dilakukan dalam jumlah yang besar di seluruh wilayah Indonesia.

Kegiatan perekonomian dalam contoh di atas diharapkan dapat menciptakan *multiplier effect* kepada perekonomian Indonesia.

Meningkatnya kegiatan perekonomian secara merata diharapkan akan memiliki daya ungkit terhadap peningkatan penghasilan dan kesejahteraan rakyat sehingga dapat mengurangi kesenjangan sosial masyarakat. Dengan demikian, terjadinya konflik sosial yang bersifat horisontal di masa mendatang diharapkan dapat dicegah.

Tumbuh dan berkembangnya kegiatan ekonomi masyarakat diharapkan dapat membentuk suatu *virtuous circle* dimana peningkatan kegiatan perekonomian akan membawa peningkatan kesejahteraan masyarakat dan pada akhirnya akan meningkatkan penerimaan pajak di masa mendatang.

Dengan semakin kuatnya fungsi pengawasan dan penegakan hukum akan dapat mengurangi resiko ketidakpatuhan pajak dan timbulnya tindak pidana perpajakan. Pengawasan dan penegakan hukum pajak yang handal akan mendorong masyarakat Pembayar Pajak untuk patuh dengan kewajiban pajaknya serta menekan munculnya niat jahat untuk mencoba melakukan pelanggaran serta tindak pidana perpajakan. Fungsi pengawasan dan penegakan hukum di bidang perpajakan hanya akan dapat berjalan secara efektif apabila didukung oleh terciptanya basis data

perpajakan yang handal dan akurat. Hal ini hanya akan dapat terwujud apabila terdapat dasar hukum yang kuat bagi pelaksanaan penghimpunan data dan/atau informasi oleh otoritas perpajakan Indonesia.

Dari aspek sosial kemasyarakatan, dengan semakin kuatnya fungsi pengawasan dan penegakan hukum perpajakan akan mendorong semakin kuatnya budaya kepatuhan terhadap hukum di kalangan masyarakat. Bentuk masyarakat Indonesia cenderung paternalistik serta terdapatnya budaya hukum yang dipengaruhi oleh perilaku rasional individu yang cenderung mencari cara atau sesuatu yang lebih menguntungkan untuk diri sendiri, akan menjadi tantangan tersendiri dalam membentuk suatu masyarakat yang patuh terhadap hukum. Oleh karena itu, dengan adanya fungsi pengawasan dan penegakan hukum yang kuat akan dapat mendorong masyarakat Pembayar Pajak menjadi patuh terhadap peraturan perpajakan. Apabila hal ini dapat terwujud maka akan menjadi suatu kontribusi positif terhadap upaya peningkatan kepatuhan terhadap hukum secara umum dan mendorong terciptanya budaya hukum yang baik.

Dalam perspektif penghematan dan efisiensi biaya, penerapan ketentuan baru dalam Rancangan Undang-Undang KUP dapat diperkirakan tidak akan terlalu banyak menambah beban ekonomis bagi masyarakat Pembayar Pajak maupun otoritas perpajakan. Dari sisi masyarakat Pembayar Pajak, penerapan peraturan administrasi perpajakan yang jelas dan mudah akan menekan biaya dalam rangka peningkatan kepatuhan perpajakan (*compliance cost*). Masyarakat tidak akan mengalami kesulitan lagi dalam memahami ketentuan perpajakan sehingga akan dengan mudah melaksanakan hak dan memenuhi kewajiban perpajakannya sendiri tanpa harus mengeluarkan biaya ekstra.

Penggantian beberapa terminologi seperti Wajib Pajak menjadi Pembayar Pajak maupun Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP) menjadi Nomor Identitas Pembayar Pajak (NIPP) tidak akan banyak menambah beban pengeluaran masyarakat Pembayar Pajak, misalnya dalam bentuk penggantian formulir-formulir perpajakan. Seperti diketahui bahwa saat ini, pelaksanaan administrasi perpajakan sudah semakin jarang dilakukan secara tradisional, yaitu secara pencetakan. Hampir semuanya dilakukan melalui sistem elektronik, misalnya pelaporan Surat

Pemberitahuan dengan menggunakan *e-filing* maupun e-SPT, penerbitan faktur pajak dengan menggunakan aplikasi e-faktur, penerbitan bukti potong pajak dengan menggunakan e-SPT. Hal ini menyebabkan adanya penggantian terminologi perpajakan dalam RUU KUP tidak akan terlalu banyak mempengaruhi biaya administrasi pajak yang diselenggarakan oleh Pembayar Pajak.

Dari sisi otoritas perpajakan, penggunaan terminologi maupun ketentuan baru sesuai RUU KUP juga tidak akan banyak menambah beban keuangan negara dalam bentuk biaya tata kelola administrasi perpajakan. Penggantian terminologi NPWP dan Wajib Pajak menjadi NIPP dan Pembayar Pajak tidak harus disertai dengan pencetakan kartu identitas baru karena nomor identitasnya (NPWP) tidak berubah, sehingga kartu lama bisa tetap digunakan. Saat ini, pemanfaatan teknologi informasi dalam sistem administrasi perpajakan oleh Direktorat Jenderal Pajak telah menggantikan peran hampir semua dokumen perpajakan dalam bentuk barang cetakan. Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak hanya perlu melakukan penggantian pada aplikasi induk sistem informasi Direktorat Jenderal Pajak maka seluruh dokumen yang diterbitkan dari sistem akan langsung berubah. Demikian pula dengan aplikasi-aplikasi yang digunakan oleh Pembayar Pajak seperti misalnya *e-filing*, e-SPT, maupun e-Faktur.

Dari aspek administrasi negara, tata kelola otoritas perpajakan yang efektif, melalui fleksibilitas di bidang manajemen sumber daya manusia, anggaran, dan organisasi sebagaimana yang dicita-citakan dalam Rancangan Undang-Undang KUP, diharapkan dapat menjadi *role model* bagi pengembangan tata kelola administrasi negara di masa mendatang. Hal ini menjadi relevan mengingat secara umum, pengelolaan administrasi negara saat ini relatif rigid dan kurang dinamis sehingga menghambat proses pencapaian kinerja organisasi yang ditetapkan. Selain itu, pengelolaan administrasi negara yang lebih fleksibel sejalan dengan tren pola pengembangan administrasi negara di dunia (*privately-run public institution*).

Secara garis besar, evaluasi terhadap pelaksanaan tata kelola Direktorat Jenderal Pajak sebagai otoritas administrasi perpajakan Indonesia terkait dengan aspek utama penyelenggaraan kelembagaan

yaitu kewenangan *Tax Ruling*, pengelolaan organisasi, keuangan, manajemen sumber daya manusia dapat diuraikan sebagai berikut:

1. Dari aspek *Tax Ruling*, Direktorat Jenderal Pajak hanya memiliki kewenangan dalam pembuatan aturan perpajakan, hanya sebatas aturan pelaksanaan. Khusus untuk aturan terkait subjek, objek, dan tarif dilakukan bersama-sama dengan Badan Kebijakan Fiskal Kementerian Keuangan.

Hal ini berarti bahwa setiap inisiatif pembuatan dan/atau perubahan aturan perpajakan akan memerlukan proses birokrasi yang panjang dan memakan waktu yang cukup lama sebelum aturan tersebut dapat dilaksanakan. Sementara itu, dunia usaha bergerak sangat cepat dan dinamis.

Keterlambatan penerbitan ketentuan perpajakan akan berdampak sangat serius pada aspek pelayanan, pengawasan, dan penegakan hukum yang mengganggu kinerja administrasi perpajakan secara keseluruhan. Untuk beberapa sektor yang sedang *booming*, seperti keuangan syariah (bank dan non-bank), *e-commerce*, transaksi derivatif, bursa komoditas berjangka, dan beberapa isu terkait dengan *cross-border transaction* yang memiliki kompleksitas transaksi cukup tinggi dan berubah sangat cepat, memerlukan pengaturan yang tepat dan cepat.

Dengan pemberian kewenangan yang lebih besar dalam bidang *Tax Ruling* diharapkan Direktorat Jenderal Pajak dapat lebih mudah dalam menyusun peraturan perpajakan sesuai untuk menjawab kebutuhan yang ada dengan cepat dan dapat segera diimplementasikan dalam waktu yang singkat.

2. Dari aspek organisasi, Direktorat Jenderal Pajak tidak memiliki kewenangan yang memadai karena hanya dapat menyampaikan usulan perubahan struktur organisasi ke Menteri Keuangan untuk selanjutnya dibahas dan dimintakan persetujuan ke Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi (KemenPAN & RB) dan Presiden. Setelah itu, baru ditetapkan oleh Menteri Keuangan atau Presiden.

Dalam mendesain struktur organisasinya, Direktorat Jenderal Pajak harus melalui persetujuan dari beberapa instansi di luar Direktorat

Jenderal Pajak, seperti Sekretariat Jenderal Kementerian Keuangan, Kementerian Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi, dan Sekretariat Negara sebagaimana disebutkan dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor 76/PMK.01/2009 Tentang Pedoman Penataan Organisasi di Lingkungan Departemen Keuangan, termasuk dalam hal perubahan lokasi kantor dan wilayah kerja instansi vertikal Direktorat Jenderal Pajak.

Ketentuan ini menyebabkan Direktorat Jenderal Pajak mengalami kesulitan dalam merespon dinamika perubahan keadaan sosial ekonomi masyarakat serta perubahan potensi penerimaan pajak yang terjadi.

Permasalahan terkait proses restrukturisasi organisasi sebagaimana disebutkan di atas dapat diatasi apabila Direktorat Jenderal Pajak diberi kewenangan penuh untuk mendesain organisasinya sehingga secara dinamis dapat mengikuti perkembangan dunia usaha.

3. Dari aspek keuangan, Direktorat Jenderal Pajak tidak memiliki kewenangan yang luas dalam bidang penyusunan dan alokasi anggaran karena harus mengikuti sistem anggaran yang telah ditetapkan oleh Kementerian Keuangan.

Direktorat Jenderal Pajak harus menyampaikan usulan anggaran sementara (indikatif) 2 (dua) tahun sebelumnya dan usulan anggaran definitif 1 (satu) tahun sebelumnya. Siklus penganggaran mengakibatkan beberapa program penting yang merupakan turunan dari rencana strategis organisasi tidak dapat dijalankan karena tidak mendapat dukungan anggaran. Kondisi ini semakin diperparah dengan adanya siklus penyusunan rencana strategis organisasi Direktorat Jenderal Pajak yang harus mengikuti Kementerian Keuangan yang tidak sejalan dengan siklus penganggaran.

Pada level tertentu, Direktorat Jenderal Pajak harus meminta persetujuan kepada Direktorat Jenderal Perbendaharaan apabila melakukan relokasi anggaran dari satu atau beberapa program/komponen ke satu atau beberapa komponen lain. Pada sisi yang lain, Direktorat Jenderal Pajak dituntut untuk merespon perubahan kondisi ekonomi dan bisnis dengan cepat yang tentunya membutuhkan fleksibilitas dan kecepatan dalam melakukan realokasi

anggaran dari satu atau beberapa program/komponen ke satu atau beberapa komponen lain.

Sebagai *revenue center* yang paling dominan, Direktorat Jenderal Pajak membutuhkan dana yang cukup sejalan dengan target penerimaan yang dibebannya agar dapat mencapai kinerja yang optimal. Besaran anggaran yang dikaitkan dengan target penerimaan merupakan skema yang diharapkan dapat mendorong perbaikan kualitas kinerja, baik pada aspek fungsi utamanya maupun aspek fungsi pendukungnya, secara optimal.

4. Dari aspek manajemen sumber daya manusia, Direktorat Jenderal Pajak juga tidak memiliki keleluasaan dalam melaksanakan pengelolaan sumber daya manusianya. Semua prosedur dan proses bisnis yang terkait sejak pengangkatan, pengembangan, sampai dengan pemberhentian pegawai harus mengikuti kebijakan manajemen sumber daya manusia secara nasional yang dikelola oleh KemenPAN & RB dan Badan Kepegawaian Negara (BKN) pada saat ini.

Selain limitasi yang bersifat nasional di atas, Direktorat Jenderal Pajak juga harus melakukan koordinasi internal Kementerian Keuangan itu sendiri, yaitu dengan

1. Biro Sumber Daya Manusia Kementerian Keuangan sebagai induk kebijakan dan pengelolaan sumber daya manusia di lingkungan Kementerian Keuangan, terutama yang terkait dengan perencanaan pengadaan pegawai (*workforce planning*), rekrutmen pegawai dan manajemen kinerja pegawai;
2. Direktorat Jenderal Perbendaharaan Kementerian Keuangan, yang terkait dengan kebijakan administrasi penggajian; dan
3. Pusat Informasi dan Teknologi (PUSINTEK), yang terkait dengan sistem teknologi informasi/informasi manajemen kepegawaian.

Untuk mencapai tingkat kinerja yang diharapkan oleh pemerintah, Direktorat Jenderal Pajak seharusnya memiliki kemampuan manajemen sumber daya manusia yang dapat mendukung sepenuhnya inisiatif pelaksanaan fungsi utama administrasi perpajakan. Kemampuan manajemen sumber daya manusia yang harus dimiliki Direktorat Jenderal Pajak adalah pada area pengembangan organisasi, perencanaan pegawai, rekrutmen dan seleksi, administrasi data pegawai, pelatihan dan

pengembangan, manajemen kinerja, manajemen karir, dan manajemen kompensasi.

Terkait dengan sistem rekrutmen pegawai, Direktorat Jenderal Pajak diharapkan dapat:

1. mengelola tahapan proses rekrutmen dengan lebih efisien dan efektif baik dari sumber daya waktu, dana, maupun sumber daya manusia;
2. mendapatkan personel atau staf yang memenuhi standar kompetensi yang sesuai untuk merespon kebutuhan sumber daya manusia yang dihasilkan dari proses *workforce planning*;
3. melakukan rekrutmen untuk mengisi kekosongan jabatan pada level manajerial (*professional hire*); dan
4. mendukung efektivitas proses dan manajemen rotasi sumber daya manusia di seluruh Indonesia dengan diperbolehkannya merekrut langsung para kandidat di daerah untuk memenuhi kebutuhan sumber daya manusia di daerah tersebut.

Untuk memastikan sinergi bahwa kinerja pegawai yang optimal akan menjamin kinerja organisasi yang baik pula, Direktorat Jenderal Pajak harus memiliki kewenangan untuk merancang pengelolaan kinerja yang sepenuhnya merupakan turunan dari visi, misi dan tujuan utama organisasi. Dengan demikian Direktorat Jenderal Pajak diharapkan dapat:

1. melaksanakan strategi organisasi dan mencapai sasaran-sasaran strategis organisasi Direktorat Jenderal Pajak dengan lebih efektif dan konsisten;
2. menerjemahkan dan menjabarkan strategi organisasi menjadi aktivitas-aktivitas yang bersifat operational yang dapat diukur dengan lebih mudah; dan
3. Membangun budaya kinerja pegawai Direktorat Jenderal Pajak.

Dari aspek pembinaan karir pegawai, beberapa hal penting yang diharapkan dapat diwujudkan adalah adanya pola pengembangan karir dengan kriteria sebagai berikut:

1. Dapat menarik, mengembangkan, mempertahankan dan mempromosikan *outstanding talent* di dalam organisasi sehingga pegawai dapat berkarir, berkinerja, dan memberikan kontribusi yang signifikan kepada organisasi dalam hal pencapaian individu dan organisasi;

2. Dapat membangun jalur perencanaan dan pergerakan karir yang fleksibel (horizontal, vertikal, dan diagonal) yang mampu mengakomodasi dan memfasilitasi pegawai Direktorat Jenderal Pajak dalam bekerja dan membangun karir sesuai dengan kompetensi dan kinerja yang dipersyaratkan;
3. Dapat membangun *talent pool* untuk mempersiapkan para pemimpin masa depan yang memiliki potensi dan kinerja yang tinggi untuk mengisi posisi-posisi jabatan yang strategis di dalam organisasi secara *fast track*;
4. Dapat menjamin posisi-posisi jabatan strategis tidak dibiarkan kosong dan selalu diisi oleh pegawai-pegawai terbaik di dalam organisasi; dan
5. Dapat meningkatkan objektivitas dan transparansi dalam pengelolaan karir pegawai.

Berdasarkan evaluasi dan penjelasan terdahulu dapat ditarik kesimpulan sementara bahwa untuk dapat menyelenggarakan fungsinya secara optimal dalam mengamankan penerimaan negara dari sektor pajak, Direktorat Jenderal Pajak memerlukan fleksibilitas dan otonomi lebih luas terutama di bidang pengelolaan organisasi, anggaran, serta manajemen sumber daya manusia. Namun hal ini akan sulit diwujudkan dengan kedudukan Direktorat Jenderal Pajak sebagai salah satu institusi negara setingkat eselon I yang berada di bawah Kementerian Keuangan.

Pemberian otonomi lebih luas di bidang organisasi, anggaran, serta manajemen sumber daya manusia sudah sewajarnya diberikan kepada Direktorat Jenderal Pajak mengingat Direktorat Jenderal Pajak memiliki karakteristiknya yang khas sebagai suatu *revenue center* dan berbeda dengan institusi pemerintah lain yang pada umumnya merupakan *cost center*. Hal ini membawa konsekuensi bahwa Direktorat Jenderal Pajak sudah tidak dapat lagi terikat pada ketentuan yang mengatur tata kelola kelembagaan institusi publik yang berlaku umum bagi seluruh institusi pemerintahan.

Untuk itu, diperlukan adanya suatu bentuk kelembagaan serta posisi baru bagi Direktorat Jenderal Pajak yang dapat menampung kekhasan karakteristiknya serta dapat mendukung keberhasilan pelaksanaan tugas pokok dan fungsi Direktorat Jenderal Pajak sebagai institusi penerimaan negara. Salah satu alternatif yang sesuai adalah dengan menempatkan Direktorat Jenderal Pajak secara langsung pada posisi di bawah dan

bertanggung jawab secara langsung kepada Presiden dalam bentuk suatu badan penerimaan perpajakan, dengan tetap berkoordinasi dengan Menteri Keuangan dalam penyusunan kebijakan fiskal.

Faktor positif dan negatif yang dapat dipertimbangkan dalam pengambilan keputusan transformasi kelembagaan Direktorat Jenderal Pajak menjadi badan penerimaan perpajakan, dapat dijelaskan pada tabel sebagai berikut:

Keunggulan	Kelemahan
<ul style="list-style-type: none"> a. Dapat menentukan sendiri arah kebijakan organisasi dalam rangka mencapai tujuan organisasi. b. Kedudukan badan penerimaan perpajakan yang setingkat dengan kementerian memperkuat posisi tawar badan dalam melakukan koordinasi dengan kementerian/lembaga lain terkait pemberian data dalam rangka pembentukan basis data perpajakan. c. Kebijakan alokasi dan relokasi anggaran berdasarkan prioritas dapat dilakukan dengan efektif dan tidak harus melalui prosedur yang panjang. d. Perencanaan pengembangan struktur dan desain organisasi dapat dilakukan sesuai dengan karakteristik organisasi. e. Penetapan standar kinerja dapat disusun sesuai dengan karakteristik dan kebutuhan organisasi. f. Manajemen sumber daya manusia termasuk masalah rekrutmen, pengembangan, dan kompensasi dapat diatur secara khusus. g. Disain pengembangan sistem teknologi informasi dan komunikasi dapat dilakukan secara efektif sesuai kebutuhan organisasi. h. Penyusunan peraturan perundang-undangan perpajakan dapat dilakukan dengan lebih cepat tanpa memerlukan rantai koordinasi yang panjang. i. Penegakan hukum dan ketentuan dapat dilakukan secara mandiri tanpa menggantungkan diri pada institusi lain. 	<ul style="list-style-type: none"> a. Membutuhkan waktu dan biaya ekstra dalam proses pembentukan. b. Dalam hal tidak dilaksanakan dengan benar, proses pembentukan badan dapat mengganggu pelaksanaan pemungutan pajak selama proses transisi berlangsung. c. Perlu penyesuaian untuk membentuk budaya kerja yang baru.

BAB III
EVALUASI DAN ANALISIS
PERATURAN PERUNDANG-UNDANGAN TERKAIT

A. UNDANG-UNDANG TERKAIT

1. Kitab Undang-Undang Hukum Pidana (*Wetboek Van Strafrecht*).

Hukum pidana Indonesia yang diatur dalam Kitab Undang-Undang Hukum Pidana (KUHP) adalah hukum yang mengatur tentang pelanggaran-pelanggaran dan kejahatan-kejahatan terhadap kepentingan umum, perbuatan mana diancam dengan hukuman yang merupakan suatu penderitaan atau siksaan. KUHP mengatur mengenai hukum pidana material yaitu menegaskan 3 (tiga) hal pokok yaitu:

- a. perbuatan-perbuatan apa yang dapat dihukum;
- b. siapa yang dapat dihukum; dan
- c. dengan hukuman apa menghukum seseorang.

Ancaman hukuman pidana tidak saja terdapat dalam KUHP, tetapi juga tercantum dalam undang-undang di luar KUHP hal ini disebabkan antara lain:

- a. adanya perubahan sosial secara cepat sehingga perubahan-perubahan itu perlu disertai dan diikuti peraturan-peraturan hukum dengan sanksi pidana;
- b. kehidupan modern semakin kompleks, sehingga di samping adanya peraturan pidana berupa unifikasi yang bertahan lama (KUHP) diperlukan pula peraturan-peraturan pidana yang bersifat temporer;
- c. pada banyak peraturan hukum yang berupa undang-undang di ranah hukum administrasi negara, perlu dikaitkan dengan sanksi-sanksi pidana untuk mengawasi peraturan-peraturan itu agar ditaati.

Dalam Pasal 103 KUHP disebutkan bahwa “Ketentuan-ketentuan dalam Bab I sampai Bab VIII buku ini juga berlaku bagi perbuatan-perbuatan yang oleh ketentuan perundang-undangan yang lain diancam dengan pidana, kecuali bila oleh undang-undang ditentukan lain”. Oleh karena itu, ketentuan-ketentuan yang diatur dalam Bab I sampai Bab VIII KUHP merupakan ketentuan umum yang berlaku juga terhadap perbuatan-perbuatan yang oleh ketentuan di luar KUHP diancam dengan

sanksi pidana.

Dengan demikian ketentuan ini juga berlaku terhadap tindak pidana di bidang perpajakan, sepanjang tidak ditentukan lain oleh undang-undang perpajakan.

Keterkaitan ketentuan-ketentuan yang mengatur pidana antara KUHP dengan Undang-Undang KUP diuraikan sebagai berikut:

a. Membuka rahasia/rahasia jabatan.

Kewajiban untuk menjaga rahasia jabatan diatur dalam Pasal 322 KUHP, yakni:

- 1) Ayat (1) mengatur bahwa barang siapa dengan sengaja membuka rahasia yang wajib disimpannya karena jabatan atau pekerjaannya, sekarang maupun dahulu, diancam dengan pidana penjara paling lama sembilan bulan atau pidana denda paling banyak sembilan ribu rupiah.
- 2) Ayat (2) mengatur bahwa jika kejahatan dilakukan terhadap orang tertentu, maka perbuatan itu hanya dapat dituntut atas pengaduan orang lain.

b. Pemalsuan surat.

Pemalsuan surat diancam dengan pidana sebagaimana diatur dalam Pasal 263 KUHP, yaitu:

- 1) Ayat (1) mengatur bahwa barang siapa membuat surat palsu atau memalsukan surat yang dapat menimbulkan suatu hak atau pembebasan hutang atau yang diperuntukkan sebagai bukti daripada sesuatu hal dengan maksud untuk memakai atau menyuruh orang lain memakai surat tersebut seolah-olah isinya benar dan tidak dipalsukan, diancam jika pemakaian tersebut dapat menimbulkan kerugian karena pemalsuan surat, dengan pidana penjara paling lama enam tahun.
- 2) Ayat (2) mengatur bahwa diancam dengan pidana yang sama, barang siapa dengan sengaja memakai surat palsu atau yang dipalsukan seolah-olah sejati, jika pemakaian surat itu dapat menimbulkan kerugian.

Dalam Pasal 39 ayat (1) Undang-Undang KUP antara lain diatur tentang ancaman terhadap pemalsuan surat, yaitu bahwa setiap orang yang dengan sengaja memperlihatkan pembukuan, pencatatan, atau dokumen lain yang palsu atau dipalsukan seolah-olah benar, atau

tidak menggambarkan keadaan yang sebenarnya sehingga menimbulkan kerugian pada pendapatan negara dipidana dengan pidana penjara paling singkat 6 (enam) bulan dan paling lama 6 (enam) tahun dan denda paling sedikit 2 (dua) kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar dan paling banyak 4 (empat) kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar.

c. Hal-hal yang menghapuskan pidana

Terdapat 2 (dua) alasan dihapuskannya sifat tindak pidana, yaitu alasan pembenar dan alasan pemaaf. Alasan pembenar dinyatakan dalam bentuk menghilangkan sifat melanggar hukum dari perbuatan pidana/delik terkait. Salah satu unsur delik adalah adanya sifat melanggar hukum, maka menurut ketentuan ini sifat melanggar hukum dari perbuatan pidana dihilangkan sehingga perbuatan pidana yang dilakukan menjadi diperbolehkan. Hal-hal yang menyebabkan dihilangkannya unsur melanggar hukum suatu perbuatan pidana adalah adanya peraturan perundang-undangan yang bentuk pelaksanaannya berupa/melalui perbuatan (pidana) tersebut (Pasal 50 KUHP) dan perbuatan dilakukan untuk melaksanakan suatu perintah jabatan yang diberikan oleh seorang penguasa (Pasal 51 ayat (1) KUHP).

Sedangkan alasan pemaaf menyatakan semua unsur-unsur perbuatan pidana dari suatu perbuatan tetap ada, tetapi ada hal-hal khusus yang menjadikan pelaku tidak dapat diminta pertanggungjawaban atas perbuatannya. Salah satu syarat dimaafkannya pelaku adalah pelaku yang melakukan perbuatan pidana atas perintah jabatan yang tidak sah namun dengan syarat pelaku jujur mengira perintah tersebut adalah sah karena pemberi perintah adalah pejabat berwenang, dan perbuatan pidana dimaksud berada pada lingkungan pekerjaan pelaku (Pasal 51 ayat (2) KUHP).

Dalam Pasal 36A ayat (5) Undang-Undang KUP juga mengatur hal-hal yang menghapuskan pidana bahwa pegawai pajak tidak dapat dituntut, baik secara perdata maupun pidana, apabila dalam melaksanakan tugasnya didasarkan pada itikad baik dan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan. Dengan demikian, pegawai pajak yang melaksanakan tugasnya tidak mencari keuntungan bagi diri sendiri, keluarga, kelompok, dan/atau

tindakan lain yang berindikasi korupsi, kolusi dan/atau nepotisme, dianggap telah melaksanakan tugasnya berdasarkan itikad baik.

2. Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1981 tentang Hukum Acara Pidana.

Dalam Pasal 1 angka 2 KUHAP disebutkan bahwa definisi Penyidikan adalah serangkaian tindakan penyidik dalam hal dan menurut cara yang diatur dalam undang-undang ini untuk mencari serta mengumpulkan bukti yang dengan bukti itu membuat terang tentang tindak pidana yang terjadi dan guna menemukan tersangkanya.

Dalam Pasal 6 ayat (1) KUHAP telah diatur bahwa yang dimaksud dengan Penyidik adalah pejabat Polisi Negara Republik Indonesia dan pejabat Pegawai Negeri Sipil tertentu yang diberi wewenang khusus oleh undang-undang.

Berdasarkan Pasal 7 KUHAP diatur bahwa Penyidik karena kewajibannya mempunyai wewenang :

- a. menerima laporan atau pengaduan dari seorang tentang adanya tindak pidana;
- b. melakukan tindakan pertama pada saat di tempat kejadian;
- c. menyuruh berhenti seorang tersangka dan memeriksa tanda pengenal diri tersangka;
- d. melakukan penangkapan, penahanan, penggeledahan dan penyitaan;
- e. melakukan pemeriksaan dan penyitaan surat;
- f. mengambil sidik jari dan memotret seorang;
- g. memanggil orang untuk didengar dan diperiksa sebagai tersangka atau saksi;
- h. mendatangkan orang ahli yang diperlukan dalam hubungannya dengan pemeriksaan perkara;
- i. mengadakan penghentian penyidikan; dan
- j. mengadakan tindakan lain menurut hukum yang bertanggung jawab.

Penyidikan Pajak, penuntutan, dan pemeriksaan di sidang pengadilan serta pelaksanaan putusan yang telah memperoleh kekuatan hukum tetap, dilaksanakan sesuai dengan ketentuan hukum acara pidana.

3. Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara.

Berdasarkan Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara, Menteri Keuangan sebagai pembantu Presiden, diberikan kuasa oleh Presiden terkait dengan pengelolaan keuangan negara yang termasuk di dalamnya adalah pengelolaan fiskal. Dalam rangka melaksanakan kekuasaan atas pengelolaan fiskal, Menteri Keuangan mempunyai tugas, antara lain sebagai berikut:

- a. menyusun kebijakan fiskal dan kerangka ekonomi makro;
- b. melaksanakan pemungutan pendapatan negara yang telah ditetapkan dengan undang-undang;
- c. melakukan perjanjian internasional di bidang keuangan;
- d. melaksanakan fungsi bendahara umum negara; dan
- e. melaksanakan tugas-tugas lain di bidang pengelolaan fiskal berdasarkan ketentuan undang-undang.

Berkenaan dengan hal tersebut, dalam hal akan dibentuk otoritas perpajakan yang mandiri, harus tetap memiliki kaitan dengan Menteri Keuangan sebagai pengelola fiskal. Dengan demikian, otoritas perpajakan harus tetap di bawah koordinasi Menteri Keuangan.

Bentuk koordinasi antara Menteri Keuangan dan otoritas perpajakan tersebut adalah:

- a. penyusunan kebijakan fiskal secara nasional yang meliputi subjek, objek dan tarif pajak serta penentuan target penerimaan pajak oleh Menteri Keuangan sebagaimana dimaksud Pasal 8 Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara; dan
- b. penyelenggaraan administrasi perpajakan dan penghimpunan penerimaan negara di bidang perpajakan oleh otoritas perpajakan berdasarkan kebijakan fiskal nasional yang telah disusun oleh Menteri Keuangan.

4. Undang-Undang Nomor 39 Tahun 2008 tentang Kementerian Negara.

Dalam Pasal 4 Undang-Undang tersebut, disebutkan bahwa Setiap Menteri membidangi urusan tertentu dalam pemerintahan yang terdiri atas:

- a. urusan pemerintahan yang nomenklatur Kementeriannya secara tegas disebutkan dalam Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945;

- b. urusan pemerintahan yang ruang lingkupnya disebutkan dalam Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945; dan
- c. urusan pemerintahan dalam rangka penajaman, koordinasi, dan sinkronisasi program pemerintah.

Namun demikian, dimungkinkan bahwa terhadap tugas pemerintahan tertentu bukan dijalankan oleh Menteri melainkan oleh lembaga pemerintah non kementerian. Hal ini sesuai dengan ketentuan dalam Pasal 1 Keputusan Presiden Nomor 103 Tahun 2001 sebagaimana terakhir kali diubah dengan Peraturan Presiden Nomor 3 Tahun 2013 tentang Perubahan Ketujuh atas Keputusan Presiden Nomor 103 Tahun 2001 tentang Kedudukan, Tugas, Fungsi, Kewenangan, Susunan Organisasi, dan Tata Kerja, Lembaga Pemerintah Non Departemen.

Dalam Pasal 25 ayat (1) diatur bahwa hubungan fungsional antara Kementerian dan lembaga pemerintah nonkementerian dilaksanakan secara sinergis sebagai satu sistem pemerintahan dalam Negara Kesatuan Republik Indonesia sesuai dengan peraturan perundang-undangan. Dan dalam Pasal 25 ayat (2) diatur juga bahwa lembaga pemerintah nonkementerian berkedudukan di bawah Presiden dan bertanggung jawab kepada Presiden melalui Menteri yang mengoordinasikan.

5. Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2015 tentang Aparatur Sipil Negara.

Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2015 tentang Aparatur Sipil Negara disusun dalam rangka melaksanakan manajemen aparatur sipil negara berdasarkan pada perbandingan antara kompetensi dan kualifikasi yang diperlukan oleh jabatan dengan kompetensi dan kualifikasi yang dimiliki calon dalam rekrutmen, pengangkatan, penempatan, dan promosi pada jabatan sejalan dengan tata kelola pemerintahan yang baik. Dengan demikian diharapkan pengelolaan sumber daya manusia pada otoritas perpajakan tetap mengacu pada undang-undang tersebut.

6. Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2011 tentang Mata Uang.

Dalam kehidupan perekonomian suatu negara, peranan uang sangatlah penting karena uang mempunyai beberapa fungsi, antara lain sebagai alat penukar atau alat pembayar dan pengukur harga sehingga uang merupakan salah satu alat utama perekonomian. Di bidang

moneter, jumlah uang yang beredar dalam suatu negara harus dikelola dengan baik sesuai dengan kebutuhan perekonomian.

Undang-Undang tentang Mata Uang mewajibkan penggunaan Rupiah dalam setiap transaksi yang mempunyai tujuan pembayaran, penyelesaian kewajiban lainnya yang harus dipenuhi dengan uang, dan/atau transaksi keuangan lainnya, yang dilakukan di Wilayah Negara Kesatuan Republik Indonesia. Kewajiban ini tidak berlaku bagi transaksi tertentu dalam rangka pelaksanaan anggaran pendapatan dan belanja negara, penerimaan atau pemberian hibah dari atau ke luar negeri, transaksi perdagangan internasional, simpanan di bank dalam bentuk valuta asing atau transaksi pembiayaan internasional.

Dengan demikian, pengaturan dalam Rancangan Undang-Undang KUP harus sejalan dengan undang-undang tersebut.

7. Undang-Undang Nomor 24 Tahun 2009 tentang Bendera, Bahasa, dan Lambang Negara, serta Lagu Kebangsaan.

Bendera, bahasa, dan lambang negara, serta lagu kebangsaan Indonesia merupakan sarana pemersatu identitas, dan wujud eksistensi bangsa yang menjadi simbol kedaulatan dan kehormatan negara sebagaimana diamanatkan dalam Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945.

Bendera, bahasa, dan lambang negara, serta lagu kebangsaan Indonesia merupakan manifestasi kebudayaan yang berakar pada sejarah perjuangan bangsa, kesatuan dalam keragaman budaya, dan kesamaan dalam mewujudkan cita-cita bangsa dan Negara Kesatuan Republik Indonesia.

Lahirnya Undang-Undang Nomor 24 Tahun 2009 tentang Bendera, Bahasa, dan Lambang Negara, serta Lagu Kebangsaan dilatarbelakangi adanya semangat Sumpah Pemuda tanggal 28 Oktober 1928 karena Bahasa Indonesia adalah bahasa resmi negara. Bahasa Indonesia berfungsi sebagai jati diri bangsa, kebanggaan nasional, sarana pemersatu berbagai suku bangsa, serta sarana komunikasi antardaerah dan antarbudaya daerah. Selain itu, Bahasa Indonesia berfungsi sebagai bahasa resmi kenegaraan, pengantar pendidikan, komunikasi tingkat nasional, pengembangan kebudayaan nasional, dan transaksi dan dokumentasi niaga. Dalam Pasal 34 undang-undang ini mengatur bahwa

bahasa Indonesia wajib digunakan dalam laporan setiap lembaga atau perseorangan kepada instansi pemerintahan.

Dengan demikian, pengaturan dalam Rancangan Undang-Undang KUP harus sejalan dengan undang-undang tersebut.

B. KETERKAITAN SUBSTANSI UNDANG-UNDANG KUP DENGAN UNDANG-UNDANG LAINNYA.

1. Kewajiban mengenai kerahasiaan jabatan.

Ketentuan dalam Undang-Undang KUP yang terkait dengan masalah kerahasiaan jabatan diatur dalam Pasal 34. Setiap pejabat dilarang memberitahukan kepada pihak lain segala sesuatu yang diketahui atau diberitahukan kepadanya oleh Wajib Pajak dalam rangka jabatan atau pekerjaannya untuk menjalankan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan. Namun demikian, untuk kepentingan negara, Menteri Keuangan berwenang memberi izin tertulis kepada pejabat dan tenaga ahli supaya memberikan keterangan dan memperlihatkan bukti tertulis dari atau tentang Wajib Pajak kepada pihak yang ditunjuk. Di samping itu untuk kepentingan pemeriksaan di pengadilan dalam perkara pidana atau perdata, atas permintaan Hakim sesuai dengan Hukum Acara Pidana dan Hukum Acara Perdata, Menteri Keuangan dapat memberi izin tertulis kepada pejabat dan tenaga ahli, untuk memberikan dan memperlihatkan bukti tertulis dan keterangan Wajib Pajak yang ada padanya.

Ketentuan merahasiakan data dan/atau informasi perpajakan bagi pegawai pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 34 Undang-Undang KUP pada prakteknya bersinggungan dengan kewenangan pemeriksaan keuangan negara yang diemban oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) sesuai amanah Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2006 tentang Badan Pemeriksa Keuangan.

Berdasarkan ketentuan Pasal 6 ayat (1) Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2006, BPK bertugas memeriksa pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara yang dilakukan oleh Pemerintah Pusat, Pemerintah Daerah, Lembaga Negara lainnya, Bank Indonesia, Badan Usaha Milik Negara, Badan Layanan Umum, Badan Usaha Milik Daerah, dan lembaga atau badan lain yang mengelola keuangan negara.

Di samping itu, tidak menutup kemungkinan para pegawai pajak

juga diminta memberikan keterangan terkait dengan data dan/atau informasi terkait Wajib Pajak oleh Majelis Hakim di muka persidangan.

2. keterbukaan data dan/atau informasi terkait Perpajakan.

Berdasarkan Pasal 35 Undang-Undang KUP diatur bahwa apabila dalam menjalankan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan diperlukan keterangan atau bukti dari bank, akuntan publik, notaris, konsultan pajak, kantor administrasi, dan/atau pihak ketiga lainnya, yang mempunyai hubungan dengan Wajib Pajak yang dilakukan pemeriksaan pajak, penagihan pajak, atau penyidikan tindak pidana dibidang perpajakan, atas permintaan tertulis dari Direktur Jenderal Pajak, pihak-pihak tersebut wajib memberikan keterangan atau bukti yang diminta. Dalam hal pihak-pihak tersebut terikat oleh kewajiban merahasiakan, untuk keperluan pemeriksaan, penagihan pajak, atau penyidikan tindak pidana dibidang perpajakan, kewajiban merahasiakan tersebut ditiadakan, kecuali untuk bank, kewajiban merahasiakan ditiadakan atas permintaan tertulis dari Menteri Keuangan.

Pasal 35A Undang-Undang KUP mengatur bahwa setiap instansi pemerintah, lembaga, asosiasi, dan pihak lain, wajib memberikan data dan/atau informasi yang berkaitan dengan perpajakan kepada Direktorat Jenderal Pajak yang ketentuannya diatur dengan Peraturan Pemerintah. Dalam hal data dan/atau informasi tersebut tidak mencukupi, Direktur Jenderal Pajak berwenang menghimpun data dan/atau informasi untuk kepentingan penerimaan negara yang ketentuannya diatur dengan Peraturan Pemerintah.

Penerapan ketentuan dalam pasal-pasal ketentuan dalam Undang-Undang KUP tersebut di atas seringkali bergesekan dengan ketentuan-ketentuan tentang kerahasiaan data yang diatur dalam peraturan perundang-undangan lain, antara lain:

a. Undang-Undang Nomor 8 Tahun 2010 tentang Pencegahan dan Pemberantasan Tindak Pidana Pencucian Uang.

Berdasarkan Pasal 41 ayat (1) huruf a Undang-Undang tentang Pencegahan dan Pemberantasan Tindak Pidana Pencucian Uang diatur bahwa dalam melaksanakan fungsi pencegahan dan pemberantasan tindak pidana Pencucian Uang, Pusat Pelaporan dan Analisis Transaksi Keuangan (PPATK) berwenang meminta dan mendapatkan data dan/atau informasi dari instansi pemerintah dan/atau lembaga

swasta yang memiliki kewenangan mengelola data dan/atau informasi, termasuk dari instansi pemerintah dan/atau lembaga swasta yang menerima laporan dari profesi tertentu. Dalam upaya efektifitas pengumpulan data informasi tersebut, berdasarkan Pasal 45 undang-undang ini, diatur bahwa dalam melaksanakan kewenangannya, terhadap PPATK tidak berlaku ketentuan peraturan perundang-undangan dan kode etik yang mengatur kerahasiaan.

- b. Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (Undang-undang PDRD).

Dalam Pasal 172 Undang-Undang PDRD diatur bahwa setiap pejabat dilarang memberitahukan kepada pihak lain segala sesuatu yang diketahui atau diberitahukan kepadanya oleh Wajib Pajak, dalam rangka jabatan atau pekerjaannya untuk menjalankan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan daerah. Larangan ini berlaku juga terhadap tenaga ahli yang ditunjuk oleh Kepala Daerah untuk membantu dalam pelaksanaan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan daerah. Namun terdapat pengecualian atas larangan tersebut yaitu Pejabat dan tenaga ahli yang bertindak sebagai saksi atau saksi ahli dalam sidang pengadilan dan Pejabat dan/atau tenaga ahli yang ditetapkan oleh Kepala Daerah untuk memberikan keterangan kepada pejabat lembaga negara atau instansi Pemerintah yang berwenang melakukan pemeriksaan dalam bidang keuangan daerah.

Di samping itu, untuk kepentingan pemeriksaan di pengadilan dalam perkara pidana atau perdata, atas permintaan hakim sesuai dengan Hukum Acara Pidana dan Hukum Acara Perdata, Kepala Daerah dapat memberi izin tertulis kepada pejabat dan tenaga ahli untuk memberikan dan memperlihatkan bukti tertulis dan keterangan Wajib Pajak yang ada padanya.

- c. Undang-Undang Nomor 36 Tahun 1999 tentang Telekomunikasi.

Dalam Pasal 42 Undang-Undang tentang Telekomunikasi diatur bahwa penyelenggara jasa telekomunikasi wajib merahasiakan informasi yang dikirim dan atau diterima oleh pelanggan jasa telekomunikasi melalui jaringan telekomunikasi dan atau jasa telekomunikasi yang diselenggarakannya. Namun demikian untuk keperluan proses peradilan pidana, penyelenggara jasa telekomunikasi dapat merekam informasi yang dikirim dan atau diterima oleh penyelenggara jasa

telekomunikasi serta dapat memberikan informasi yang diperlukan atas permintaan tertulis Jaksa Agung dan atau Kepala Kepolisian Republik Indonesia untuk tindak pidana tertentu dan permintaan penyidik untuk tindak pidana tertentu sesuai dengan Undang-undang yang berlaku.

- d. Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2008 tentang Keterbukaan Informasi Publik.

Dalam Pasal 6 Undang-Undang tentang Keterbukaan Informasi Publik diatur bahwa Badan Publik berhak menolak memberikan informasi yang dikecualikan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan. Adapun Informasi Publik yang tidak dapat diberikan oleh Badan Publik berupa informasi yang dapat membahayakan negara, informasi yang berkaitan dengan kepentingan perlindungan usaha dari persaingan usaha tidak sehat, informasi yang berkaitan dengan hak-hak pribadi, informasi yang berkaitan dengan rahasia jabatan, dan/atau Informasi Publik yang diminta belum dikuasai atau didokumentasikan.

Berdasarkan Pasal 7 Undang-Undang tentang Keterbukaan Informasi Publik Setiap Badan Publik wajib mengumumkan Informasi Publik secara berkala yang meliputi:

- 1) informasi yang berkaitan dengan Badan Publik;
- 2) informasi mengenai kegiatan dan kinerja Badan Publik terkait;
- 3) informasi mengenai laporan keuangan; dan/atau
- 4) informasi lain yang diatur dalam peraturan perundang-undangan.

- e. Undang-Undang Nomor 10 Tahun 1998 tentang Perubahan atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1992 tentang Perbankan.

Dalam Pasal 1 angka 16 undang-undang ini yang dimaksud dengan rahasia bank adalah segala sesuatu yang berhubungan dengan keuangan dan hal-hal lain dari nasabah bank yang menurut kelaziman dunia perbankan wajib dirahasiakan.

Dalam Pasal 40 Undang-Undang tentang Perbankan diatur bahwa Bank wajib merahasiakan keterangan mengenai Nasabah Penyimpan dan simpanannya. Ketentuan ini berlaku pula bagi pihak terafiliasi. Dalam ketentuan ini yang menurut kelaziman wajib dirahasiakan oleh bank adalah seluruh data dan/atau informasi mengenai segala sesuatu yang berhubungan dengan keuangan dan hal-hal lain dari orang dan badan yang diketahui oleh bank karena kegiatan usahanya.

Kerahasiaan ini diperlukan untuk kepentingan bank sendiri yang memerlukan kepercayaan masyarakat yang menyimpan uangnya di bank. Masyarakat hanya akan mempercayakan uangnya pada bank atau memanfaatkan jasa bank apabila dari bank ada jaminan bahwa pengetahuan bank tentang simpanan dan keadaan keuangan nasabah tidak akan disalahgunakan. Dengan adanya ketentuan tersebut ditegaskan bahwa bank harus memegang teguh rahasia bank. Walaupun demikian, dalam Pasal 41 undang-undang ini diatur mengenai pemberian data dan/atau informasi kepada pihak lain yang dimungkinkan, yaitu untuk kepentingan perpajakan, dimana Pimpinan Bank Indonesia atas permintaan Menteri Keuangan berwenang mengeluarkan perintah tertulis kepada bank agar memberikan keterangan dan memperlihatkan bukti-bukti tertulis serta surat-surat mengenai keadaan keuangan Nasabah Penyimpan tertentu kepada pejabat pajak.

- f. Undang-Undang Nomor 21 Tahun 2008 tentang Perbankan Syariah. Berdasarkan Pasal 41 Undang-Undang Perbankan Syariah diatur bahwa bank dan Pihak Terafiliasi wajib merahasiakan keterangan mengenai Nasabah Penyimpan dan Simpanannya serta Nasabah Investor dan Investasinya. Dalam undang-undang ini, juga diatur pengecualian rahasia bank yang mengatur bahwa Bank Indonesia atas permintaan Menteri Keuangan berwenang mengeluarkan perintah tertulis kepada Bank agar memberikan keterangan dan memperlihatkan bukti tertulis serta surat mengenai keadaan keuangan Nasabah Penyimpan atau Nasabah Investor tertentu kepada pejabat pajak. Perintah tertulis tersebut harus menyebutkan nama pejabat pajak, nama nasabah wajib pajak, dan kasus yang dikehendaki keterangannya. Sedangkan untuk kepentingan peradilan dalam perkara pidana, pimpinan Bank Indonesia dapat memberikan izin secara tertulis kepada polisi, jaksa, hakim, atau penyidik lain yang diberi wewenang berdasarkan undang-undang untuk memperoleh keterangan dari Bank mengenai Simpanan atau Investasi tersangka atau terdakwa pada Bank.
- g. Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1995 tentang Pasar Modal. Dalam Pasal 47 ayat (1) diatur bahwa Kustodian atau Pihak terafiliasinya dilarang memberikan keterangan mengenai rekening Efek

nasabah kepada Pihak mana pun, kecuali kepada:

- 1) Pihak yang ditunjuk secara tertulis oleh pemegang rekening atau ahli waris pemegang rekening;
- 2) Polisi, Jaksa, atau Hakim untuk kepentingan peradilan perkara pidana;
- 3) Pengadilan untuk kepentingan peradilan perkara perdata atas permintaan Pihak-Pihak yang berperkara;
- 4) Pejabat Pajak untuk kepentingan perpajakan;
- 5) Bapepam, Bursa Efek, Lembaga Kliring dan Penjaminan, Emiten, Biro Administrasi Efek, atau Kustodian lain dalam rangka melaksanakan fungsinya masing-masing; atau
- 6) Pihak yang memberikan jasa kepada Kustodian, termasuk konsultan, Konsultan Hukum, dan Akuntan.

Namun demikian, dalam Pasal 47 ayat (2) diatur pula bahwa setiap Pihak sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) yang memperoleh keterangan mengenai rekening Efek nasabah dari Kustodian atau afiliasinya dilarang memberikan keterangan dimaksud kepada Pihak mana pun, kecuali diperlukan dalam pelaksanaan fungsinya masing-masing.

Terkait Permintaan untuk memperoleh keterangan mengenai rekening Efek nasabah, dalam Pasal 47 ayat (3) diatur antara lain bahwa permintaan tersebut diajukan oleh Direktur Jenderal Pajak kepada Bapepam untuk memperoleh persetujuan dengan menyebutkan nama dan jabatan pejabat pajak, nama atau nomor pemegang rekening, sebab-sebab keterangan diperlukan, dan alasan permintaan dimaksud.

- h. Peraturan Kepala BPN Nomor 3 Tahun 2011 tentang Pengelolaan Pengkajian Dan Penanganan Kasus Pertanahan.

Ketentuan ini mengatur bahwa informasi kasus pertanahan digolongkan atas informasi rahasia, informasi terbatas, dan informasi terbuka untuk umum. Adapun yang termasuk ke dalam kategori informasi rahasia antara lain informasi yang termasuk dalam kategori rahasia negara, informasi yang termasuk klasifikasi rahasia berdasarkan peraturan perundang-undangan, dokumen atau warkah pertanahan, dan keterangan lain yang ditentukan sebagai informasi rahasia oleh Kepala BPN RI. Informasi rahasia ini hanya dapat diberikan kepada lembaga publik tertentu dalam rangka pelaksanaan

tugasnya setelah terlebih dahulu memperoleh izin Kepala BPN RI atau Pejabat yang ditunjuk.

- i. Undang-Undang Nomor 30 Tahun 2004 tentang Jabatan Notaris.
Dalam Pasal 16 Undang-Undang tentang Jabatan Notaris diatur bahwa dalam menjalankan jabatannya, Notaris berkewajiban merahasiakan segala sesuatu mengenai akta yang dibuatnya dan segala keterangan yang diperoleh guna pembuatan akta sesuai dengan sumpah/janji jabatan, kecuali undang-undang menentukan lain. Pengaturan terkait dengan pemberian informasi juga diatur dalam Pasal 54 yang mengatur bahwa Notaris hanya dapat memberikan, memperlihatkan, atau memberitahukan isi akta, Grosse Akta, Salinan Akta atau Kutipan Akta, kepada orang yang berkepentingan langsung pada akta, ahli waris, atau orang yang memperoleh hak, kecuali ditentukan lain oleh peraturan perundang-undangan.

C. KETERKAITAN UNDANG-UNDANG KUP DENGAN UNDANG-UNDANG PERPAJAKAN LAINNYA.

Dalam sistem perpajakan Indonesia, hukum pajak material antara lain diwujudkan dalam undang-undang di bidang perpajakan sebagai berikut:

1. Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 36 Tahun 2008 Tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 Tentang Pajak Penghasilan (Undang-Undang PPh);
2. Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 42 Tahun 2009 Tentang Perubahan Ketiga Atas Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 Tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang Dan Jasa Dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah (Undang-Undang PPN dan PPnBM);
3. Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 13 Tahun 1985 Tentang Bea Meterai (Undang-Undang Bea Meterai); dan
4. Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 12 Tahun 1994 Tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1985 Tentang Pajak Bumi Dan Bangunan (Undang-Undang PBB).

Ketentuan formal perpajakan mengatur mengenai tata cara untuk memastikan bahwa hukum material dapat terwujud. Dengan demikian, terdapat kaitan yang kuat antara Undang-Undang KUP sebagai hukum pajak formal dengan Undang-Undang di bidang perpajakan yang lain

sebagai hukum pajak material. Menilik rumusan pasal-pasal dalam Undang-Undang KUP, fungsi Undang-Undang KUP sebagai hukum acara untuk menunjang pelaksanaan ketentuan dalam undang-undang material di bidang perpajakan.

BAB IV

LANDASAN FILOSOFIS, SOSIOLOGIS, DAN YURIDIS

A. LANDASAN FILOSOFIS

Dalam paragraf keempat pembukaan Undang-Undang Dasar 1945, pemerintah Indonesia mempunyai tujuan melindungi segenap bangsa Indonesia dan tumpah darah Indonesia, memajukan kesejahteraan umum, mencerdaskan kehidupan bangsa dan ikut melaksanakan ketertiban dunia yang berdasarkan kemerdekaan, perdamaian abadi dan keadilan sosial. Untuk mewujudkan tujuan tersebut dibentuklah Negara Republik Indonesia dengan mendasarkan pada Pancasila sebagai pandangan hidup dan filosofi bangsa Indonesia yang terdiri dari Ketuhanan yang Maha Esa, kemanusiaan yang adil dan beradab, persatuan Indonesia, kerakyatan yang dipimpin oleh hikmat kebijaksanaan dalam permusyawaratan/perwakilan, dan keadilan sosial bagi seluruh rakyat Indonesia.

Cita-cita hukum untuk mewujudkan memajukan kesejahteraan umum salah satunya tercermin dalam penyusunan Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN) yang didalamnya memuat Pendapatan Negara dan Belanja Negara. Dalam APBN, unsur Pendapatan Negara, Penerimaan Perpajakan yang menjadi komponen terbesar dalam sumber pendapatan negara. Dalam rangka menghimpun penerimaan perpajakan, negara melakukan pemungutan pajak dari masyarakat.

Terkait dengan pengaturan keadaan-keadaan, perbuatan-perbuatan dan peristiwa-peristiwa hukum yang harus dikenakan pajak, pihak-pihak yang harus dikenakan pajak, dan besar pajak yang dikenakan telah dituangkan dalam undang-undang pajak material, yaitu Undang-Undang mengenai Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah, Undang-Undang mengenai Pajak Penghasilan, Undang-Undang mengenai Pajak Bumi dan Bangunan, serta Undang-Undang mengenai Bea Meterai. Sejalan dengan hal tersebut maka penyusunan undang-undang pajak formal yaitu Undang-Undang tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan menjadi hal yang sangat penting agar undang-undang pajak material dapat berjalan secara efektif.

B. LANDASAN SOSIOLOGIS

Fungsi pajak sebagai sumber pendapatan negara (*budgeter*) telah menunjukkan peran penting dalam pembangunan nasional. Dari tahun ketahun, pendapatan negara dari sektor perpajakan mengalami peningkatan yang sangat signifikan. Tercatat pada tahun 2003 persentase pendapatan perpajakan terhadap total pendapatan negara sebesar 59 persen (pendapatan perpajakan sebesar Rp328 triliun dan total pendapatan negara Rp706 triliun), untuk tahun 2013 persentase tersebut mengalami peningkatan menjadi sebesar 64 persen (pendapatan perpajakan sebesar Rp921 triliun dan total pendapatan negara Rp1.438 triliun)⁵⁸.

Berdasarkan proyeksi pendapatan negara untuk jangka menengah (2016-2018), pertumbuhan ekonomi Indonesia diproyeksikan akan terus mengalami akselerasi hingga rata-rata tumbuh di atas 7,0 persen. Dengan pertumbuhan yang tinggi dan didukung kebijakan yang dirancang dalam optimasi pendapatan negara, maka pendapatan negara diproyeksikan mengalami peningkatan yang cukup signifikan dari Rp2.000,7 triliun pada tahun 2016 menjadi Rp2.489,2 triliun pada tahun 2018. Pendapatan perpajakan semakin menjadi primadona sebagai sumber utama pendapatan negara yang diproyeksikan akan mencapai 86,1 persen dari total pendapatan negara pada tahun 2018 dengan rata-rata pertumbuhan 14,5 persen pertahun. Selain itu, target pencapaian *tax ratio* Indonesia dalam jangka menengah diharapkan mencapai 15,6 persen pada tahun 2018⁵⁹.

Optimalisasi pendapatan negara dari sektor perpajakan sebagaimana tersebut di atas bukan hanya dilakukan dengan sekedar meningkatkan tarif pajak baik Pajak Penghasilan, Pajak Pertambahan Nilai, maupun Pajak Bumi dan Bangunan yang dapat berakibat pada terganggunya perkembangan iklim investasi dan dunia usaha, namun bagaimana meningkatkan peran serta masyarakat pembayar pajak untuk melaksanakan kewajiban perpajakannya secara patuh. Mengingat sistem perpajakan yang diterapkan di Indonesia adalah *self assessment*, dimana masyarakat pembayar pajak diberikan kepercayaan untuk menghitung, membayar, serta melaporkan pajak yang terutang secara mandiri, maka

⁵⁸ diolah dari situs Badan Pusat Statistik.

⁵⁹ Nota Keuangan Republik Indonesia dan RAPBN-P Tahun 2015, hlm.3-13.

kepatuhan masyarakat pembayar pajak dilakukan dengan melaksanakan *self assessment* sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan.

Menurut Rochmat Soemitro tingkat keasadaran pajak masyarakat pembayar pajak Indonesia belum sedemikian tinggi, sehingga dalam melaksanakan *self assessment* dengan baik diperlukan campur tangan pemerintah yang harus dilakukan secara intensif⁶⁰.

Sejalan dengan pendapat tersebut, dapat dikembangkan bahwa prasyarat utama dalam rangka menjamin terwujudnya pelaksanaan *self assessment* yang sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan adalah:

1. sistem administrasi perpajakan yang memberikan kemudahan bagi masyarakat pembayar pajak untuk melaksanakan hak dan memenuhi kewajiban perpajakannya;
2. tersedianya data dan/atau informasi yang lengkap terkait dengan aktivitas keuangan masyarakat pembayar pajak pada Direktorat Jenderal Pajak dalam rangka meningkatkan pengawasan terhadap pelaksanaan *self assessment*; dan
3. penegakan hukum baik secara administrasi maupun pidana terhadap pelanggaran ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan.

Saat ini prasyarat utama untuk menciptakan pelaksanaan *self assessment* oleh masyarakat pembayar pajak agar sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan tersebut masih belum terpenuhi. Sistem administrasi yang ada sekarang dirasakan kurang mengikuti perkembangan teknologi informasi yang telah mengalami perubahan yang sangat signifikan. Begitu pula terkait dengan data dan/atau informasi mengenai aktivitas keuangan masyarakat pembayar pajak masih belum tersedia dengan lengkap sebagai akibat kurang kuatnya landasan hukum untuk mengakses data dan/atau informasi oleh Direktorat Jenderal Pajak terhadap pihak yang memiliki data dan/atau informasi tersebut. Hal ini berakibat pada kurang kuatnya tingkat pengawasan Direktorat Jenderal Pajak terhadap masyarakat pembayar pajak.

⁶⁰Soemitro, R. (1990). *Op.cit.* .hlm.12-13.

Dalam lingkup penegakan hukum, kewenangan untuk melakukan penegakan hukum baik administrasi dan pidana masih belum sepenuhnya tertuang dalam Undang-Undang KUP yang berlaku saat ini. Hukum acara tindak pidana di bidang perpajakan belum diatur secara jelas dalam Undang-Undang KUP, dan lebih banyak diatur dalam aturan pelaksanaan di bawah undang-undang. Mengingat pajak memiliki sifat yang memaksa dan penegakan hukum dalam bidang perpajakan dapat dilakukan dengan perampasan hak dasar masyarakat, maka penegakan hukum tersebut harus mendapat persetujuan terlebih dahulu oleh masyarakat dalam bentuk ketentuan dalam undang-undang.

Mengingat Undang-Undang KUP merupakan dasar hukum pengaturan tiga prasyarat utama dalam rangka menjamin terwujudnya pelaksanaan *self assessment* oleh masyarakat pembayar pajak yang sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan, maka dalam rangka memperkuat tiga prasyarat utama tersebut diperlukan perubahan Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009.

Selanjutnya dengan tetap berpegang teguh pada prinsip kepastian hukum, keadilan, dan kesederhanaan, arah dan tujuan perubahan Undang-Undang tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan ini mengacu pada kebijakan pokok sebagai berikut:

1. meningkatkan penerapan prinsip *self assessment* secara akuntabel dan konsisten;
2. menyederhanakan prosedur administrasi perpajakan;
3. menyesuaikan tuntutan perkembangan sosial ekonomi masyarakat serta perkembangan di bidang teknologi informasi;
4. meningkatkan sistem pengawasan pemenuhan kewajiban perpajakan pembayar pajak melalui penguatan basis data perpajakan dari pihak ketiga;
5. meningkatkan kepatuhan sukarela pembayar pajak; dan
6. meningkatkan perlindungan dan motivasi petugas pajak dalam melaksanakan tugas.

C. LANDASAN YURIDIS

Tujuan nasional yang tertuang dalam pembukaan Undang-Undang Dasar 1945 adalah melindungi segenap bangsa Indonesia dan seluruh tumpah darah Indonesia, memajukan kesejahteraan umum, mencerdaskan kehidupan bangsa, dan ikut melaksanakan ketertiban dunia yang berdasarkan kemerdekaan, perdamaian abadi, dan keadilan sosial. Dalam rangka mewujudkan tujuan nasional tersebut, diselenggarakan pemerintahan dengan sumber pendanaan yang salah satunya berasal dari penerimaan pajak.

Pemungutan pajak diatur dengan undang-undang sesuai dengan ketentuan Pasal 23A Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 yang menyebutkan bahwa pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan undang-undang. Aturan dan tata cara perpajakan diatur dalam Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan. Undang-undang tersebut adalah undang-undang yang disusun dalam rangka reformasi perpajakan yang di mulai pada tahun 1983.

Dalam perkembangannya, sesuai dengan dinamika yang terjadi pada masyarakat Indonesia yang terus berubah dengan cepat, terhadap Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan telah mengalami empat kali perubahan. Perubahan yang terakhir dilakukan dengan menerbitkan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009. Dengan empat kali dilakukan perubahan sejak tahun 1983 sampai dengan tahun 2009 menyebabkan masyarakat mengalami kesulitan dalam memahami kandungan ketentuan yang tercantum dalam Undang-Undang KUP. Hal ini dapat menyebabkan perbedaan penafsiran terhadap ketentuan-ketentuan yang tercantum dalam undang-undang, yang pada akhirnya bukan hanya dapat merugikan masyarakat pembayar pajak, namun dapat juga menyebabkan kerugian pada pendapatan negara.

Berkenaan dengan hal tersebut diatas serta dengan mempertimbangkan perkembangan kondisi sosial masyarakat, penyusunan Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan yang baru dengan mencabut Undang-Undang yang lama merupakan sebuah keharusan.

BAB V

JANGKAUAN, ARAH, RUANG LINGKUP PENGATURAN DAN MATERI MUATAN UNDANG-UNDANG

A. SASARAN

Sasaran yang akan dicapai dengan menyusun Rancangan Undang-Undang KUP adalah membangun sebuah sistem administrasi perpajakan yang mengatur tata cara pelaksanaan hak dan pemenuhan kewajiban perpajakan bagi pembayar pajak yang sederhana, murah, dan efisien, sehingga masyarakat pembayar pajak dengan sukarela melaksanakan kewajiban kenegaraannya melalui pembayaran pajak guna kesejahteraan masyarakat dan negara.

Sasaran penyusunan Rancangan Undang-Undang ini secara rinci disajikan sebagai berikut:

1. Terwujudnya sistem administrasi perpajakan yang berkeadilan dan berkepastian hukum.

Sesuai dengan amanah Undang-Undang Dasar 1945, kewajiban kenegaraan untuk membayar pajak harus berdasarkan undang-undang. Hal ini dimaksudkan bahwa setiap undang-undang yang mengatur mengenai pemungutan pajak harus mendapatkan persetujuan oleh rakyat melalui wakil-wakilnya di Dewan Perwakilan Rakyat. Dalam rangka memungut pajak dari warga negara, negara harus menjalankan pemungutan pajak berdasarkan aturan atau ketentuan formal yang telah diatur dalam undang-undang. Untuk memberikan aturan formal yang lebih berkeadilan dan berkepastian hukum, hak dan kewajiban pembayar pajak serta kewenangan dan kewajiban negara dalam hal ini otoritas perpajakan, harus diatur secara jelas dalam Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan yang baru.

2. Terwujudnya basis data perpajakan yang handal.

Pajak yang disetorkan kepada kas negara sepenuhnya digunakan untuk kemakmuran negara. Oleh karena itu dukungan dari pihak-pihak terkait baik dari instansi, lembaga, asosiasi, maupun pihak lain sangat dibutuhkan untuk memberikan data atau informasi terkait transaksi keuangan masyarakat guna menciptakan basis data

perpajakan yang handal sehingga dapat digunakan sebagai alat pengawasan terhadap pelaksanaan hak dan pemenuhan kewajiban perpajakan pembayar pajak.

3. Terwujudnya pengawasan dan penegakan hukum di bidang perpajakan yang kuat.

Berdasarkan basis data perpajakan yang handal, negara dapat melakukan pengawasan dan penegakan hukum di bidang perpajakan terhadap pembayar pajak yang melakukan pelanggaran secara administratif maupun pidana.

4. Terwujudnya kepatuhan sukarela Pembayar Pajak.

Kepatuhan sukarela Pembayar Pajak akan mendukung laju pertumbuhan pembangunan dan kesejahteraan masyarakat Indonesia ke arah yang lebih baik.

B. JANGKAUAN DAN ARAH PENGATURAN

Jangkauan dan arah pengaturan Rancangan Undang-Undang KUP adalah sebagai berikut:

1. Pihak yang diatur dalam Rancangan Undang-Undang KUP adalah masyarakat pembayar pajak, lembaga keuangan dan perbankan, instansi, lembaga, asosiasi dan pihak lain yang terkait;
2. Jangkauan pengaturan Rancangan Undang-Undang KUP adalah ketentuan formal atas Pajak Penghasilan, Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah, Pajak Bumi dan Bangunan sektor Perkebunan, Perhutanan, dan Pertambangan (PBB sektor P3), Bea Meterai, serta kelembagaan otoritas perpajakan;
3. Perbuatan hukum yang diatur dalam Rancangan Undang-Undang KUP adalah:
 - a. Perbuatan hukum oleh Pembayar Pajak, antara lain:

Kegiatan pendaftaran, pembukuan dan pencatatan, pembayaran, pelaporan, pengajuan keberatan, pengajuan banding, pengajuan pengurangan atau penghapusan sanksi administratif, pengajuan gugatan, serta pengajuan pembetulan atau pembatalan.
 - b. Perbuatan hukum oleh otoritas perpajakan, antara lain:

Kegiatan pemeriksaan, penilaian, penetapan, penyelesaian keberatan, penyelesaian pengurangan atau penghapusan sanksi administratif, penyelesaian pembetulan atau pembatalan,

penagihan, permintaan dan penghimpunan data dan informasi perpajakan, kewajiban merahasiakan data dan informasi perpajakan, pelaksanaan pemeriksaan bukti permulaan, serta pelaksanaan penyidikan tindak pidana pajak.

c. Perbuatan hukum oleh pihak lain, antara lain:

Kegiatan pemberian data dan informasi terkait perpajakan, pemberian bantuan oleh penegak hukum lain dalam rangka penegakan hukum di bidang perpajakan, bantuan penagihan berdasarkan perjanjian internasional.

C. RUANG LINGKUP PENGATURAN

1. Ketentuan Umum.

Dalam ketentuan umum ini akan diatur mengenai definisi dari terminologi yang akan digunakan dalam Undang-Undang KUP yang akan datang, yaitu:

1. Pajak adalah kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau Badan yang bersifat memaksa berdasarkan Undang-Undang, dengan mendapatkan imbalan secara tidak langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat.
2. Pembayar Pajak adalah orang pribadi atau Badan, yang mempunyai hak dan kewajiban perpajakan sendiri, dan/atau sebagai pemotong dan/atau pemungut pajak sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan.
3. Badan adalah sekumpulan orang dan/atau modal yang merupakan kesatuan baik yang melakukan usaha maupun yang tidak melakukan usaha, yang meliputi perseroan terbatas, perseroan komanditer, perseroan lainnya, badan usaha milik negara, badan usaha milik daerah, atau badan usaha milik desa dengan nama dan dalam bentuk apa pun, firma, kongsi, koperasi, dana pensiun, persekutuan, perkumpulan, yayasan, organisasi kemasyarakatan, organisasi sosial politik, atau organisasi lainnya, lembaga dan bentuk badan lainnya termasuk kontrak investasi kolektif dan bentuk usaha tetap.
4. Pengusaha adalah orang pribadi atau Badan dalam bentuk apapun yang dalam kegiatan usaha atau pekerjaannya menghasilkan barang,

mengimpor barang, mengekspor barang, melakukan usaha perdagangan, memanfaatkan barang tidak berwujud dari luar daerah pabean, melakukan usaha jasa, atau memanfaatkan jasa dari luar daerah pabean.

5. Pengusaha Kena Pajak adalah Pengusaha yang melakukan penyerahan barang dan/atau jasa yang dikenai pajak berdasarkan undang-undang mengenai Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah.
6. Nomor Identitas Pembayar Pajak adalah nomor yang diberikan kepada Pembayar Pajak sebagai sarana pelaksanaan hak dan pemenuhan kewajiban perpajakan yang dipergunakan sebagai tanda pengenal diri atau identitas Pembayar Pajak.
7. Nomor Identitas Objek Pajak adalah nomor yang diberikan sebagai identitas objek pajak yang dipergunakan Pembayar Pajak Pajak Bumi dan Bangunan sebagai sarana pelaksanaan hak dan pemenuhan kewajiban perpajakan
8. Pembukuan adalah suatu proses pencatatan yang dilakukan secara teratur untuk mengumpulkan data dan/atau informasi keuangan yang meliputi harta, kewajiban, modal, penghasilan dan biaya, serta jumlah harga perolehan dan penyerahan barang atau jasa, yang ditutup dengan menyusun laporan keuangan berupa laporan posisi keuangan dan laporan laba rugi komprehensif, atau yang dipersamakan dengan itu, untuk periode Tahun Pajak tersebut.
9. Pekerjaan Bebas adalah pekerjaan yang dilakukan oleh orang pribadi yang mempunyai keahlian khusus sebagai usaha untuk memperoleh penghasilan yang tidak terikat oleh suatu hubungan kerja.
10. Masa Pajak adalah jangka waktu yang menjadi dasar bagi Pembayar Pajak untuk menghitung, menyeter, dan melaporkan Pajak Terutang dalam jangka waktu tertentu sebagaimana ditentukan dalam Undang-Undang ini.
11. Tahun Pajak adalah jangka waktu yang menjadi dasar bagi Pembayar Pajak untuk menghitung, menyeter, dan melaporkan Pajak Terutang dalam periode 1 (satu) tahun sebagaimana ditentukan dalam Undang-Undang ini.
12. Bagian Tahun Pajak adalah bagian dari jangka waktu 1 (satu) Tahun Pajak.

13. Pajak Terutang adalah pajak yang harus dibayar pada suatu saat, dalam Masa Pajak, dalam Tahun Pajak, atau dalam Bagian Tahun Pajak sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan.
14. Bukti Pembayaran adalah bukti pembayaran atau penyetoran pajak yang telah dilakukan secara elektronik atau telah dilakukan dengan cara lain ke kas negara melalui tempat pembayaran yang ditunjuk oleh Menteri Keuangan.
15. Kredit Pajak untuk Pajak Penghasilan adalah pajak yang dibayar sendiri oleh Pembayar Pajak ditambah dengan pokok Pajak Terutang dalam Surat Tagihan Pajak karena Pajak Penghasilan dalam tahun berjalan tidak atau kurang dibayar, ditambah dengan pajak yang dipotong atau dipungut, ditambah dengan pajak atas penghasilan yang dibayar atau terutang di luar negeri.
16. Kredit Pajak untuk Pajak Pertambahan Nilai adalah Pajak Masukan yang dapat dikreditkan setelah dikurangi dengan pajak yang telah dikompensasikan.
17. Kredit Pajak untuk Pajak Bumi dan Bangunan adalah pajak yang telah dibayar oleh Pembayar Pajak.
18. Surat Pemberitahuan adalah surat yang oleh Pembayar Pajak digunakan untuk melaporkan penghitungan dan/atau pembayaran pajak, objek pajak dan/atau bukan objek pajak, dan/atau harta dan kewajiban sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan.
19. Surat Pemberitahuan Masa adalah Surat Pemberitahuan untuk suatu Masa Pajak.
20. Surat Pemberitahuan Tahunan adalah Surat Pemberitahuan untuk suatu Tahun Pajak atau Bagian Tahun Pajak.
21. Pemeriksaan Pajak adalah serangkaian kegiatan mencari, menghimpun, dan mengolah data, keterangan, dan/atau bukti yang dilaksanakan secara objektif dan profesional berdasarkan suatu standar pemeriksaan dalam rangka menguji kepatuhan Pembayar Pajak atau melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan.
22. Penilaian adalah serangkaian kegiatan dalam rangka menentukan nilai tertentu atas objek penilaian pada saat tertentu yang

dilaksanakan secara objektif dan profesional berdasarkan suatu standar penilaian dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan.

23. Surat Ketetapan Pajak adalah surat ketetapan yang menentukan besarnya penghasilan kena pajak atau dasar pengenaan pajak, Pajak Terutang, jumlah Kredit Pajak, jumlah kekurangan atau kelebihan pembayaran pajak, jumlah sanksi administratif, dan jumlah pajak yang masih harus dibayar, lebih dibayar, atau nihil.
24. Surat Tagihan Pajak adalah surat untuk melakukan tagihan pajak, dan/atau sanksi administratif, termasuk imbalan bunga yang seharusnya tidak diberikan kepada Pembayar Pajak.
25. Keputusan Keberatan adalah keputusan Kepala Lembaga atas keberatan yang diajukan oleh Pembayar Pajak.
26. Putusan Banding adalah putusan badan peradilan pajak atas banding terhadap Keputusan Keberatan yang diajukan oleh Pembayar Pajak.
27. Putusan Gugatan adalah putusan badan peradilan pajak atas gugatan terhadap hal-hal yang berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan dapat diajukan gugatan.
28. Putusan Peninjauan Kembali adalah putusan Mahkamah Agung atas permohonan peninjauan kembali yang diajukan oleh Pembayar Pajak atau oleh Kepala Lembaga terhadap Putusan Banding atau Putusan Gugatan dari badan peradilan pajak.
29. Surat Keputusan Pembetulan atau Pembatalan adalah surat keputusan Kepala Lembaga yang membetulkan atau membatalkan keputusan atau ketetapan yang diterbitkan oleh Kepala Lembaga.
30. Tanggal dikirim adalah tanggal pengiriman yang tercantum pada bukti penerimaan elektronik, tanggal bukti pengiriman yang diterbitkan oleh kantor pos, tanggal pengiriman yang tercantum dalam bukti pengiriman melalui cara lain, atau dalam hal disampaikan secara langsung adalah tanggal penyampaian secara langsung.
31. Tanggal diterima adalah tanggal pengiriman yang tercantum pada bukti penerimaan elektronik, tanggal bukti pengiriman yang diterbitkan oleh kantor pos, tanggal pengiriman yang tercantum

dalam bukti pengiriman melalui cara lain, atau dalam hal diterima secara langsung adalah tanggal penerimaan secara langsung.

32. Penanggung Pajak adalah orang pribadi atau Badan yang bertanggung jawab atas pembayaran pajak, termasuk wakil yang menjalankan hak dan memenuhi kewajiban Pembayar Pajak sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan.
33. Surat Keputusan Pemberian Imbalan Bunga adalah surat keputusan yang menentukan jumlah imbalan bunga yang diberikan kepada Pembayar Pajak.
34. Tindak Pidana Pajak adalah tindak pidana sebagaimana dimaksud dalam Undang-Undang ini.
35. Kerugian Keuangan Negara di Bidang Perpajakan adalah pajak yang tidak atau kurang dibayar, pajak yang seharusnya tidak dikembalikan, termasuk jumlah pajak yang terdapat dalam faktur pajak, bukti pemungutan pajak, bukti pemotongan pajak, dan/atau Bukti Pembayaran yang tidak berdasarkan transaksi yang sebenarnya sebagai akibat Tindak Pidana Pajak.
36. Pemeriksaan Bukti Permulaan adalah serangkaian tindakan yang dilakukan untuk mendapatkan bukti permulaan yang cukup tentang adanya dugaan telah terjadi Tindak Pidana Pajak.
37. Penyidikan Pajak adalah serangkaian tindakan Penyidik Pajak dalam hal dan menurut cara yang diatur dalam Undang Undang ini untuk mencari serta mengumpulkan bukti yang dengan bukti itu membuat terang tentang Tindak Pidana Pajak yang terjadi dan guna menemukan tersangkanya.
38. Penyidik Pajak adalah pejabat Pegawai Negeri Sipil tertentu yang diberi wewenang khusus oleh Undang-Undang untuk melakukan Penyidikan Pajak sesuai ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku.
39. Bahan Bukti adalah buku, catatan, dokumen, keterangan, data yang dikelola secara elektronik, dan/atau benda lainnya, yang dapat digunakan untuk menemukan bukti permulaan.
40. Lembaga adalah lembaga pemerintah non kementerian yang melaksanakan tugas pemerintahan di bidang perpajakan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan.

2. Materi Yang Akan Diatur.

a. Pengaturan terkait Nomor Identitas Pembayar Pajak (NIPP), Nomor Identitas Objek Pajak (NIOP) dan Pengusaha Kena Pajak (PKP).

1) Pendaftaran Nomor Identitas Pembayar Pajak dan Nomor Identitas Objek Pajak.

Ketentuan terkait pendaftaran Nomor Identitas Pembayar Pajak mengatur bahwa semua orang pribadi atau badan yang telah memenuhi persyaratan subjektif dan objektif atau yang ditetapkan sebagai Pembayar Pajak sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan berdasarkan sistem *self assessment*, wajib mendaftarkan diri pada kantor Lembaga untuk dicatat sebagai Pembayar Pajak dan sekaligus untuk mendapatkan Nomor Identitas Pembayar Pajak.

Khusus untuk Pembayar Pajak yang secara objektif dan subjektif telah memenuhi syarat untuk mendaftarkan objek pajak Pajak Bumi dan Bangunannya sebagaimana dimaksud dalam Undang-Undang PBB, wajib mendaftarkan objek pajaknya untuk dicatat sebagai Pembayar Pajak Pajak Bumi dan Bangunan dan memperoleh Nomor Identitas Objek Pajak.

Persyaratan subjektif dan objektif adalah sesuai dengan ketentuan mengenai subjek pajak dan objek pajak dalam undang-undang pajak material.

Berbeda dengan yang berlaku sebelumnya, Rancangan Undang-Undang KUP menggunakan terminologi Pembayar Pajak. Hal ini dimaksudkan untuk lebih menekankan peran kepatuhan sukarela (*voluntary compliance*) dalam pemenuhan kewajiban perpajakan warga negara serta lebih memberikan penghargaan kepada orang atau badan yang telah berkontribusi dalam menunjang penerimaan negara melalui pembayaran pajak mereka. Pada pengaturan sebelumnya, terminologi Wajib Pajak dinilai terlalu menonjolkan kesan adanya unsur pemaksaan, kurangnya peran aktif warga negara dalam pemenuhan kewajiban perpajakannya serta kurangnya keseimbangan antara hak dan kewajiban.

Hal ini sejalan dengan *best practice* internasional yang menggunakan terminologi *Taxpayer*, yang secara harfiah diartikan sebagai Pembayar Pajak. Di samping itu, dalam dokumen-dokumen

perpajakan internasional, seperti *Tax Treaty* juga menggunakan terminologi *Taxpayer*.

Ketentuan yang baru juga tetap mengakomodasi adanya pemberian Nomor Identitas Pembayar Pajak secara jabatan oleh Direktorat Jenderal Pajak dalam hal kewajiban untuk mendaftarkan diri tidak dipenuhi oleh orang atau badan yang telah memenuhi syarat subjektif dan objektif.

2) Pengukuhan menjadi Pengusaha Kena Pajak.

Setiap Pembayar Pajak sebagai Pengusaha yang dikenai Pajak Pertambahan Nilai berdasarkan Undang-Undang mengenai Pajak Pertambahan Nilai wajib melaporkan usahanya untuk dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak.

Terhadap Pengusaha Kena Pajak yang tidak memenuhi kewajiban untuk melaporkan usahanya dapat diterbitkan pengukuhan Pengusaha Kena Pajak secara jabatan. Hal ini dapat dilakukan apabila berdasarkan data yang diperoleh atau dimiliki oleh Lembaga ternyata Pengusaha tersebut telah memenuhi syarat untuk dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak.

3) Tempat pendaftaran dan/atau tempat pelaporan usaha.

Pengusaha orang pribadi berkewajiban melaporkan usahanya pada kantor Lembaga yang wilayah kerjanya meliputi tempat tinggal Pengusaha atau tempat kegiatan usaha dilakukan, sedangkan bagi Pengusaha Badan berkewajiban melaporkan usahanya tersebut pada kantor Lembaga yang wilayah kerjanya meliputi tempat kedudukan Pengusaha atau tempat kegiatan usaha dilakukan.

Dengan demikian, Pengusaha orang pribadi atau Badan yang mempunyai tempat kegiatan usaha di wilayah beberapa kantor Lembaga wajib melaporkan usahanya untuk dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak baik di kantor Lembaga yang wilayah kerjanya meliputi tempat tinggal atau tempat kedudukan Pengusaha maupun di kantor Lembaga yang wilayah kerjanya meliputi tempat kegiatan usaha dilakukan.

Pengusaha orang pribadi atau Badan yang mempunyai tempat kegiatan usaha di wilayah beberapa kantor Lembaga dapat melaporkan usahanya untuk dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena

Pajak di satu kantor Lembaga setelah mendapat izin dari Kepala Lembaga.

Sedangkan untuk orang pribadi atau Badan yang dikenakan Pajak Bumi dan Bangunan berkewajiban mendaftarkan objek pajaknya pada kantor Lembaga yang wilayah kerjanya meliputi tempat objek pajak diadministrasikan. Dalam hal objek pajak berada di beberapa kantor Lembaga, Kepala Lembaga menentukan kantor yang dapat digunakan Pembayar Pajak untuk mendaftarkan objek pajaknya.

- 4) Penghapusan Nomor Identitas Pembayar Pajak, Nomor Identitas Objek Pajak, dan Pencabutan Pengusaha Kena Pajak.

Kepala Lembaga berdasarkan permohonan Pembayar Pajak atau secara jabatan berwenang melakukan penghapusan Nomor Identitas Pembayar Pajak dan Nomor Identitas Objek Pajak apabila sudah tidak memenuhi persyaratan subjektif dan/atau objektif sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

Dalam hal penghapusan Nomor Identitas Pembayar Pajak dilakukan berdasarkan permohonan Pembayar Pajak, Kepala Lembaga harus memberikan keputusan atas permohonan penghapusan Nomor Identitas Pembayar Pajak dalam jangka waktu 6 (enam) bulan untuk Pembayar Pajak orang pribadi atau 12 (dua belas) bulan untuk Pembayar Pajak Badan, sejak tanggal permohonan diterima secara lengkap.

Kepala Lembaga atas permohonan Pembayar Pajak atau secara jabatan berwenang melakukan pencabutan pengukuhan Pengusaha Kena Pajak apabila sudah tidak memenuhi persyaratan subjektif dan/atau objektif sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

Kepala Lembaga harus memberikan keputusan atas permohonan pencabutan pengukuhan Pengusaha Kena Pajak dalam jangka waktu 6 (enam) bulan sejak tanggal permohonan diterima secara lengkap.

Untuk Nomor Identitas Objek Pajak, Kepala Lembaga harus memberikan keputusan atas permohonan pencabutan Nomor

Identitas Objek Pajak dalam jangka waktu 12 (dua belas) bulan sejak tanggal permohonan diterima secara lengkap.

Pencabutan Nomor Identitas Pembayar Pajak dan Nomor Identitas Objek Pajak dapat dilakukan sepanjang Pembayar Pajak tidak memiliki utang pajak dan tidak sedang dalam penyelesaian sengketa di bidang perpajakan, antara lain Keberatan, Banding, Gugatan, atau Peninjauan Kembali.

5) Saat dimulainya kewajiban perpajakan Pembayar Pajak.

Dalam Rancangan Undang-Undang KUP ditegaskan bahwa kewajiban perpajakan bagi Pembayar Pajak dimulai sejak saat Pembayar Pajak memenuhi persyaratan subjektif dan objektif sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan, bukan sejak saat diterbitkannya Nomor Identitas Pembayar Pajak dan Nomor Identitas Objek Pajak atau sejak saat Pengukuhan Pengusaha Kena Pajak.

b. Pengaturan terkait Wakil Pembayar Pajak.

Dalam melaksanakan hak dan memenuhi kewajiban perpajakannya, Pembayar Pajak sebagai orang pribadi dilakukan oleh dirinya sendiri namun demikian, dalam kondisi tertentu perlu diatur wakil dari orang pribadi tersebut. Berbeda dengan orang pribadi, Pembayar Pajak Badan sebagai *recht person* tidak mungkin melaksanakan hak dan memenuhi kewajiban perpajakannya sendiri namun perlu ditunjuk siapa yang dapat menjadi wakil Pembayar Pajak Badan. Selain itu, terdapat kemungkinan bahwa Pembayar Pajak tidak dapat atau tidak mungkin melakukan sendiri tindakan hukum tersebut. Oleh karena itu, undang-undang di bidang perpajakan mengatur mengenai pihak yang dapat diberikan kuasa khusus oleh Pembayar Pajak untuk menjalankan hak dan memenuhi kewajiban perpajakan tertentu.

1) Wakil Pembayar Pajak.

Pihak-pihak yang menjadi wakil Pembayar Pajak dalam melaksanakan hak dan memenuhi kewajiban adalah dalam hal:

a) Badan diwakili oleh pengurus yang tercantum dalam akta pendirian Badan atau dokumen pendirian dan berdasarkan atas

surat penunjukan yang ditandatangani oleh pimpinan yang berwenang;

- b) Badan yang dinyatakan pailit diwakili oleh kurator;
- c) Badan dalam pembubaran diwakili oleh orang atau Badan yang ditugasi untuk melakukan pemberesan;
- d) Badan dalam likuidasi diwakili oleh likuidator;
- e) warisan yang belum terbagi diwakili oleh salah seorang ahli warisnya, pelaksana wasiatnya, atau yang mengurus harta peninggalannya;
- f) anak yang berada di bawah perwalian diwakili oleh wali; atau
- g) orang yang berada di bawah pengampuan diwakili oleh pengampunya.

Wakil Pembayar Pajak untuk Badan adalah pengurus yang tercantum dalam akte pendirian badan atau dokumen pendirian dengan surat penunjukan yang ditandatangani oleh pimpinan, kecuali dalam hal Pembayar Pajak merupakan perwakilan, cabang, atau Bentuk Usaha Tetap, wakil Pembayar Pajak tidak diharuskan merupakan pengurus yang tercantum dalam akte pendirian badan atau dokumen pendirian. Selain itu, wakil Pembayar Pajak bertanggungjawab secara pribadi dan/atau secara renteng atas pembayaran pajak yang terutang.

2) Kuasa Pembayar Pajak.

Pembayar Pajak dapat menunjuk seorang kuasa dengan surat kuasa khusus untuk menjalankan hak dan memenuhi kewajiban sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

Ketentuan ini memberikan kelonggaran dan kesempatan bagi Pembayar Pajak untuk meminta bantuan pihak lain yang memahami masalah perpajakan untuk bertindak selaku kuasanya, untuk dan atas namanya, membantu melaksanakan hak dan kewajiban perpajakan Pembayar Pajak.

Bantuan tersebut meliputi pelaksanaan kewajiban formal dan material serta pemenuhan hak Pembayar Pajak yang ditentukan dalam peraturan perundang-undangan perpajakan.

Yang dimaksud dengan “kuasa” adalah orang yang menerima kuasa khusus dari Pembayar Pajak untuk menjalankan hak dan memenuhi kewajiban perpajakan tertentu dari Pembayar Pajak sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

Pelaksanaan hak dan pemenuhan kewajiban perpajakan tertentu dimaksud dapat mencakup 1 (satu) atau lebih hak dan/atau kewajiban perpajakan Pembayar Pajak untuk suatu Masa Pajak, Bagian Tahun Pajak atau Tahun Pajak.

Dalam hal Pembayar Pajak menunjuk seorang kuasa dengan surat kuasa khusus, surat kuasa khusus tersebut harus dilampirkan pada saat melaksanakan hak dan memenuhi kewajiban perpajakan.

Seorang kuasa tidak dapat melimpahkan kuasa yang diterima dari Pembayar Pajak kepada orang lain.

Persyaratan serta pelaksanaan hak dan kewajiban kuasa maupun tata cara pencabutan kuasa diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Kepala Lembaga.

c. Pengaturan terkait Pembukuan dan Pencatatan.

1) Pembukuan.

Pembayar Pajak orang pribadi yang melakukan kegiatan usaha atau pekerjaan bebas dan Pembayar Pajak badan di Indonesia wajib menyelenggarakan pembukuan. Namun demikian terdapat Pembayar Pajak tertentu yang dikecualikan dari kewajiban menyelenggarakan pembukuan, tetapi diwajibkan menyelenggarakan pencatatan, yaitu:

- a) Pembayar Pajak orang pribadi yang melakukan kegiatan usaha atau Pekerjaan Bebas atau Badan tertentu yang sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan diperbolehkan menghitung penghasilan neto dengan menggunakan norma penghitungan penghasilan neto;
- b) Pembayar Pajak orang pribadi yang tidak melakukan kegiatan usaha atau Pekerjaan Bebas; dan
- c) Pembayar Pajak orang pribadi tertentu atau Pembayar Pajak Badan tertentu yang ditetapkan oleh Kepala Lembaga.

Pembukuan harus diselenggarakan dengan memperhatikan ketentuan-ketentuan sebagai berikut:

- a) Pembukuan atau pencatatan harus diselenggarakan dengan memperhatikan iktikad baik dan mencerminkan keadaan atau kegiatan usaha yang sebenarnya.
- b) Pembukuan harus diselenggarakan secara taat asas sesuai dengan standar akuntansi yang berlaku umum, kecuali peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan menentukan lain.
- c) Pembukuan atau pencatatan harus diselenggarakan di Indonesia dengan menggunakan huruf Latin, angka Arab, satuan mata uang Rupiah, dan disusun dalam bahasa Indonesia.
- d) Pembayar Pajak dapat menyelenggarakan pembukuan atau pencatatan dengan menggunakan huruf latin, angka Arab dengan:
 - (1) menggunakan bahasa Indonesia dan satuan mata uang selain Rupiah;
 - (2) menggunakan bahasa asing dan satuan mata uang Rupiah; atau
 - (3) menggunakan bahasa asing dan satuan mata uang selain Rupiah,setelah mendapatkan izin dari Kepala Lembaga.
- e) Pembukuan sekurang-kurangnya terdiri atas catatan mengenai harta, kewajiban, modal, penghasilan dan biaya, serta penjualan dan pembelian.
- f) Metode pembukuan harus dilaksanakan secara taat asas dan perubahan terhadap metode pembukuan dan/atau tahun buku harus mendapat persetujuan dari Kepala Lembaga.

Pada dasarnya metode pembukuan yang dianut harus taat asas, yaitu harus konsisten dengan tahun-tahun sebelumnya, misalnya dalam hal penggunaan metode pengakuan penghasilan dan biaya (metode kas atau akrual), metode penyusutan aktiva tetap, dan metode penilaian persediaan. Namun, perubahan metode pembukuan masih dimungkinkan dengan syarat telah mendapat persetujuan dari Kepala Lembaga. Perubahan metode pembukuan

harus diajukan kepada Kepala Lembaga sebelum dimulainya tahun buku yang bersangkutan dengan menyampaikan alasan yang logis dan dapat diterima serta akibat yang mungkin timbul dari perubahan tersebut.

Perubahan metode pembukuan dapat meliputi perubahan metode dari kas ke akrual atau sebaliknya atau perubahan penggunaan metode pengakuan penghasilan atau pengakuan biaya, misalnya dalam metode pengakuan biaya yang berkenaan dengan penyusutan aktiva tetap dengan menggunakan metode penyusutan tertentu.

Selain itu, perubahan periode tahun buku juga berakibat berubahnya jumlah penghasilan atau kerugian Pembayar Pajak. Oleh karena itu, perubahan tersebut juga harus mendapat persetujuan Kepala Lembaga.

Tahun Pajak adalah sama dengan tahun kalender kecuali Pembayar Pajak menggunakan tahun buku yang tidak sama dengan tahun kalender. Sedangkan untuk kepentingan Pajak Bumi dan Bangunan, Tahun Pajak adalah sesuai dengan tahun kalender.

Terkait dengan Pajak Penghasilan, apabila Pembayar Pajak menggunakan tahun buku yang tidak sama dengan tahun kalender, penyebutan Tahun Pajak yang bersangkutan menggunakan tahun yang di dalamnya termasuk 6 (enam) bulan pertama atau lebih.

Sedangkan Masa Pajak sama dengan 1 (satu) bulan kalender atau jangka waktu lain yang diatur dengan Peraturan Kepala Lembaga paling lama 6 (enam) bulan.

2) Pencatatan.

Pembayar Pajak yang dikecualikan dari kewajiban menyelenggarakan pembukuan wajib menyelenggarakan pencatatan. Pencatatan terdiri atas data yang dikumpulkan secara teratur tentang peredaran atau penerimaan bruto dan/atau penghasilan bruto sebagai dasar untuk menghitung jumlah pajak yang terutang, termasuk penghasilan yang bukan objek pajak dan/atau yang dikenai pajak yang bersifat final.

Pencatatan oleh Pembayar Pajak tertentu meliputi peredaran atau penerimaan bruto dan penerimaan penghasilan lainnya, sedangkan bagi mereka yang semata-mata menerima penghasilan

dari luar usaha dan pekerjaan bebas, pencatatannya hanya mengenai penghasilan bruto, pengurang, dan penghasilan neto yang merupakan objek Pajak Penghasilan.

Di samping itu, pencatatan meliputi pula penghasilan yang bukan objek pajak dan/atau yang dikenai pajak yang bersifat final.

3) Kewajiban penyimpanan dokumen dasar Pembukuan dan Pencatatan

Buku, catatan, dan dokumen yang menjadi dasar pembukuan atau pencatatan dan dokumen lain termasuk hasil pengolahan data dari pembukuan yang dikelola secara elektronik atau secara program aplikasi *on-line* wajib disimpan selama 10 (sepuluh) tahun terhitung sejak berakhirnya Masa Pajak, Bagian Tahun Pajak, atau Tahun Pajak. Penyimpanan dilakukan di Indonesia, yaitu di tempat kegiatan atau tempat tinggal Pembayar Pajak orang pribadi, atau di tempat kedudukan Pembayar Pajak Badan.

Kewajiban penyimpanan dokumen dasar pembukuan atau pencatatan selama 10 (sepuluh) tahun disesuaikan dengan kewenangan Kepala Lembaga akan menerbitkan Surat Ketetapan Pajak maupun untuk mengantisipasi diperlukannya data pembukuan atau pencatatan sebagai bukti dalam proses penegakan hukum, dokumen dasar pembukuan atau pencatatan yang diperlukan masih tetap ada dan dapat segera disediakan. Penyimpanan buku, catatan, dan dokumen yang menjadi dasar pembukuan atau pencatatan dan dokumen lain termasuk yang diselenggarakan secara program aplikasi *on-line* harus dilakukan dengan memperhatikan faktor keamanan, kelayakan, dan kewajaran penyimpanan.

Dalam hal Pembayar Pajak melakukan transaksi dengan para pihak yang mempunyai hubungan istimewa dengan Pembayar Pajak, kewajiban menyimpan dokumen lain meliputi dokumen dan/atau informasi tambahan untuk mendukung bahwa transaksi yang dilakukan dengan pihak yang mempunyai hubungan istimewa telah sesuai dengan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha.

d. Pengaturan terkait Pembayaran.

1) Kewajiban pembayaran dan/atau penyetoran pajak.

Pembayar Pajak wajib membayar atau menyetor pajak terutang secara elektronik ke kas negara dan kepadanya diberikan bukti pembayaran. Bukti pembayaran berfungsi sebagai bukti pembayaran pajak apabila telah mendapat validasi pembayaran pajak atau telah disahkan oleh pejabat kantor penerima pembayaran yang berwenang. Namun demikian, dalam hal tidak dimungkinkan untuk melakukan pembayaran pajak secara elektronik, Pembayar Pajak dapat melakukan pembayaran pajak tidak secara elektronik dengan menggunakan sarana administrasi lain seperti Surat Setoran Pajak.

Ketentuan mengenai saat jatuh tempo pembayaran dan/atau penyetoran pajak dalam Rancangan Undang-Undang KUP diatur sebagai berikut:

a) Pembayaran dan penyetoran Pajak Terutang untuk suatu saat atau Masa Pajak.

Tanggal jatuh tempo pembayaran dan penyetoran pajak terutang untuk suatu saat atau Masa Pajak bagi masing-masing jenis pajak, paling lama ditetapkan 15 (lima belas) hari setelah saat terutangnya pajak atau berakhirnya Masa Pajak. Namun demikian khusus untuk pembayaran dan penyetoran Pajak Terutang untuk jenis pajak Pajak Pertambahan Nilai, ditetapkan paling lama pada akhir bulan berikutnya setelah berakhirnya Masa Pajak dan sebelum Surat Pemberitahuan Masa Pajak Pertambahan Nilai disampaikan.

Dalam hal tanggal jatuh tempo pembayaran atau penyetoran pajak dimaksud bertepatan dengan hari libur, pembayaran atau penyetoran pajak dapat dilakukan paling lama pada hari kerja berikutnya. Namun demikian, apabila tanggal jatuh tempo pembayaran atau penyetoran pajak terutang untuk suatu saat atau Masa Pajak tersebut bertepatan dengan hari libur yang jatuh pada akhir tahun kalender, pembayaran atau penyetoran pajak dilakukan paling lama hari kerja sebelum hari libur tersebut.

Pembayaran atau penyetoran Pajak Terutang untuk suatu saat atau Masa Pajak yang dilakukan setelah tanggal jatuh tempo pembayaran atau penyetoran pajak, dikenai sanksi administratif sebesar 1% (satu persen) per bulan yang dihitung sejak jatuh tempo pembayaran atau penyetoran pajak sampai dengan tanggal pembayaran untuk paling lama 24 (dua puluh empat) bulan dan bagian dari bulan dihitung penuh 1 (satu) bulan.

b) Pembayaran Pajak Terutang untuk suatu Tahun Pajak.

Untuk Pajak Penghasilan atas suatu Tahun Pajak jatuh tempo pembayarannya mengikuti batas waktu penyampaian Surat Pemberitahuan Pajak Penghasilan yaitu paling lambat akhir bulan keempat sebelum Surat Pemberitahuan disampaikan untuk Pembayar Pajak badan dan paling lambat akhir bulan ketiga sebelum Surat Pemberitahuan disampaikan untuk Pembayar Pajak orang pribadi.

Sedangkan untuk Pajak Bumi dan Bangunan yang terutang atas suatu Tahun Pajak jatuh tempo pembayarannya adalah tanggal 30 Juni Tahun Pajak berjalan sebelum Surat Pemberitahuan Pajak Bumi dan Bangunan disampaikan, kecuali untuk Pembayar Pajak Pajak Bumi dan Bangunan tertentu yang ditetapkan oleh Kepala Lembaga.

Atas pembayaran atau penyetoran pajak atas suatu Tahun Pajak yang dilakukan setelah tanggal jatuh tempo penyampaian Surat Pemberitahuan Tahunan, dikenai sanksi administratif sebesar 1% (satu persen) per bulan yang dihitung sejak berakhirnya batas waktu penyampaian Surat Pemberitahuan Tahunan sampai dengan tanggal pembayaran untuk paling lama 24 (dua puluh empat) bulan dan bagian dari bulan dihitung penuh 1 (satu) bulan.

2) Penundaan/pengangsuran pembayaran pajak.

Terhadap pajak yang terutang atas suatu Tahun Pajak, Pembayar Pajak dapat mengajukan permohonan untuk mengangsur atau menunda kekurangan pembayaran pajak dimaksud untuk paling lama 12 (dua belas) bulan.

Dalam hal Pembayar Pajak diperbolehkan mengangsur atau menunda pembayaran pajak dimaksud, kepadanya dikenakan sanksi administratif sebesar 1% (satu persen) per bulan dari jumlah pajak yang masih harus dibayar, dan bagian dari bulan dihitung penuh 1 (satu) bulan.

Selanjutnya, tata cara pembayaran, penyetoran pajak, serta tata cara pengangsuran dan penundaan pembayaran pajak diatur dengan Peraturan Kepala Lembaga.

e. Pengaturan terkait Surat Pemberitahuan.

1) Pengisian Surat Pemberitahuan.

Setiap Pembayar Pajak wajib mengisi Surat Pemberitahuan dengan benar, lengkap, dan jelas, dalam bahasa Indonesia dengan menggunakan huruf Latin, angka Arab, satuan mata uang Rupiah, serta menandatangani dan menyampaikannya ke kantor Lembaga tempat Pembayar Pajak terdaftar atau tempat lain yang ditetapkan oleh Kepala Lembaga.

Dikecualikan dari kewajiban menyampaikan surat pemberitahuan dimaksud adalah Pembayar Pajak Pajak Penghasilan tertentu yang diatur dengan peraturan Kepala Lembaga.

Pembayar Pajak dapat menyelenggarakan pembukuan dalam mata uang asing dan/atau bahasa asing setelah mendapat izin dari Kepala Lembaga, namun tetap wajib menyampaikan Surat Pemberitahuan dalam bahasa Indonesia dan menggunakan satuan mata uang Rupiah.

Surat Pemberitahuan untuk Pembayar Pajak orang pribadi wajib ditandatangani oleh Pembayar Pajak dan untuk Surat Pemberitahuan untuk Pembayar Pajak badan wajib ditandatangani oleh wakil Pembayar Pajak. Penandatanganan dimaksud dapat dilakukan secara biasa atau tanda tangan elektronik atau digital, yang semuanya mempunyai kekuatan hukum yang sama.

Dalam hal Pembayar Pajak menunjuk seorang kuasa dengan surat kuasa khusus untuk mengisi dan menandatangani Surat Pemberitahuan, surat kuasa khusus tersebut harus dilampirkan pada Surat Pemberitahuan.

Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan bagi Pembayar Pajak yang wajib menyelenggarakan pembukuan wajib dilampiri dengan laporan keuangan berupa Laporan Posisi Keuangan dan Laporan Laba Rugi Komprehensif, atau yang dipersamakan dengan itu serta keterangan lain yang diperlukan untuk menghitung besarnya Penghasilan Kena Pajak.

Dalam hal laporan keuangan telah diaudit oleh Akuntan Publik, Laporan Keuangan yang telah diaudit tersebut wajib dilampirkan pada Surat Pemberitahuan. Selain laporan keuangan, dokumen pendukung transaksi dengan para pihak yang mempunyai hubungan istimewa juga wajib dilampirkan dalam Surat Pemberitahuan.

Surat Pemberitahuan wajib ditandatangani oleh wakil Pembayar Pajak. Jenis tanda tangan yang diatur dalam Rancangan Undang-Undang KUP meliputi tanda tangan basah atau tanda tangan elektronik.

Dalam hal Pembayar Pajak bertindak sebagai perusahaan induk, laporan keuangan yang harus dilampirkan dalam Surat Pemberitahuan adalah laporan keuangan konsolidasi dan laporan keuangan entitas perusahaan induk.

2) Penyampaian Surat Pemberitahuan.

Berbeda dengan pengaturan tentang penyampaian Surat Pemberitahuan dalam Undang-Undang KUP yang berlaku saat ini, cara penyampaian Surat Pemberitahuan dalam Rancangan Undang-Undang KUP lebih mengedepankan pemanfaatan sarana teknologi informasi. Sejalan dengan berkembang pesatnya teknologi komunikasi dan informasi yang akan semakin menyentuh setiap sendi kehidupan masyarakat maka cara penyampaian Surat Pemberitahuan dalam Rancangan Undang-Undang KUP diatur sedemikian rupa sehingga akan memungkinkan Pembayar Pajak untuk menyampaikan Surat Pemberituannya dari mana saja dan kapan saja.

Di samping itu, dalam rangka pembentukan basis data perpajakan yang handal dan akurat, cara pengisian dan pelaporan Surat Pemberitahuan secara elektronik dipandang dapat lebih

menjamin keakuratan data-data laporan Pembayar Pajak yang disimpan dalam basis data perpajakan.

Rancangan Undang-Undang KUP mengatur bahwa Surat Pemberitahuan disampaikan secara elektronik oleh Pembayar Pajak ke kantor Lembaga tempat Pembayar Pajak atau tempat objek pajak Pajak Bumi dan Bangunan terdaftar atau tempat lain yang ditetapkan oleh Kepala Lembaga. Atas penyampaian Surat Pemberitahuan secara elektronik tersebut, kepada Pembayar Pajak diberikan bukti penerimaan yang di dalamnya terdapat tanggal penerimaan Surat Pemberitahuan.

Namun demikian, memperhatikan kenyataan bahwa belum semua kalangan Pembayar Pajak mampu memanfaatkan teknologi komunikasi dan informasi dalam memenuhi kewajiban penyampaian Surat Pemberituannya maka dalam Rancangan Undang-Undang KUP diatur mengenai cara lain penyampaian Surat Pemberitahuan, yaitu:

- a) secara langsung;
- b) melalui pos dengan bukti pengiriman surat; atau
- c) dengan cara lain yang ditetapkan oleh Kepala Lembaga.

Untuk menjamin kepastian hukum dan ketertiban administrasi maka Tanda bukti dan tanggal pengiriman surat untuk penyampaian Surat Pemberitahuan melalui pos dan dengan cara lain sebagaimana dimaksud pada huruf b dan c dianggap sebagai tanda bukti dan tanggal penerimaan sepanjang Surat Pemberitahuan tersebut telah lengkap.

3) Batas Waktu Penyampaian SPT.

Batas waktu penyampaian Surat Pemberitahuan, yaitu sebagai berikut:

- a) untuk Surat Pemberitahuan Masa Pajak Pertambahan Nilai, paling lama akhir bulan berikutnya setelah akhir Masa Pajak;
- b) untuk Surat Pemberitahuan Masa lainnya, paling lama tanggal 20 (dua puluh) bulan berikutnya setelah akhir Masa Pajak;
- c) untuk Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan Pembayar Pajak Orang Pribadi, paling lama 3 (tiga) bulan setelah akhir Tahun Pajak;

- d) untuk Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan Pembayar Pajak Badan, paling lama 4 (empat) bulan setelah akhir Tahun Pajak; atau
- e) untuk Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Bumi dan Bangunan, paling lama tanggal 30 (tiga puluh) Juni dalam Tahun Pajak berjalan.

Dalam hal Pembayar Pajak orang pribadi atau Badan ternyata tidak dapat menyampaikan Surat Pemberitahuan dalam jangka waktu yang telah ditetapkan karena karena luasnya kegiatan usaha, terdapat masalah teknis dalam penyusunan laporan keuangan, atau sebab lainnya, Pembayar Pajak dapat memperpanjang jangka waktu penyampaian Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan dan Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Bumi dan Bangunan untuk paling lama 2 (dua) bulan.

Perpanjangan jangka waktu penyampaian Surat Pemberitahuan tersebut dilakukan dengan cara menyampaikan pemberitahuan secara elektronik atau dengan cara lain misalnya dengan pemberitahuan secara tertulis kepada Kepala Lembaga. Pemberitahuan dimaksud harus disampaikan sebelum batas waktu penyampaian Surat Pemberitahuan, disertai dengan:

- a) penghitungan sementara Pajak Terutang dalam 1 (satu) Tahun Pajak; dan
 - b) Bukti Pembayaran dalam hal terdapat kekurangan pembayaran Pajak Terutang.
- 4) Surat Pemberitahuan Dianggap Tidak Disampaikan.

Surat Pemberitahuan dianggap tidak disampaikan apabila:

- a) Surat Pemberitahuan tidak ditandatangani;
- b) Surat Pemberitahuan tidak sepenuhnya dilampiri keterangan dan/atau dokumen yang diwajibkan;
- c) Surat Pemberitahuan tidak dilampiri Laporan Keuangan yang telah diaudit oleh akuntan publik;
- d) Surat Pemberitahuan yang menyatakan lebih bayar atau rugi disampaikan setelah 3 (tiga) tahun sesudah berakhirnya Masa Pajak, Bagian Tahun Pajak, atau Tahun Pajak;
- e) Surat Pemberitahuan yang menyatakan nihil atau kurang bayar yang disampaikan setelah 5 (lima) tahun sesudah berakhirnya

Masa Pajak, Bagian Tahun Pajak, atau Tahun Pajak; atau

- f) Surat Pemberitahuan disampaikan setelah dimulainya pelaksanaan Pemeriksaan Pajak, Pemeriksaan Bukti Permulaan, atau Penyidikan Pajak.
- 5) Sanksi administratif atas tidak disampaikannya Surat Pemberitahuan sesuai jangka waktu yang ditentukan.

Dalam hal Surat Pemberitahuan tidak disampaikan sesuai dengan jangka waktu yang telah ditentukan atau batas waktu perpanjangan penyampaian surat Pemberitahuan yang telah ditentukan maka terhadap Pembayar Pajak dikenakan sanksi administratif sebagai berikut:

- a) Rp500.000,00 (lima ratus ribu rupiah) untuk Surat Pemberitahuan Masa Pajak Pertambahan Nilai;
- b) Rp100.000,00 (seratus ribu rupiah) untuk Surat Pemberitahuan Masa lainnya yang disampaikan oleh Pembayar Pajak orang pribadi;
- c) Rp500.000,00 (lima ratus ribu rupiah) untuk Surat Pemberitahuan Masa lainnya yang disampaikan oleh Pembayar Pajak Badan;
- d) Rp1.000.000,00 (satu juta rupiah) untuk Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan Pembayar Pajak Badan;
- e) Rp100.000,00 (seratus ribu rupiah) untuk Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan Pembayar Pajak orang pribadi; dan
- f) Rp500.000,00 (lima ratus ribu rupiah) untuk Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Bumi dan Bangunan.

Namun demikian, Rancangan Undang-Undang KUP mengatur bahwa sanksi administratif tersebut tidak dikenakan terhadap:

- a) Pembayar Pajak orang pribadi yang telah meninggal dunia dan tidak meninggalkan warisan;
- b) Pembayar Pajak orang pribadi yang sudah tidak melakukan kegiatan usaha atau Pekerjaan Bebas;
- c) Pembayar Pajak orang pribadi yang berstatus sebagai warga negara asing yang tidak tinggal lagi di Indonesia;
- d) Bentuk Usaha Tetap yang tidak melakukan kegiatan lagi di Indonesia;

- e) Pembayar Pajak Badan yang tidak melakukan kegiatan usaha lagi tetapi belum dibubarkan sesuai dengan ketentuan yang berlaku;
 - f) Pembayar Pajak yang terkena bencana; atau
 - g) Pembayar Pajak tertentu yang ditentukan oleh Kepala Lembaga.
- 6) Pembetulan Surat Pemberitahuan.

Pembayar Pajak berhak membetulkan Surat Pemberitahuan yang telah disampaikan, sepanjang Kepala Lembaga belum mulai melakukan:

- a) Pemeriksaan Pajak;
- b) Pemeriksaan Bukti Permulaan; atau
- c) Penyidikan Pajak.

Sehubungan dengan persyaratan belum dilakukannya Pemeriksaan Pajak, Pemeriksaan Bukti Permulaan, atau Penyidikan Pajak terkait dengan diperbolehkannya Pembayar Pajak melakukan pembetulan Surat Pemberitahuan yang telah dilaporkannya, perlu diberikan penjelasan sebagai berikut:

- a) Yang dimaksud dengan “mulai dilakukan tindakan Pemeriksaan Pajak” adalah pada saat Surat Pemberitahuan Pemeriksaan Pajak dalam rangka menerbitkan Surat Ketetapan Pajak disampaikan kepada Pembayar Pajak, wakil, kuasa, pegawai, atau anggota keluarga yang telah dewasa dari Pembayar Pajak.
- b) Yang dimaksud “mulai dilakukan Pemeriksaan Bukti Permulaan” adalah pada saat surat pemberitahuan Pemeriksaan Bukti Permulaan disampaikan kepada Pembayar Pajak, wakil, kuasa, pegawai, atau anggota keluarga yang telah dewasa dari Pembayar Pajak.
- c) Yang dimaksud “mulai dilakukan Penyidikan Pajak” adalah pada saat surat pemberitahuan dimulainya Penyidikan Pajak disampaikan kepada Pembayar Pajak, wakil, kuasa, pegawai, atau anggota keluarga yang telah dewasa dari Pembayar Pajak.

Dalam hal pembetulan Surat Pemberitahuan menyatakan rugi atau lebih bayar, pembetulan Surat Pemberitahuan harus disampaikan paling lama 3 (tiga) tahun setelah berakhirnya Masa Pajak, Bagian Tahun Pajak, atau Tahun Pajak.

Namun demikian dapat dimungkinkan terhadap Pembayar

Pajak dapat membetulkan Surat Pemberitahuan yang menyatakan rugi atau lebih bayar lebih dari 3 (tiga) tahun sepanjang belum daluwarsa penetapan, sepanjang Pembayar Pajak menerima Surat Ketetapan Pajak, Keputusan Keberatan, Surat Keputusan Pembetulan, Surat Keputusan Pembatalan, Putusan Banding, atau Putusan Peninjauan Kembali yang menyatakan rugi fiskal yang berbeda dengan rugi fiskal yang telah dikompensasikan dalam Surat Pemberitahuan Tahunan yang akan dibetulkan.

Pembetulan Surat Pemberitahuan ini hanya dapat dilakukan dalam jangka waktu 3 (tiga) bulan setelah menerima keputusan atau permohonan tersebut, sepanjang Kepala Lembaga belum melakukan tindakan Pemeriksaan Pajak.

Pembatasan jangka waktu 3 (tiga) bulan tersebut dimaksudkan untuk tertib administrasi sehingga apabila jangka waktu tersebut terlampaui, Pembayar Pajak tidak dapat melakukan pembetulan Surat Pemberitahuan.

Namun demikian, apabila Pembayar Pajak tidak membetulkan Surat Pemberitahuan Tahunan tersebut dalam jangka waktu 3 (tiga) bulan maka Kepala Lembaga:

- a) Memperhitungkan perubahan rugi fiskal yang telah dikompensasikan tersebut dalam penerbitan Surat Ketetapan Pajak sepanjang Kepala Lembaga sedang melakukan Pemeriksaan Pajak;
- b) Memperhitungkan perubahan rugi fiskal yang telah dikompensasikan tersebut dalam penerbitan Keputusan Keberatan sepanjang Kepala Lembaga sedang memproses keberatan Pembayar Pajak; atau
- c) Memperhitungkan perubahan rugi fiskal yang telah dikompensasikan tersebut dalam penerbitan Surat Keputusan Pembetulan sepanjang Kepala Lembaga telah menerbitkan Surat Ketetapan Pajak atau Keputusan Keberatan.

Terhadap Pembayar Pajak yang menyampaikan pembetulan Surat Pemberitahuan yang mengakibatkan pajak yang kurang dibayar menjadi lebih besar, Pembayar Pajak dikenai sanksi administratif sebesar 1% (satu persen) per bulan atas jumlah pajak yang kurang dibayar dan dihitung dari sejak berakhirnya batas

waktu penyampaian Surat Pemberitahuan sampai dengan tanggal pembayaran, untuk paling lama 24 (dua puluh empat) bulan dan bagian dari bulan dihitung penuh 1 (satu) bulan.

- f. Pengaturan terkait penetapan pajak dan kepastian besarnya Pajak Terutang dalam Surat Pemberitahuan.

Sebagai perwujudan dari sistem *Self Assessment* yang dianut dalam sistem perpajakan di Indonesia, Rancangan Undang-Undang KUP mengatur bahwa setiap Pembayar Pajak wajib membayar Pajak Terutang sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan, dengan tidak menggantungkan adanya Surat Ketetapan Pajak.

Jumlah Pajak Terutang yang dilaporkan dalam Surat Pemberitahuan, dihitung dan dilunasi Pembayar Pajak berdasarkan dengan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan.

Dalam Rancangan Undang-Undang KUP, Kepala Lembaga juga diberikan kewenangan untuk menetapkan jumlah Pajak Terutang atas Pembayar Pajak dalam hal Kepala Lembaga mendapatkan data dan/atau informasi yang menunjukkan:

- a) jumlah Pajak Terutang menurut Surat Pemberitahuan Pembayar Pajak tidak benar; atau
- b) terdapat Pajak Terutang namun Pembayar Pajak tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan.

Besarnya pajak terutang yang diberitahukan oleh Pembayar Pajak dalam Surat Pemberitahuan menjadi pasti sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan apabila dalam jangka waktu 5 (lima) tahun setelah saat terutangnya pajak atau berakhirnya Masa Pajak, bagian Tahun Pajak, atau Tahun Pajak tidak diterbitkan Surat Ketetapan Pajak.

Namun demikian, kepastian besarnya Pajak Terutang tersebut tidak berlaku apabila dalam Masa Pajak, Bagian Tahun Pajak, atau Tahun Pajak, Pembayar Pajak melakukan Tindak Pidana Pajak.

g. Pengaturan terkait kewenangan Kepala Lembaga untuk meminta data dan/informasi yang berkaitan dengan pajak.

- 1) Kewajiban memberikan data dan/atau informasi yang berkaitan dengan perpajakan kepada Lembaga.

Berdasarkan Rancangan Undang-Undang KUP, dalam rangka pembentukan basis data perpajakan setiap instansi pemerintah, lembaga, asosiasi, perbankan atau lembaga keuangan dan pihak lain, wajib memberikan data dan/atau informasi yang berkaitan dengan perpajakan kepada Lembaga.

Pemberian data dan informasi terkait perpajakan dalam rangka pembentukan basis data perpajakan memiliki peran yang sangat strategis dalam program peningkatan kinerja penerimaan perpajakan karena dalam sistem *self assessment* yang diterapkan saat ini, hanya dengan basis data perpajakan itulah Kepala Lembaga dapat melakukan pengawasan maupun pengujian terhadap pembayaran dan pelaporan pajak oleh para Pembayar Pajak.

Peran strategis pemberian data dalam rangka pembentukan basis data perpajakan juga telah diamanatkan dalam Rencana Pembangunan Jangka Menengah (RPJMN) tahun 2015-2019 dimana dalam rangka peningkatan kapasitas fiskal negara dalam mendukung pertumbuhan ekonomi yang inklusif dan berkeadilan, sasaran yang ingin dicapai pada periode tahun 2015-2019 diantaranya adalah meningkatnya penerimaan perpajakan menjadi sekitar 16% dari PDB melalui ekstensifikasi dan intensifikasi pengumpulan pajak dan peningkatan akses kepada data pihak ketiga, terutama perbankan.⁶¹ Yang perlu menjadi catatan adalah bahwa program ekstensifikasi dan intensifikasi pengumpulan pajak tidak akan dapat berjalan optimal tanpa adanya basis data perpajakan yang kuat dan akurat sehingga peningkatan akses data pihak ketiga termasuk data perbankan berperan sangat vital.

⁶¹ Kementerian Perencanaan Pembangunan Nasional/ Badan Perencanaan Pembangunan Nasional. (2014). Rencana Pembangunan Nasional Jangka Menengah Nasional 2015-2019, Buku I Agenda Pembangunan Nasional. Jakarta: Kementerian Perencanaan Pembangunan Nasional/ Badan Perencanaan Pembangunan Nasional.

Berbeda dengan ketentuan tentang kewenangan Kepala Lembaga untuk meminta data dan/informasi kepada pihak lain untuk kepentingan perpajakan sebagaimana dijelaskan pada butir huruf g angka 2), pada ketentuan ini, kewajiban pemberian data dan informasi oleh instansi pemerintah, lembaga, asosiasi, perbankan atau lembaga keuangan dan pihak lain dilakukan secara periodik dan berkesinambungan.

Untuk menjamin kesinambungan pelaksanaan ketentuan ini, Rancangan Undang-Undang KUP mewajibkan pimpinan instansi pemerintah, lembaga, asosiasi, dan pihak lain untuk bertanggung jawab atas pemenuhan kewajiban pemberian data dan/atau informasi dimaksud.

Dalam hal data dan/atau informasi dimaksud tidak mencukupi, Kepala Lembaga berwenang menghimpun data dan/atau informasi untuk kepentingan penerimaan negara yang ketentuannya diatur dengan Peraturan Pemerintah.

Dalam hal pihak-pihak yang mengadministrasikan data dan/atau informasi terikat oleh kewajiban merahasiakan, kewajiban merahasiakan tersebut ditiadakan berdasarkan Rancangan Undang-Undang KUP, sedangkan untuk data perbankan dan kustodian, kewajiban merahasiakan ditiadakan atas permintaan tertulis dari Kepala Lembaga.

Ketentuan dalam Rancangan Undang-Undang KUP memberikan perlindungan hukum kepada pihak pemberi data untuk tidak dapat dituntut secara pidana atau perdata sebagaimana dimaksud dalam peraturan perundang-undangan yang kewajiban merahasiakannya dilanggar.

Ketentuan lebih lanjut mengenai:

- a. instansi pemerintah, lembaga, asosiasi, dan pihak lain yang wajib memberikan data dan/atau informasi yang berkaitan dengan perpajakan;
- b. jenis data dan/atau informasi yang berkaitan dengan perpajakan; dan
- c. tata cara penyampaian data dan/atau informasi yang berkaitan dengan perpajakan,

diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Pemerintah.

- 2) Kewenangan Kepala Lembaga untuk meminta data dan/informasi kepada pihak lain untuk kepentingan perpajakan.

Berdasarkan Rancangan Undang-undang KUP, Kepala Lembaga dalam melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan diberi wewenang untuk meminta keterangan dan/atau bukti kepada bank, akuntan publik, notaris, konsultan pajak, dan/atau pihak lainnya melalui permintaan secara tertulis. Yang dimaksud dengan pelaksanaan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan dalam ketentuan ini antara lain berupa kegiatan Pemeriksaan Pajak, Pemeriksaan Bukti Permulaan, Penyidikan Pajak, Penagihan, Penyelesaian Keberatan termasuk pelaksanaan ketentuan sebagaimana dimaksud dalam perjanjian internasional di bidang perpajakan.

Berdasarkan ketentuan ini, dalam hal pada saat pelaksanaan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan tertentu, diperlukan data atau informasi tertentu terkait Pembayar Pajak tertentu, Lembaga berwenang untuk meminta data atau informasi tersebut kepada bank, akuntan publik, notaris, konsultan pajak, dan/atau pihak lainnya. Permintaan data atau informasi dimaksud dilakukan secara tertulis dengan menyebutkan secara spesifik, antara lain nama Pembayar Pajak, jenis data atau informasi, Masa Pajak atau Tahun Pajak, serta dalam rangka apa permintaan data atau informasi tersebut diminta.

Dalam hal pihak bank, akuntan publik, notaris, konsultan pajak, dan/atau pihak lain yang mengadministrasikan data terikat oleh kewajiban merahasiakan berdasarkan peraturan perundang-undangan maka berdasarkan Rancangan Undang-Undang KUP sebagai *lex specialis*, dalam rangka pelaksanaan peraturan perundang-undangan perpajakan, kewajiban merahasiakan dalam peraturan perundang-undangan tersebut dikesampingkan. Namun demikian, khusus untuk data perbankan dan kustodian, kewajiban merahasiakan ditiadakan atas permintaan tertulis dari Kepala Lembaga kepada otoritas yang berwenang.

Atas pemenuhan kewajiban pemberian keterangan dan/atau bukti dimaksud, para pihak pemberi data diberikan perlindungan

hukum untuk tidak dapat dituntut secara pidana atau perdata sebagaimana dimaksud dalam peraturan perundang-undangan yang kewajiban merahasiakannya dilanggar.

Tata cara permintaan data, keterangan, atau bukti tersebut diatur dengan Peraturan Kepala Lembaga.

- 3) Terkait dengan kewajiban merahasiakan data perbankan dan kustodian.

Sebagaimana diketahui bersama bahwa berdasarkan Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara Pengganti (APBNP) tahun 2015, jumlah penerimaan negara yang diperlukan oleh negara Indonesia untuk dapat melaksanakan amanah pembangunan nasional adalah sebesar Rp1.761,6 triliun dan sebesar Rp1.294,3 triliun atau 74% dari jumlah tersebut adalah penerimaan negara dari sektor perpajakan.⁶²

Sementara itu berdasarkan data dari Badan Pusat Statistik, jumlah penduduk miskin yang terdapat di kota dan pedesaan sampai dengan keadaan akhir September 2013 adalah sebesar 28,55 juta orang atau 11,47% dari jumlah seluruh penduduk Indonesia.⁶³

Untuk dapat mengentaskan kehidupan 28,55 juta penduduk miskin, pemerintah Indonesia membutuhkan dana pembangunan yang sangat besar sebagaimana yang tercermin dalam data APBNP 2015 tersebut di atas, dengan berkaca pada porsi penerimaan dari sektor perpajakan dalam struktur penerimaan negara dalam APBNP 2015 maka dapat dibayangkan besarnya tuntutan terhadap kinerja penerimaan sektor perpajakan. Oleh karena itu, pemerintah mengamanatkan kepada institusi pengelola administrasi perpajakan untuk dapat menggenjot penerimaan perpajakan.

Dengan memperhatikan pada kondisi perekonomian tahun 2015 yang ditandai dengan prediksi pertumbuhan ekonomi sebesar 5,7%, tingkat inflasi sebesar 5% serta dengan perkiraan defisit

⁶² Kementerian Keuangan Republik Indonesia. (2015). Budget in Brief APBNP 2015. Jakarta: Direktorat Penyusunan APBN, Direktorat Jenderal Anggaran, Kementerian Keuangan Republik Indonesia.

⁶³ Badan Pusat Statistik. (2015). Badan Pusat Statistik: Kemiskinan. Dipetik 7 10, 2015, dari Badan Pusat Statistik: <http://www.bps.go.id/linkTabelStatistik/view/id/1494>

neraca APBNP 2015 mencapai Rp222,5 triliun, dapat dibayangkan bahwa negara Indonesia sedang mengalami kondisi darurat penerimaan negara.

Pada sisi yang lain, kinerja aparat perpajakan terkait dengan pengawasan kepatuhan Pembayar Pajak dan penggalan potensi penerimaan pajak sangat terbelenggu oleh masalah pembentukan basis data perpajakan yang belum optimal karena masalah keterbatasan akses terhadap data atau informasi terkait perpajakan.

Dalam sistem *self assessment* yang menitikberatkan pada kejujuran Pembayar Pajak dalam menghitung, memperhitungkan, membayar, dan melaporkan pemenuhan kewajiban pajaknya, pengawasan kepatuhan Pembayar Pajak hanya dapat dilakukan apabila negara memiliki data dan informasi terkait perpajakan yang cukup sebagai pembanding atas pemenuhan kewajiban perpajakan yang telah dilaporkan oleh Pembayar Pajak.

Terdapat dua syarat utama yang harus dipenuhi oleh suatu data atau informasi terkait perpajakan agar dapat mendukung pengawasan kepatuhan perpajakan secara optimal, yaitu:

- a) Data atau informasi tersebut harus menggambarkan kegiatan atau usaha, peredaran usaha, penghasilan dan/atau kekayaan masyarakat Pembayar Pajak; dan
- b) Data atau informasi tersebut tersedia dengan cepat dan mudah untuk menjadi alat pendeteksi dini adanya ketidakpatuhan Pembayar Pajak.

Dengan pendekatan umum bahwa penghasilan seseorang akan habis digunakan untuk konsumsi kebutuhan hidup, tabungan, dan investasi maka salah satu data penting yang dapat secara jelas menggambarkan kegiatan atau usaha, peredaran usaha, penghasilan dan/atau kekayaan masyarakat Pembayar Pajak adalah data dan informasi yang disimpan pihak perbankan dan lembaga keuangan serta rekening efek nasabah yang disimpan oleh kustodian, yang antara lain mengenai nasabah debitur, data transaksi keuangan, lalu lintas devisa, transaksi kartu kredit, maupun aktifitas investasi.

Oleh karena itu, dengan memperhatikan kondisi darurat penerimaan negara dan tingginya tuntutan atas realisasi penerimaan negara dari sektor perpajakan maka dukungan pihak perbankan dan lembaga keuangan untuk membuka akses informasi perbankan dan kustodian sangat diperlukan.

Data dan informasi terkait transaksi ekonomi dan keuangan Pembayar Pajak yang diperoleh dari lembaga perbankan dan lembaga keuangan tersebut sangat diperlukan untuk memperkuat basis data perpajakan sebagai sarana kontrol pemenuhan kewajiban pembayaran dan pelaporan pajak para Pembayar Pajak. Meskipun demikian, sampai saat ini akses yang dimiliki oleh Lembaga dalam memperoleh data perbankan dan kustodian Pembayar Pajak masih terbatas.

Ketentuan dalam Undang-Undang Perbankan memang telah membuka kemungkinan pemberian data perbankan Pembayar Pajak untuk kepentingan perpajakan tertentu namun untuk dapat memperoleh akses tersebut harus melalui prosedur birokrasi yang panjang dan memakan waktu yang lama, padahal upaya pengawasan dan penegakan hukum terhadap Pembayar Pajak harus dilakukan dalam waktu yang sesegera mungkin. Semakin lama diperoleh ijin pembukaan rahasia bank Pembayar Pajak maka semakin besar kesempatan bagi Pembayar Pajak yang nakal untuk melakukan rekayasa ataupun menghilangkan dokumen-dokumen yang dapat digunakan sebagai bukti untuk mengungkapkan kecurangan mereka. Bahkan sering terjadi dalam hal diperlukan upaya pemblokiran rekening bank milik pelaku pidana, pelaku dengan leluasa memindahkan dan menutup rekening banknya sebelum ijin pembukaan data perbankan diterima oleh aparat pajak.

Dalam Undang-Undang Perbankan Syariah, akses terhadap data perbankan malah hanya diberikan untuk kepentingan Penyidikan Pajak saja.

Pengaturan yang agak berbeda terdapat dalam Undang-Undang Pasar Modal terkait dengan data rekening efek nasabah yang dikelola oleh kustodian atau pihak terafiliasinya, dimana permintaan keterangan dapat dilakukan langsung oleh Direktur

Jenderal Pajak tanpa harus melalui Menteri Keuangan. Dalam undang-undang tersebut telah diatur bahwa larangan kepada kustodian atau pihak terafiliasinya untuk memberikan keterangan mengenai rekening efek nasabah kepada pihak manapun dikecualikan untuk pemberian keterangan kepada pejabat pajak untuk kepentingan perpajakan. Untuk kepentingan perpajakan, permintaan untuk memperoleh keterangan mengenai rekening efek nasabah tersebut diajukan oleh Direktur Jenderal Pajak kepada pihak berwenang (dalam Undang-Undang Pasar Modal masih disebut sebagai Bapepam) untuk memperoleh persetujuan dengan menyebutkan nama dan jabatan pejabat pajak, nama atau nomor pemegang rekening, sebab-sebab keterangan diperlukan, dan alasan permintaan dimaksud.

Oleh karena itu, dalam rangka memperoleh akses terhadap data perbankan dan data kustodian milik Pembayar Pajak, Rancangan Undang-Undang KUP telah mengatur dan memperkuat wewenang negara yang diamanatkan kepada Lembaga melalui Undang-Undang KUP untuk memperoleh data dan informasi terkait Pembayar Pajak dengan meniadakan kewajiban untuk merahasiakan data berdasarkan peraturan perundang-undangan yang mengikat instansi pemerintah, lembaga, asosiasi, dan pihak lain termasuk lembaga perbankan dan kustodian, dalam hal data dan informasi tersebut diperlukan untuk keperluan perpajakan. Khusus untuk data perbankan dan kustodian, pengecualian atau peniadaan dimaksud dilakukan melalui mekanisme permintaan tertulis dari Kepala Lembaga.

Permintaan data perbankan dan kustodian perlu diatur khusus dalam Undang-Undang KUP selain untuk dapat membuka kewajiban merahasiakan data sesuai dengan peraturan perundang-undangan, juga ditujukan agar tidak menimbulkan gejolak pada perekonomian berupa pelarian dana simpanan masyarakat dari lembaga perbankan nasional ke luar negeri, mengingat sifat lembaga perbankan sebagai lembaga pengelola dana dari masyarakat luas yang berbasis pada kepercayaan.

Rancangan Undang-Undang KUP juga memberikan perlindungan hukum terhadap pihak-pihak yang memenuhi

kewajiban pemberian data dan/atau informasi dimaksud termasuk pihak perbankan tidak dapat dituntut secara pidana atau perdata sebagaimana dimaksud dalam peraturan perundang-undangan yang kewajiban merahasiakannya dilanggar.

Dalam rangka transformasi kelembagaan Direktorat Jenderal Pajak menjadi suatu Lembaga Pemerintahan Non-Kementerian yang melaksanakan tugas pemerintahan di bidang perpajakan, dalam Rancangan Undang-Undang KUP juga telah diatur mengenai peralihan kewenangan untuk meminta data, informasi, bukti, dan/atau keterangan yang berkaitan dengan perbankan atau lembaga keuangan yang sebelumnya berada pada Menteri Keuangan, sejak berlakunya Rancangan Undang-Undang KUP menjadi Undang-Undang KUP yang baru akan beralih menjadi kewenangan Kepala Lembaga.

Dengan adanya ketentuan ini, diharapkan bahwa hambatan birokrasi dalam rangka permintaan data perbankan dapat teratasi karena rantai birokrasi pemberian data perbankan menjadi lebih singkat karena permintaan tertulis dapat diajukan langsung oleh Kepala Lembaga kepada pimpinan lembaga yang berwenang.

Untuk data yang diadministrasikan oleh pihak kustodian, Rancangan Undang-Undang KUP juga mengatur kewenangan untuk meminta data rekening efek nasabah dari lembaga kustodian sesuai dengan dengan pengaturan mengenai pemberian keterangan mengenai rekening efek nasabah kepada pejabat pajak untuk kepentingan perpajakan sebagaimana diatur dalam Undang-Undang Pasar Modal.

Dalam kerangka kepentingan nasional, pembukaan data perbankan Pembayar Pajak dalam rangka kepentingan perpajakan seyogianya tidak hanya dipandang dari sudut pandang untuk memperkuat penerimaan perpajakan saja tetapi lebih jauh daripada itu seharusnya juga dilihat sebagai langkah awal penguatan sistem perbankan nasional dimana pertukaran data antara pihak perbankan dan Lembaga dapat menciptakan suatu mekanisme *cross-check* atau pengujian silang terhadap kondisi subjektif calon debitur dalam rangka penyaluran kredit perbankan sehingga risiko ketidaktertagihan pinjaman dapat ditekan sekecil

mungkin. Tidak dapat dipungkiri bahwa saat ini masih terdapat praktik pembukuan ganda dimana pembukuan dan laporan keuangan yang digunakan untuk kepentingan perbankan disusun berbeda dengan yang diperuntukkan bagi kepentingan perpajakan.

Selain itu, masih segar dalam ingatan kita kasus Hervé Falciani, seorang mantan pegawai salah satu bank di Swiss yang membuka data bahwa telah terjadi praktik yang dilakukan oleh institusi perbankan tempatnya bekerja untuk membantu para nasabah kaya untuk menghindarkan pajak dan menyembunyikan kekayaannya pada bank tersebut.^{64,65}

Belajar dari kasus Falciani, dapat ditarik kesimpulan bahwa kebijakan kerahasiaan data perbankan (*bank secrecy*) yang diberlakukan secara umum oleh institusi perbankan telah disalahgunakan oleh para nasabahnya untuk menyembunyikan kekayaan dan melakukan praktik penghindaran pajak. Dengan tidak dapat dibukanya data transaksi dan saldo simpanan di bank membuat para penyelundup pajak merasa aman karena penghasilan dan kekayaan mereka yang sebenarnya tidak akan dapat ditelusuri oleh aparat perpajakan. Meskipun secara logika dapat diketahui bahwa besarnya penghasilan sebagai objek pajak dapat ditelusuri dengan pendekatan kekayaan, konsumsi, maupun arus uang, namun dengan ketiadaan akses terhadap data aliran uang yang dilakukan melalui jalur perbankan maka aparat perpajakan akan kesulitan dalam melakukan tugasnya.

Hal yang patut dicatat dalam menyikapi isu kerahasiaan data perbankan adalah bahwa saat ini semakin banyak negara yang telah membuka pintu atas kerahasiaan perbankan di negara masing-masing, bahkan negara utama penyokong rezim *bank secrecy* seperti Swiss telah bersepakat untuk membuka kebijakan *bank secrecy*-nya. Dalam rangka turut serta memerangi usaha penghindaran pajak dan praktik pencucian uang, Pemerintah Swiss telah bersepakat dengan *Organisation for Economic Cooperation and*

⁶⁴ Hamilton, M. M. (2015, 8). <http://www.icij.org/project/swissleaks/>. Dipetik 8 10, 2015, dari www.icij.org: <http://www.icij.org/project/swissleaks/whistleblowerthiefherointroducing sourcedatashookhsbc>

⁶⁵ Hache, V. (2015, 2 9). <http://www.france24.com/en/>. Dipetik 8 10, 2015, dari www.france24.com: <http://www.france24.com/en/20150209partjamesbondpartidealistfrenchmanbehindswissleaks>

Development (OECD) untuk melakukan pertukaran data nasabah yang disimpan pada institusi perbankan di negara itu dengan 60 lebih negara anggota OECD dimana hal ini dapat dibaca sebagai berakhirnya era *bank secrecy* di Swiss. Selain itu juga diatur bahwa Pemerintah Swiss memiliki kewenangan untuk memerintahkan otoritas perbankan Swiss untuk memberikan informasi nasabahnya kepada *tax auditor*.^{66,67}

Oleh karena itu, demi kepentingan keberlangsungan pembangunan nasional yang bergantung pada penerimaan dari sektor perpajakan, sudah sewajarnya apabila institusi perbankan dan kustodian di Indonesia dapat turut berperan serta dalam usaha pengamanan penerimaan pajak dengan cara memberikan akses yang lebih terbuka kepada Lembaga di Indonesia terhadap data nasabahnya dalam hal diperlukan untuk kepentingan perpajakan.

h. Pengaturan terkait Pemeriksaan dan Penilaian.

1) Pemeriksaan

Dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan, Kepala Lembaga berwenang melakukan Pemeriksaan Pajak yang antara lain bertujuan untuk:

- a) menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan Pembayar Pajak;
- b) tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan;
- c) pengembalian pendahuluan kelebihan pembayaran pajak; dan/atau
- d) pengembalian pajak yang seharusnya tidak terutang.

Untuk menyederhanakan administrasi perpajakan serta memberikan kepastian hukum bagi Wajib Pajak maupun petugas pajak maka terminologi kegiatan untuk melakukan penetapan pajak hanya dilakukan melalui kegiatan pemeriksaan saja.

⁶⁶ Manning, J. (t.thn.). *internationalbanker.com*. Dipetik 8 10, 2015, dari internationalbanker.com: <http://internationalbanker.com/banking/switzerlandsignsdealtoendbankingsecrecy/>

⁶⁷ BBC News. (2015, 5 27). <http://www.bbc.com/>. Dipetik 8 10, 2015, dari [www.BBC.com](http://www.bbc.com): <http://www.bbc.com/news/business32900892>

Pemeriksaan dapat dilakukan di kantor (Pemeriksaan Kantor) atau di tempat Pembayar Pajak (Pemeriksaan Lapangan) yang ruang lingkup pemeriksaannya dapat meliputi satu jenis pajak, beberapa jenis pajak, atau seluruh jenis pajak, baik untuk tahun-tahun yang lalu maupun untuk tahun berjalan. Selain itu, pemeriksaan dilaksanakan dengan tingkat kedalaman yang berbeda sesuai dengan tujuan pemeriksaan dan tingkat resiko.

Pemeriksaan dapat dilakukan terhadap Pembayar Pajak, termasuk terhadap instansi pemerintah dan badan lain sebagai pemungut pajak atau pemotong pajak.

Pelaksanaan pemeriksaan dalam rangka menguji pemenuhan kewajiban perpajakan Pembayar Pajak dilakukan dengan menelusuri kebenaran Surat Pemberitahuan, pembukuan atau pencatatan, dan pemenuhan kewajiban perpajakan lainnya dibandingkan dengan keadaan atau kegiatan usaha sebenarnya dari Pembayar Pajak.

Dalam melaksanakan Pemeriksaan Pajak, Rancangan Undang-Undang KUP memberikan kewenangan kepada Kepala Lembaga untuk:

- a) mencari, meminjam, dan/atau meminta buku, catatan, dan/atau dokumen yang menjadi dasar pembukuan atau pencatatan, dan dokumen lain yang berhubungan dengan penghasilan yang diperoleh, kegiatan usaha, Pekerjaan Bebas Pembayar Pajak, atau objek yang terutang pajak;
- b) mengakses dan/atau mengunduh data yang dikelola secara elektronik;
- c) memasuki dan memeriksa tempat atau ruang, barang bergerak dan/atau tidak bergerak yang diduga atau patut diduga digunakan untuk menyimpan buku atau catatan, dokumen yang menjadi dasar pembukuan atau pencatatan, dokumen lain, uang dan/atau barang yang dapat memberi petunjuk tentang penghasilan yang diperoleh, kegiatan usaha, Pekerjaan Bebas Pembayar Pajak, atau objek yang terutang pajak;
- d) melakukan penyegelan tempat atau ruang tertentu serta barang bergerak dan/atau tidak bergerak;
- e) meminta keterangan lisan dan/atau tertulis dari Pembayar

Pajak; dan

- f) meminta keterangan dan/atau bukti yang diperlukan dari pihak ketiga yang mempunyai hubungan dengan Pembayar Pajak yang diperiksa.

Rancangan Undang-Undang KUP juga mengatur kewajiban bagi Pembayar Pajak yang sedang diperiksa, yaitu:

- a) memperlihatkan, meminjamkan, dan/atau memberikan buku atau catatan, dokumen yang menjadi dasarnya, dan dokumen lain yang berhubungan dengan penghasilan yang diperoleh, kegiatan usaha, Pekerjaan Bebas, atau objek yang terutang pajak;
- b) memberikan kesempatan untuk memasuki tempat atau ruang yang dipandang perlu;
- c) memberikan keterangan lain yang diperlukan; dan/atau
- d) memberikan bantuan dan/atau dukungan guna kelancaran Pemeriksaan Pajak.

Khusus terkait kewajiban Pembayar Pajak yang sedang diperiksa untuk memperlihatkan, meminjamkan, atau memberikan buku, catatan, dan dokumen, serta data, informasi, dan keterangan lain berdasarkan permintaan pemeriksa pajak, diatur hal-hal sebagai berikut:

- a) Buku, catatan, dan dokumen, serta data, informasi, dan keterangan lain yang ditemukan oleh pemeriksa pajak pada saat Pemeriksaan Pajak wajib diperlihatkan, dipinjamkan, dan/atau diberikan secara langsung kepada pemeriksa pajak.
- b) Dalam hal permintaan pemeriksa pajak dilakukan secara tertulis, buku, catatan, dan dokumen, serta data, informasi, dan keterangan lain wajib diperlihatkan, dipinjamkan, dan/atau diberikan oleh Pembayar Pajak paling lama 1 (satu) bulan sejak permintaan disampaikan oleh Kepala Lembaga.
- c) Apabila dalam mengungkapkan pembukuan, pencatatan, atau dokumen serta keterangan yang diminta, Pembayar Pajak terikat oleh suatu kewajiban untuk merahasiakannya, maka kewajiban untuk merahasiakan itu ditiadakan berdasarkan permintaan untuk keperluan Pemeriksaan Pajak.

Dalam Rancangan Undang-Undang KUP mengatur bahwa Kepala Lembaga berwenang untuk melakukan penyegelan tempat atau ruangan tertentu serta barang bergerak dan/atau tidak bergerak yang terkait dengan pelaksanaan Pemeriksaan Pajak, dalam hal Pembayar Pajak yang sedang diperiksa tidak memenuhi kewajiban terkait dengan permintaan atau peminjaman buku, catatan, atau dokumen, permintaan untuk memasuki tempat atau ruang yang dipandang perlu, serta kewajiban untuk memberikan bantuan dan/atau dukungan guna kelancaran Pemeriksaan Pajak.

Dalam hal Pembayar Pajak tidak memenuhi kewajiban-kewajiban terkait dengan Pemeriksaan Pajak sebagaimana diatur dalam Rancangan Undang-Undang KUP sehingga tidak dapat dihitung besarnya Pajak Terutang, terhadap Pembayar Pajak:

- a) Pajak terutangnya dihitung secara jabatan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan; atau
- b) dilakukan Pemeriksaan Bukti Permulaan dalam hal ditemukan adanya indikasi Tindak Pidana Pajak.

Ketentuan lebih lanjut mengenai jenis Pemeriksaan Pajak, tata cara Pemeriksaan Pajak, tata cara penyegelan, kewajiban menyampaikan surat pemberitahuan hasil Pemeriksaan Pajak, dan hak Pembayar Pajak dalam pelaksanaan Pemeriksaan Pajak, diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Pemerintah.

2) Penilaian.

Ketentuan mengenai penilaian perlu diatur dalam Rancangan Undang-Undang KUP dengan beberapa pertimbangan sebagai berikut:

- a) Kegiatan penilaian sangat diperlukan untuk membantu pelaksanaan fungsi pengawasan, fungsi penagihan, serta fungsi penegakan hukum perpajakan.
- b) Perkembangan pasar properti di Indonesia berkorelasi positif dengan penerimaan negara dari sektor properti. Dalam kenyataannya, pertumbuhan penerimaan pajak dari sektor properti tidak sebesar pertumbuhan pasar properti di Indonesia.

- c) Perkembangan pasar modal di Indonesia dalam beberapa tahun terakhir menunjukkan tren semakin meningkat. Peningkatan kapitalisasi pasar modal memiliki korelasi positif terhadap perekonomian di Indonesia.
- d) Perkembangan praktik *transfer pricing* di dunia usaha. Pada dasarnya transaksi *transfer pricing* adalah transaksi antar pihak yang mempunyai hubungan istimewa dimana terdapat suatu kesepakatan atau pengaturan bisnis yang dilakukan oleh pihak-pihak yang saling tidak bebas satu dengan lainnya untuk tujuan tertentu. Unsur kesepakatan dalam menentukan harga transaksi adalah hal yang paling penting karena kesepakatan dalam penentuan harga dapat membawa dampak keuntungan maupun kerugian bagi pihak-pihak terkait (*stakeholder*) termasuk berimplikasi kepada penerimaan negara.
- e) Perkembangan profesi penilai. Saat ini profesi penilai termasuk Penilai Properti maupun Penilai Bisnis diatur dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor 101/PMK.01/2014 tentang Penilai Publik, termasuk berbagai peraturan yang dibuat oleh Otoritas Jasa Keuangan (OJK).

Terkait dengan Penilaian, Rancangan Undang-Undang KUP akan mengatur terkait dengan kewenangan Kepala Lembaga untuk melakukan penilaian dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan yang berlaku.

Ketentuan lebih lanjut mengenai tata cara Penilaian diatur dengan Peraturan Kepala Lembaga.

i. Pengaturan terkait ketetapan.

1) Surat Tagihan Pajak.

Dalam jangka waktu 5 (lima) tahun setelah saat terutangnya pajak atau berakhirnya Masa Pajak, bagian Tahun Pajak, atau Tahun Pajak, Kepala Lembaga berwenang menerbitkan Surat Tagihan Pajak dalam hal:

- a) Pajak Penghasilan dalam tahun berjalan tidak atau kurang dibayar;

- b) Berdasarkan hasil penelitian terdapat kekurangan pembayaran pajak sebagai akibat salah tulis dan/atau salah hitung;
- c) Pembayar Pajak dikenai sanksi administratif;
- d) Pengusaha yang telah dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak tetapi tidak membuat faktur pajak, atau membuat faktur pajak tetapi tidak tepat waktu;
- e) Pengusaha yang dikenakan pajak berdasarkan Undang-undang mengenai Pajak Pertambahan Nilai tetapi tidak melaporkan kegiatan usahanya untuk dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak;
- f) Pengusaha yang telah dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak yang tidak mengisi faktur pajak secara lengkap sebagaimana diatur dalam Undang-Undang mengenai Pajak Pertambahan Nilai;
- g) Pengusaha Kena Pajak melaporkan faktur pajak tidak sesuai dengan masa penerbitan faktur pajak; atau
- h) Pengusaha Kena Pajak melaporkan Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah yang tidak seharusnya dikenai tarif 0% (nol persen).
- i) Pemungut Bea Meterai atau bukan pemungut Bea Meterai yang tanpa izin Kepala Lembaga menggunakan cara lain sebagaimana dimaksud dalam Undang-Undang mengenai Bea Meterai.

Jangka waktu 5 (lima) tahun berubah menjadi 7 (tujuh) tahun apabila dalam jangka waktu 5 (lima) tahun setelah saat terutangnya pajak atau berakhirnya Masa Pajak, Bagian Tahun Pajak, atau Tahun Pajak, Pembayar Pajak tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan.

Dalam hal terdapat imbalan bunga yang seharusnya tidak diberikan kepada Pembayar Pajak, wewenang Kepala Lembaga untuk menerbitkan Surat Tagihan Pajak dalam jangka waktu 5 (lima) tahun dihitung sejak:

- a) diterbitkannya keputusan atau diterimanya putusan yang menyebabkan terjadinya imbalan bunga yang seharusnya tidak diberikan kepada Pembayar Pajak; atau

- b) ditemukannya data atau informasi yang menunjukkan adanya imbalan bunga yang seharusnya tidak diberikan kepada Pembayar Pajak.

Surat Tagihan Pajak selain berfungsi sebagai alat untuk menagih pajak yang terutang dalam tahun berjalan, juga berfungsi untuk menagih sanksi administratif yang dikenakan pada Pembayar Pajak serta imbalan bunga yang seharusnya tidak diberikan kepada Pembayar Pajak.

Dalam Rancangan Undang-Undang KUP, sanksi administratif yang dikenakan kepada Pembayar Pajak dalam Surat Tagihan Pajak diatur sebagai berikut:

- a) Jumlah kekurangan Pajak Terutang dalam Surat Tagihan Pajak ditambah dengan sanksi administratif sebesar 2% (dua persen) per bulan untuk paling lama 24 (dua puluh empat) bulan dan bagian dari bulan dihitung penuh 1 (satu) bulan, dihitung sejak jatuh tempo pembayaran pajak sampai dengan diterbitkannya Surat Tagihan Pajak, dalam hal:
- (1) Pajak Penghasilan dalam tahun berjalan tidak atau kurang dibayar.
 - (2) dari hasil penelitian terdapat kekurangan pembayaran pajak sebagai akibat salah tulis dan/atau salah hitung.
- b) Terhadap pengusaha atau Pengusaha Kena Pajak, selain wajib menyetor Pajak Terutang, dikenai sanksi administratif sebesar 2% (dua persen) dari Dasar Pengenaan Pajak, dalam hal:
- (1) Pengusaha yang telah dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak tetapi tidak membuat faktur pajak, atau membuat faktur pajak tetapi tidak tepat waktu.
 - (2) Pengusaha yang dikenakan pajak berdasarkan Undang-undang mengenai Pajak Pertambahan Nilai tetapi tidak melaporkan kegiatan usahanya untuk dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak.
 - (3) Pengusaha yang telah dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak yang tidak mengisi faktur pajak secara lengkap sebagaimana diatur dalam Undang-Undang mengenai Pajak Pertambahan Nilai.

(4) Pengusaha Kena Pajak melaporkan faktor pajak tidak sesuai dengan masa penerbitan faktor pajak.

- c) Terhadap Pengusaha Kena Pajak dikenai sanksi administratif sebesar 10% (sepuluh persen) dari Dasar Pengenaan Pajak yang tidak seharusnya dikenai tarif 0% (nol persen), dalam hal Pengusaha Kena Pajak melaporkan Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah yang tidak seharusnya dikenai tarif 0% (nol persen).
- d) Terhadap pemungut Bea Meterai atau bukan pemungut Bea Meterai, selain wajib menyetor Pajak Terutang, dikenai sanksi administratif sebesar 50% (lima puluh persen) dari Bea Meterai yang tidak seharusnya dilunasi atau dipungut menggunakan cara lain, dalam hal Pemungut Bea Meterai atau bukan pemungut Bea Meterai yang tanpa izin Kepala Lembaga menggunakan cara lain sebagaimana dimaksud dalam Undang-Undang mengenai Bea Meterai.

Surat Tagihan Pajak mempunyai kekuatan hukum yang sama dengan surat ketetapan pajak.

Ketentuan lebih lanjut mengenai tata cara penerbitan Surat Tagihan Pajak diatur dengan Peraturan Kepala Lembaga.

2) Surat Ketetapan Pajak.

Berbeda dengan ketentuan mengenai Surat Ketetapan Pajak dalam Undang-Undang KUP yang berlaku saat ini, dimana terdapat beberapa jenis Surat Ketetapan Pajak yaitu: Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar, Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan, Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar, dan Surat Ketetapan Pajak Nihil. Pada undang-undang yang akan datang, diatur bahwa Surat Ketetapan Pajak sebagai produk hukum dari suatu pemeriksaan atau verifikasi disederhanakan menjadi hanya berupa surat ketetapan pajak sedangkan kurang bayar, lebih bayar atau nihil merupakan konsekuensi dari perhitungan pajak terutang dengan pajak yang telah dibayar dalam surat ketetapan pajak tersebut.

Berdasarkan hasil Pemeriksaan Pajak, Kepala Lembaga berwenang untuk menerbitkan Surat Ketetapan Pajak dalam jangka

waktu 5 (lima) tahun setelah saat terutangnya pajak atau berakhirnya Masa Pajak, Bagian Tahun Pajak, atau Tahun Pajak.

a) Surat Ketetapan Pajak yang menyatakan kurang bayar.

Kepala Lembaga berwenang menerbitkan Surat Ketetapan Pajak yang menyatakan kurang bayar apabila:

- (1) pajak yang tidak atau kurang dibayar; atau
- (2) pajak yang tidak atau kurang disetor.

Pengenaan sanksi administratif terhadap kekurangan pajak dalam Surat Ketetapan Pajak diatur sebagai berikut:

(1) Untuk Pajak Penghasilan atas suatu Tahun Pajak.

Jumlah kekurangan pajak dalam Surat Ketetapan Pajak ditambah sanksi administratif sebesar 50% (lima puluh persen) dari Pajak Penghasilan yang tidak atau kurang dibayar, apabila:

- a. Surat Pemberitahuan tidak disampaikan dalam jangka waktu penyampaian Surat Pemberitahuan atau batas waktu perpanjangan penyampaian Surat Pemberitahuan; dan/atau
- b. kewajiban terkait pembukuan dan Pemeriksaan Pajak tidak dipenuhi sehingga tidak dapat diketahui besarnya Pajak Terutang.

(2) Untuk Pajak Penghasilan terkait dengan pemotongan atau pemungutan.

Jumlah kekurangan pajak dalam Surat Ketetapan Pajak ditambah sanksi administratif sebesar 100% (seratus persen) dari Pajak Penghasilan yang tidak atau kurang disetor, apabila:

- a. Surat Pemberitahuan tidak disampaikan dalam jangka waktu yang ditentukan dalam Rancangan Undang-Undang KUP; dan/atau
- b. Kewajiban terkait penyelenggaraan pembukuan atau pencatatan, serta kewajiban Pembayar Pajak terkait pelaksanaan Pemeriksaan Pajak tidak dipenuhi sehingga tidak dapat diketahui besarnya Pajak Terutang.

(3) Untuk Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah.

Jumlah kekurangan pajak dalam Surat Ketetapan Pajak ditambah sanksi administratif sebesar 100% (seratus persen) dari Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah yang tidak atau kurang dibayar, apabila:

- a. Surat Pemberitahuan tidak disampaikan dalam jangka waktu yang ditentukan dalam Rancangan Undang-Undang KUP; dan/atau
- b. Kewajiban terkait penyelenggaraan pembukuan atau pencatatan, serta kewajiban Pembayar Pajak terkait pelaksanaan Pemeriksaan Pajak tidak dipenuhi sehingga tidak dapat diketahui besarnya Pajak Terutang.

(4) Untuk Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah.

Jumlah kekurangan pajak dalam Surat Ketetapan Pajak ditambah sanksi administratif sebesar 100% (seratus persen) dari Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah yang tidak seharusnya dikompensasikan, apabila Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah ternyata tidak seharusnya dikompensasikan selisih lebih pajak.

(5) Untuk Pajak Bumi dan Bangunan.

Jumlah kekurangan pajak dalam Surat Ketetapan Pajak ditambah sanksi administratif sebesar 25% (dua puluh lima persen) dari Pajak Bumi dan Bangunan yang tidak atau kurang dibayar dalam satu Tahun Pajak, apabila:

- a. Surat Pemberitahuan tidak disampaikan dalam jangka waktu yang ditentukan dalam Rancangan Undang-Undang KUP; dan/atau
- b. Kewajiban terkait penyelenggaraan pembukuan atau pencatatan, serta kewajiban Pembayar Pajak terkait pelaksanaan Pemeriksaan Pajak tidak dipenuhi sehingga tidak dapat diketahui besarnya Pajak Terutang.

(6) Untuk Bea Meterai.

Jumlah kekurangan pajak dalam Surat Ketetapan Pajak ditambah sanksi administratif sebesar 100% (seratus persen) dari Bea Meterai yang tidak atau kurang dibayar atau disetor.

(7) Untuk Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah, Pajak Penghasilan, dan Pajak Bumi dan Bangunan.

Dalam hal terdapat perbuatan yang tidak memenuhi ketentuan sebagaimana dimaksud pada angka 1 s.d. 6 maka jumlah kekurangan pajak dalam Surat Ketetapan Pajak ditambah sanksi administratif sebesar 2% (dua persen) per bulan paling lama 24 (dua puluh empat) bulan, dihitung sejak saat terutangnya pajak atau berakhirnya Masa Pajak, bagian tahun Pajak, atau Tahun Pajak sampai dengan diterbitkannya Surat Ketetapan Pajak dan bagian dari bulan dihitung penuh 1 (satu) bulan.

Sejalan dengan penguatan basis data perpajakan dengan makin banyaknya data dan informasi terkait perpajakan yang diterima dari instansi, lembaga pemerintah, asosiasi, dan pihak lain, dapat terjadi bahwa meskipun terhadap Pembayar Pajak telah diterbitkan Surat Ketetapan Pajak untuk suatu Masa Pajak/Tahun Pajak/Bagian Tahun Pajak tertentu tetapi di kemudian hari terdapat data dan/atau informasi yang diterima oleh Kepala Lembaga dan menunjukkan bahwa masih terdapat pajak yang masih harus dibayar. Apabila hal ini terjadi, berdasarkan Rancangan Undang-Undang KUP, Kepala Lembaga dapat menerbitkan Surat Ketetapan Pajak yang menyatakan kurang bayar untuk menagih kekurangan pembayaran pajak terkait dengan data dan/informasi yang baru diterima tersebut.

Tidak seperti yang diatur dalam Undang-Undang KUP yang berlaku saat ini yang apabila hal tersebut di atas terjadi maka produk hukum yang harus diterbitkan adalah Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan (SKPKBT) dengan disertai sanksi administratif berupa kenaikan 50% atau 100%, dalam Rancangan Undang-Undang KUP diatur bahwa Kepala Lembaga akan kembali menerbitkan Surat Ketetapan Pajak yang

menyatakan kurang bayar untuk menagih kekurangan pembayaran pajak yang timbul. Pengaturan ini dimaksudkan untuk mengatasi permasalahan terkait penerbitan SKPKBT terkait dengan kesulitan pembuktian mengenai status sebagai data baru atau data yang belum terungkap sebagai syarat penerbitan SKPKBT.

Sebagai contoh, pada tahun 2017, terhadap Pembayar Pajak telah diterbitkan Surat Ketetapan Pajak Pajak Penghasilan badan yang menyatakan kurang bayar sebagai hasil pemeriksaan terhadap kewajiban pajak untuk Tahun Pajak 2016. Namun pada tahun 2018, diterima data perpajakan yang menyatakan bahwa terdapat penghasilan lain yang belum dilaporkan dalam Surat Pemberitahuan dan belum diperhitungkan sebagai unsur penghasilan pada saat pemeriksaan dalam rangka penerbitan Surat Ketetapan Pajak pada tahun 2017. Oleh karena itu, untuk menagih kekurangan pembayaran pajak berdasarkan data penghasilan lain dimaksud, Kepala Lembaga berwenang menerbitkan Surat Ketetapan Pajak yang menyatakan kurang bayar yang kedua dengan sanksi administratif 2% (dua persen) per bulan.

Terhadap penerbitan Surat Ketetapan Pajak yang kedua, dan seterusnya yang diterbitkan berdasarkan data dan informasi yang baru diterima di belakang hari tersebut tidak dikenakan sanksi administratif apabila diterbitkan berdasarkan keterangan tertulis dari Pembayar Pajak atas kehendak sendiri, dengan syarat tidak sedang dilakukan tindakan Pemeriksaan Pajak, Pemeriksaan Bukti Permulaan, atau Penyidikan Pajak.

Untuk Surat Ketetapan Pajak yang menyatakan kurang bayar, jangka waktu 5 (lima) menjadi 7 (tujuh) tahun apabila dalam jangka waktu 5 (lima) tahun setelah saat terutangnya pajak atau berakhirnya Masa Pajak, Bagian Tahun Pajak, atau Tahun Pajak, Pembayar Pajak tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan.

b) Surat Ketetapan Pajak yang menyatakan lebih bayar.

Kepala Lembaga berwenang menerbitkan Surat Ketetapan Pajak yang menyatakan lebih bayar apabila berdasarkan hasil pemeriksaan diketahui bahwa:

- (1) terdapat kelebihan pembayaran pajak yang seharusnya tidak terutang; atau
- (2) jumlah Kredit Pajak atau jumlah pajak yang dibayar lebih besar daripada jumlah Pajak Terutang.

Surat Ketetapan Pajak yang menyatakan lebih bayar karena terdapat kelebihan pembayaran pajak yang tidak seharusnya terutang diterbitkan berdasarkan permohonan Pembayar Pajak dalam hal terdapat:

- (1) pembayaran pajak oleh Pembayar Pajak yang bukan merupakan objek pajak yang terutang atau yang seharusnya tidak terutang;
- (2) pembayaran pajak oleh Pembayar Pajak yang bukan merupakan objek pajak yang terutang atau yang seharusnya tidak terutang;
- (3) kesalahan pemotongan atau pemungutan yang bukan merupakan objek pajak;
- (4) kelebihan pembayaran pajak oleh Pembayar Pajak yang terkait dengan pajak dalam rangka impor; atau
- (5) kelebihan pembayaran Pajak Pertambahan Nilai atas pembelian Barang Kena Pajak oleh orang pribadi di dalam daerah pabean yang tidak dikonsumsi di daerah pabean.

Kepala Lembaga setelah melakukan pemeriksaan atas permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak, harus menerbitkan surat ketetapan pajak paling lama 12 (dua belas) bulan setelah surat permohonan diterima secara lengkap.

Apabila setelah melampaui jangka waktu 12 (dua belas) bulan dimaksud, Kepala Lembaga tidak memberi suatu keputusan, permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak dianggap dikabulkan dan Surat Ketetapan Pajak yang menyatakan lebih bayar harus diterbitkan paling lama 1 (satu) bulan sejak jangka waktu tersebut berakhir.

Batas waktu sebagaimana 12 (dua belas) bulan tersebut dimaksudkan untuk memberikan kepastian hukum terhadap permohonan Pembayar Pajak atau Pengusaha Kena Pajak sehingga bila batas waktu tersebut dilampaui dan Kepala Lembaga tidak memberikan suatu keputusan, permohonan tersebut dianggap dikabulkan.

Surat Ketetapan Pajak yang menyatakan lebih bayar masih dapat diterbitkan berdasarkan hasil pemeriksaan ternyata pajak yang lebih dibayar jumlahnya lebih besar daripada kelebihan pembayaran pajak yang telah ditetapkan.

Apabila Surat Ketetapan Pajak yang menyatakan lebih bayar terlambat diterbitkan, kepada Pembayar Pajak diberikan imbalan bunga sebesar 1% (satu persen) per bulan untuk paling lama 24 (dua puluh empat) bulan, dihitung sejak berakhirnya jangka waktu 12 (dua belas) bulan untuk penerbitan Surat Ketetapan Pajak sampai dengan saat diterbitkan Surat Ketetapan Pajak yang menyatakan lebih bayar, dan bagian dari bulan dihitung penuh 1 (satu) bulan.

Ketentuan jangka waktu penerbitan Surat Ketetapan Pajak selama 12 (dua belas) bulan, dalam hal terdapat permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak yang diajukan melalui Surat Pemberitahuan, tidak berlaku terhadap Pembayar Pajak yang sedang dilakukan Pemeriksaan Bukti Permulaan, yang ketentuannya diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Kepala Lembaga.

Apabila Pemeriksaan Bukti Permulaan dimaksud:

- (1) tidak dilanjutkan dengan Penyidikan Pajak;
 - (2) dilanjutkan dengan Penyidikan Pajak, tetapi tidak dilanjutkan dengan penuntutan Tindak Pidana Pajak; atau
 - (3) dilanjutkan dengan Penyidikan Pajak dan penuntutan Tindak Pidana Pajak, tetapi diputus bebas atau lepas dari segala tuntutan hukum berdasarkan putusan pengadilan yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap,
- dan dalam hal kepada Pembayar Pajak diterbitkan Surat Ketetapan Pajak yang menyatakan lebih bayar, kepada

Pembayar Pajak diberikan imbalan bunga sebesar 1% (satu persen) per bulan untuk paling lama 24 (dua puluh empat) bulan, dihitung sejak berakhirnya jangka waktu 12 (dua belas) bulan tersebut sampai dengan saat diterbitkan Surat Ketetapan Pajak yang menyatakan lebih bayar, dan bagian dari bulan dihitung penuh 1 (satu) bulan.

Untuk pengembalian kelebihan pembayasan pajak terhadap Pembayar Pajak kriteria tertentu, jangka waktu 12 (dua belas) bulan dapat dipercepat dengan Peraturan Kepala Lembaga.

Ketentuan lebih lanjut mengenai Pembayar Pajak kriteria tertentu, jangka waktu pengembalian kelebihan pembayaran pajak untuk Pembayar Pajak kriteria tertentu dan tata cara pengembalian kelebihan pembayaran pajak untuk Pembayar Pajak kriteria tertentu, diatur dengan Peraturan Kepala Lembaga.

c) Surat Ketetapan Pajak yang menyatakan nihil.

Kepala Lembaga berwenang menerbitkan surat ketetapan pajak yang menyatakan nihil apabila berdasarkan hasil pemeriksaan diketahui bahwa:

- (1) jumlah Pajak Terutang sama dengan jumlah Kredit Pajak atau jumlah pajak yang dibayar; atau
- (2) tidak terdapat Pajak Terutang dan tidak ada Kredit Pajak atau tidak ada pembayaran pajak.

j. Pengaturan terkait Keberatan, Banding, dan Gugatan.

1) Keberatan.

Keberatan merupakan upaya hukum yang dapat ditempuh Pembayar Pajak yang merasa tidak setuju atau tidak puas dengan ketetapan yang diterbitkan oleh Kepala Lembaga.

Rancangan Undang-Undang KUP mengatur persyaratan permohonan keberatan sebagai berikut:

- a) Pembayar Pajak berhak mengajukan keberatan hanya kepada Kepala Lembaga atas suatu Surat Ketetapan Pajak.

- b) Terhadap 1 (satu) Surat Ketetapan Pajak diajukan 1 (satu) surat keberatan.
- c) Keberatan diajukan secara tertulis dalam bahasa Indonesia dengan mengemukakan jumlah pajak yang masih harus dibayar, jumlah rugi, dan/atau jumlah pajak yang seharusnya tidak terutang menurut penghitungan Pembayar Pajak dan disertai alasan yang menjadi dasar penghitungan.
- d) Keberatan harus diajukan dalam jangka waktu 3 (tiga) bulan sejak tanggal dikirim Surat Ketetapan Pajak kecuali apabila Pembayar Pajak dapat menunjukkan bahwa jangka waktu tersebut tidak dapat dipenuhi karena keadaan di luar kekuasaannya.

Sesuai dengan semangat dalam Rancangan Undang-Undang KUP yang mengedepankan pemanfaatan teknologi komunikasi dan informasi, Pembayar Pajak mengajukan Surat Keberatan secara elektronik ke kantor Lembaga tempat Pembayar Pajak atau tempat objek pajak Pajak Bumi dan Bangunan terdaftar atau tempat lain yang ditetapkan oleh Kepala Lembaga. Terhadap penyampaian Surat Keberatan secara elektronik, kepada Pembayar Pajak diberikan bukti penerimaan yang di dalamnya terdapat tanggal penerimaan surat keberatan.

Meskipun Rancangan Undang-Undang KUP mengamanatkan penyampaian Surat Keberatan dilakukan secara elektronik, namun tetap dibuka cara lain penyampaian Surat Keberatan bagi Pembayar Pajak yang tidak dapat melaksanakan penyampaian secara elektronik, yaitu:

- a) secara langsung;
- b) melalui pos dengan bukti pengiriman surat; atau
- c) dengan cara lain yang ditetapkan oleh Kepala Lembaga.

Tanda bukti dan tanggal pengiriman surat untuk penyampaian surat keberatan melalui pos dengan bukti pengiriman surat maupun dengan cara lain yang ditetapkan oleh Kepala Lembaga dianggap sebagai tanda bukti dan tanggal penerimaan surat keberatan.

Pengajuan keberatan tidak menunda kewajiban membayar pajak dan pelaksanaan penagihan pajak. Namun, dalam rangka pengajuan keberatan, Pembayar Pajak berhak:

- a) meminta keterangan secara tertulis hal-hal yang menjadi dasar penerbitan Surat Ketetapan Pajak;
- b) menyampaikan penjelasan tertulis sebelum Keputusan Keberatan diterbitkan;
- c) mencabut keberatan yang diajukan; dan
- d) hadir memberikan keterangan atau memperoleh penjelasan mengenai keberatannya.

Dalam hal Pembayar Pajak mencabut pengajuan keberatan, Pembayar Pajak dianggap tidak mengajukan keberatan.

Proses keberatan tetap dapat diselesaikan meskipun Pembayar Pajak tidak menggunakan hak-haknya sebagaimana telah diatur dalam Rancangan Undang-Undang KUP.

Kepala Lembaga dalam jangka waktu paling lama 12 (dua belas) bulan setelah tanggal surat keberatan diterima harus menerbitkan Keputusan Keberatan atas keberatan yang diajukan Pembayar Pajak.

Keputusan Kepala Lembaga atas keberatan dapat berupa:

- a) menolak;
- b) mengabulkan sebagian atau seluruhnya;
- c) menambah Pajak yang harus dibayar;
- d) membatalkan; dan/atau
- e) tidak dapat diterima.

Apabila jangka waktu 12 (dua belas) bulan tersebut telah terlampaui dan Kepala Lembaga tidak menerbitkan suatu keputusan, keberatan yang diajukan tersebut dianggap dikabulkan. Kepala Lembaga harus menerbitkan Surat Keputusan Keberatan paling lama 1 (satu) bulan setelah jangka waktu tersebut berakhir.

Ketentuan mengenai tata cara pengajuan surat keberatan, pencabutan surat keberatan dan penyelesaian surat keberatan diatur berdasarkan Peraturan Kepala Lembaga.

2) Banding.

Pembayar Pajak dapat mengajukan Banding atas Keputusan Keberatan hanya kepada badan peradilan pajak. Pengajuan Banding hanya dilakukan terhadap sengketa material yang terkandung dalam Keputusan Keberatan.

Berbeda dengan Undang-Undang KUP yang berlaku saat ini, Rancangan Undang-Undang KUP hanya mengatur mengenai hak Pembayar Pajak untuk mengajukan Banding atas Keputusan Keberatan namun tidak lagi mengatur syarat-syarat pengajuan Banding. Persyaratan pengajuan Banding mengikuti ketentuan yang mengatur tata cara sebagaimana yang diatur dalam undang-undang yang mengatur tentang pengadilan pajak.

3) Pemberian imbalan bunga terkait Keputusan Keberatan, Putusan Banding, dan Putusan Peninjauan Kembali.

Apabila pengajuan keberatan, permohonan banding, atau permohonan peninjauan kembali dikabulkan sebagian atau seluruhnya, selama pajak yang masih harus dibayar sebagaimana dimaksud dalam Surat Ketetapan Pajak yang telah dibayar menyebabkan kelebihan pembayaran pajak, kelebihan pembayaran dimaksud dikembalikan dengan ditambah imbalan bunga sebesar 1% (satu persen) per bulan untuk paling lama 24 (dua puluh empat) bulan dan bagian bulan dihitung penuh 1 (satu) bulan, dengan ketentuan sebagai berikut:

- a) untuk Surat Ketetapan Pajak yang menyatakan kurang bayar dihitung sejak tanggal pembayaran yang menyebabkan kelebihan pembayaran pajak sampai dengan diterbitkannya Keputusan Keberatan, Putusan Banding, atau Putusan Mahkamah Agung; atau
- b) untuk Surat Ketetapan Pajak yang menyatakan nihil atau lebih bayar dihitung sejak tanggal penerbitan surat ketetapan pajak sampai dengan diterbitkannya Keputusan Keberatan, Putusan Banding, atau Putusan Mahkamah Agung.

Ketentuan mengenai tata cara pemberian imbalan bunga diatur dengan Peraturan Kepala Lembaga.

4) Pengaturan terkait Gugatan

Pembayar Pajak atau Penanggung Pajak hanya dapat mengajukan Gugatan kepada badan peradilan pajak atas keputusan atau ketetapan yang diterbitkan oleh Kepala Lembaga, yaitu terhadap:

- a) pelaksanaan surat paksa, surat perintah melaksanakan penyitaan, atau pengumuman lelang;
- b) keputusan pencegahan dalam rangka penagihan pajak;
- c) Keputusan Keberatan berupa tidak dapat diterima;
- d) Keputusan atau ketetapan lain yang diterbitkan oleh Kepala Lembaga, kecuali Surat Ketetapan Pajak atau Keputusan Keberatan yang penerbitannya telah sesuai dengan prosedur atau tata cara sebagaimana diatur dalam ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan.

Keputusan Keberatan yang penerbitannya telah sesuai dengan prosedur atau tata cara penerbitan termasuk Keputusan Keberatan yang penerbitannya telah didahului dengan penyampaian Surat Pemberitahuan Untuk Hadir kepada Pembayar Pajak.

Surat Ketetapan Pajak yang penerbitannya telah sesuai dengan prosedur termasuk Surat Ketetapan Pajak yang penerbitannya didasarkan pada hasil pemeriksaan.

Kepala Lembaga melaksanakan Putusan Gugatan yang diterima dengan ketentuan sebagai berikut:

- a) Dalam hal Kepala Lembaga menerima Putusan Gugatan atas Keputusan Keberatan yang penerbitannya tidak sesuai dengan prosedur atau tata cara penerbitan, Kepala Lembaga menindaklanjuti Putusan Gugatan tersebut dengan menerbitkan kembali Keputusan Keberatan sesuai dengan prosedur atau tata cara berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan.
- b) Dalam hal badan peradilan pajak mengabulkan gugatan Pembayar Pajak atas surat dari Kepala Lembaga yang menyatakan bahwa keberatan Pembayar Pajak tidak dapat diterima, Kepala Lembaga menyelesaikan keberatan yang diajukan oleh Pembayar Pajak dalam jangka waktu paling lama

12 (dua belas) bulan yang dihitung sejak Putusan Gugatan diterima oleh Kepala Lembaga.

- c) Dalam hal Kepala Lembaga menerima putusan gugatan atas Surat Ketetapan Pajak yang penerbitannya tidak sesuai dengan prosedur atau tata cara penerbitan, Kepala Lembaga menindaklanjuti putusan gugatan tersebut dengan menerbitkan kembali Surat Ketetapan Pajak sesuai dengan prosedur atau tata cara sebagaimana diatur dalam ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan.
- d) Dalam hal Kepala Lembaga menerbitkan kembali Surat Ketetapan Pajak yang terkait dengan permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak sebagai akibat dari putusan gugatan, penerbitan kembali Surat Ketetapan Pajak tersebut dilakukan dalam jangka waktu paling lama 6 (enam) bulan yang dihitung sejak Putusan Gugatan diterima oleh Kepala Lembaga.

- k. Pengaturan terkait pengurangan dan penghapusan sanksi administratif.

Atas permohonan Pembayar Pajak atau secara jabatan, Kepala Lembaga dengan pertimbangan tertentu dapat mengurangi atau menghapuskan sanksi administratif yang terdapat dalam dasar penagihan pajak.

Dalam Rancangan Undang-Undang KUP, yang menjadi dasar penagihan pajak adalah Surat Tagihan Pajak, Surat Ketetapan Pajak, Keputusan Keberatan, Surat Keputusan Pembetulan, Surat Keputusan Pembatalan, Putusan Banding serta Putusan Peninjauan Kembali, yang menyebabkan jumlah pajak yang masih harus dibayar bertambah.

Yang dimaksud dengan pertimbangan tertentu Kepala Lembaga untuk mengurangi atau menghapuskan sanksi administratif adalah:

- 1) kealpaan Pembayar Pajak;
- 2) bukan kesalahan Pembayar Pajak;
- 3) Pembayar Pajak mengalami kesulitan likuiditas sehingga mempengaruhi kelangsungan usahanya;
- 4) terjadi bencana alam, kebakaran, huru-hara/kerusuhan massal,

atau kejadian luar biasa lainnya sehingga Pembayar Pajak tidak dapat melaksanakan kewajiban perpajakannya; atau

5) untuk kepentingan penerimaan negara.

Pengurangan atau penghapusan sanksi administratif untuk kepentingan penerimaan negara bersifat massal dalam rangka melakukan pembinaan dan memotivasi Pembayar Pajak untuk lebih patuh atau dalam rangka mengantisipasi atau menghadapi kondisi perekonomian tertentu.

Ketentuan mengenai pengajuan permohonan pengurangan atau penghapusan sanksi administratif, jangka waktu penyelesaian permohonan pengurangan atau penghapusan sanksi administratif; dan penyelesaian permohonan pengurangan atau penghapusan sanksi administratif, diatur dengan Peraturan Kepala Lembaga.

1. Pengaturan atas Penyesuaian terhadap besaran sanksi administratif.

Dalam rangka memberikan rasa keadilan bagi seluruh anggota masyarakat maka Rancangan Undang-Undang KUP mengatur kewenangan pemerintah untuk mengubah besarnya sanksi administratif guna menyesuaikan diri dengan perkembangan perekonomian dan keadaan sosial masyarakat. Perubahan besarnya sanksi administratif dimaksud harus diatur dengan Peraturan Pemerintah.

m. Pengaturan terkait pembetulan dan pembatalan ketetapan atau keputusan.

Sejalan dengan asas Penyelenggaraan Pemerintahan yang Baik, pada prinsipnya setiap kesalahan atau kekeliruan yang terdapat dalam semua jenis ketetapan atau keputusan harus dapat dibetulkan atau dibatalkan.

Kepala Lembaga karena jabatan atau atas permohonan Pembayar Pajak berwenang membetulkan dan/atau membatalkan ketetapan atau keputusan, yang dalam penerbitannya terdapat kesalahan tulis, kesalahan hitung, dan/atau kekeliruan penerapan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan.

Ketentuan lebih lanjut mengenai tata cara pengajuan, jangka waktu penyelesaian permohonan, serta tata cara penyelesaian pembetulan atau pembatalan ketetapan atau keputusan diatur dengan peraturan Kepala Lembaga.

n. Pengaturan terkait pengembalian kelebihan pembayaran pajak.

Kelebihan pembayaran pajak sebagai akibat adanya:

- 1) Surat Ketetapan Pajak;
- 2) Keputusan Keberatan;
- 3) Surat Keputusan Pengurangan Sanksi Administratif;
- 4) Surat Keputusan Penghapusan Sanksi Administratif;
- 5) Surat Keputusan Pemberian Imbalan Bunga;
- 6) Surat Keputusan Pembetulan;
- 7) Surat Keputusan Pembatalan;
- 8) Putusan Banding; atau
- 9) Putusan Peninjauan Kembali,

dikembalikan kepada Pembayar Pajak dengan ketentuan jika ternyata Pembayar Pajak mempunyai utang pajak, langsung diperhitungkan untuk melunasi terlebih dahulu utang pajak tersebut.

Pengembalian kelebihan pembayaran pajak tersebut dilakukan paling lama 1 (satu) bulan setelah:

- 1) diterbitkannya Surat Ketetapan Pajak;
 - 2) permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak diterima sehubungan dengan diterbitkannya Surat Ketetapan;
 - 3) diterbitkannya Keputusan Keberatan;
 - 4) diterbitkannya Surat Keputusan Pengurangan Sanksi Administratif;
 - 5) diterbitkannya Surat Keputusan Penghapusan Sanksi Administratif;
 - 6) diterbitkannya Surat Keputusan Pemberian Imbalan Bunga;
 - 7) diterbitkannya Surat Keputusan Pembetulan;
 - 8) diterbitkannya Surat Keputusan Pembatalan;
 - 9) diterimanya Putusan Banding; atau
 - 10) diterimanya Putusan Peninjauan Kembali,
- yang menyebabkan kelebihan pembayaran pajak.

Apabila pengembalian kelebihan pembayaran pajak dilakukan setelah jangka waktu 1 (satu) bulan, Pemerintah memberikan imbalan bunga sebesar 1% (satu persen) per bulan atas keterlambatan

pengembalian kelebihan pembayaran pajak, dihitung sejak berakhirnya batas waktu sampai dengan saat dilakukan pengembalian kelebihan untuk paling lama 24 (dua puluh empat) bulan, dan bagian dari bulan dihitung penuh satu bulan.

Tata cara penghitungan dan pengembalian kelebihan pembayaran pajak diatur dengan Peraturan Kepala Lembaga.

o. Pengaturan terkait Penagihan Pajak.

1) Penagihan pajak.

Surat Tagihan Pajak, Surat Ketetapan Pajak, Keputusan Keberatan, Surat Keputusan Pembetulan, Surat Keputusan Pembatalan, Putusan Banding serta Putusan Peninjauan Kembali, yang menyebabkan jumlah pajak yang masih harus dibayar bertambah merupakan dasar penagihan pajak.

Penagihan pajak dengan surat paksa sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan dilaksanakan apabila dasar penagihan pajak tidak dilunasi oleh Penanggung Pajak sesuai dengan jangka waktu yang telah ditentukan atau jangka waktu mengangsur atau menunda kekurangan pembayaran pajak.

Pembayaran pajak yang terutang dibebankan kepada Penanggung Pajak yang antara lain merupakan:

- a) wakil Pembayar Pajak
- b) orang dan/atau Badan sebagai pemegang saham mayoritas langsung atau tidak langsung untuk perusahaan terbuka;
- c) seluruh pemegang saham langsung atau tidak langsung untuk perusahaan tertutup; atau
- d) orang dan/atau Badan yang tidak tercantum dalam akta namun secara nyata-nyata memiliki kewenangan untuk menentukan kebijakan dan mengambil keputusan.

Penanggung Pajak bertanggung jawab secara pribadi dan/atau secara renteng atas pembayaran Pajak Terutang, kecuali apabila dapat membuktikan dan meyakinkan bahwa mereka dalam kedudukannya benar-benar tidak mungkin untuk dibebani tanggung jawab atas Pajak Terutang tersebut.

Hak untuk melakukan penagihan pajak, termasuk sanksi administratif dan biaya penagihan pajak, daluwarsa setelah melampaui waktu 5 (lima) tahun terhitung sejak penerbitan Surat Tagihan Pajak, Surat Ketetapan Pajak, Keputusan Keberatan, Putusan Banding, atau Putusan Peninjauan Kembali yang menyebabkan jumlah pajak yang masih harus dibayar bertambah.

Daluwarsa penagihan pajak tersebut di atas tertanggung apabila:

- a) diterbitkan Surat Paksa;
- b) ada pengakuan utang pajak dari Pembayar Pajak baik langsung maupun tidak langsung; atau
- c) dilakukan penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan.

2) Pembayaran utang pajak.

Surat Tagihan Pajak, Surat Ketetapan Pajak, Keputusan Keberatan, Surat Keputusan Pembetulan, Surat Keputusan Pembatalan, Putusan Banding serta Putusan Peninjauan Kembali, yang menyebabkan jumlah pajak yang masih harus dibayar bertambah, harus dilunasi dalam jangka waktu 1 (satu) bulan sejak tanggal diterbitkan.

Pembayaran yang dilakukan setelah tanggal jatuh tempo pembayaran, dikenai sanksi administratif sebesar 2% (dua persen) per bulan yang dihitung dari berakhirnya jatuh tempo pembayaran sampai dengan tanggal pembayaran paling lama 24 (dua puluh empat) bulan, dan bagian dari bulan dihitung penuh 1 (satu) bulan.

Dalam hal Pembayar Pajak mengalami kesulitan atau merasa tidak mampu melunasi utang pajaknya dalam jangka waktu yang dtelah ditentukan, misalnya sedang mengalami kesulitan likuiditas, Pembayar Pajak dapat mengajukan permohonan pengangsuran atau penundaan pembayaran utang pajak.

Kepala Lembaga atas permohonan Pembayar Pajak berwenang memberikan persetujuan untuk menunda atau mengangsur pajak yang terutang dalam Surat Tagihan Pajak, Surat Tagihan Imbalan Bunga, Surat Ketetapan Pajak, Keputusan Keberatan, Surat Keputusan Pembetulan, Surat Keputusan

Pembatalan, Putusan Banding, serta Putusan Peninjauan Kembali paling lama 24 (dua puluh empat) bulan.

Dalam hal Pembayar Pajak diperbolehkan mengangsur atau menunda pembayaran pajak juga dikenai sanksi administratif berupa bunga sebesar 2% (satu persen) per bulan yang dihitung sejak berakhirnya jatuh tempo pembayaran sampai dengan tanggal pembayaran paling lama 24 (dua puluh empat) bulan, dan bagian dari bulan dihitung penuh 1 (satu) bulan.

3) Hak mendahului atas pembayaran utang pajak.

Negara mempunyai hak mendahului untuk utang pajak, melebihi segala hak mendahului lainnya atas barang-barang milik Penanggung Pajak, kecuali terhadap:

- a) biaya perkara yang hanya disebabkan oleh suatu penghukuman untuk melelang suatu barang bergerak dan/atau barang tidak bergerak;
- b) biaya yang telah dikeluarkan untuk menyelamatkan barang dimaksud;
- c) biaya perkara, yang hanya disebabkan oleh pelelangan dan penyelesaian suatu warisan; dan/atau
- d) biaya untuk membayar upah pekerja atau buruh, tidak termasuk pengurus.

Pengertian utang pajak tersebut di atas meliputi pokok pajak, sanksi administratif, dan biaya penagihan pajak, termasuk pajak yang seharusnya tidak dikembalikan.

Hak mendahului hilang setelah melampaui waktu 5 (lima) tahun sejak tanggal diterbitkan:

- a) Surat Tagihan Pajak;
- b) Surat Ketetapan Pajak;
- c) Surat Keputusan Pembetulan;
- d) Surat Keputusan Pembatalan;
- e) Keputusan Keberatan;
- f) Putusan Banding; atau
- g) Putusan Peninjauan Kembali,

yang menyebabkan jumlah pajak yang masih harus dibayar bertambah.

Perhitungan jangka waktu hak mendahulu ditetapkan sebagai berikut:

- a) dalam hal Surat Paksa untuk membayar diberitahukan secara resmi maka jangka waktu 5 (lima) tahun daluwarsa hak mendahulu dihitung sejak pemberitahuan Surat Paksa; atau
- b) dalam hal diberikan penundaan pembayaran pajak atau persetujuan angsuran pembayaran pajak maka jangka waktu 5 (lima) tahun tersebut dihitung sejak batas akhir penundaan angsuran diberikan.

Dalam hal Pembayar Pajak dinyatakan pailit, bubar, atau dilikuidasi maka kurator, likuidator, atau orang maupun badan yang ditugasi untuk melakukan pemberesan dilarang membagikan harta Pembayar Pajak dalam pailit, pembubaran atau likuidasi kepada pemegang saham atau kreditur lainnya sebelum menggunakan harta tersebut untuk membayar utang pajak Pembayar Pajak.

4) Penghapusan piutang pajak.

Penghapusan piutang pajak untuk kepentingan penerimaan negara bersifat massal dalam rangka melakukan pembinaan dan memotivasi Pembayar Pajak untuk lebih patuh atau dalam rangka mengantisipasi atau menghadapi kondisi perekonomian tertentu.

Tata cara penghapusan piutang pajak dan penetapan besarnya penghapusan diatur dengan Peraturan Menteri Keuangan.

Mengingat penghapusan piutang pajak menyangkut penghapusan piutang negara maka seharusnya pengaturan ini diatur dengan Peraturan Menteri Keuangan sehubungan dengan tugas Menteri Keuangan untuk menjalankan fungsi bendahara umum negara sebagaimana diatur dalam Pasal 8 Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara.

p. Pengaturan tentang kewajiban merahasiakan data dan/atau informasi.

Dalam rangka jabatan atau pekerjaannya untuk menjalankan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan, setiap pegawai Lembaga dilarang memberitahukan kepada pihak lain, segala sesuatu yang diketahui atau diberitahukan kepadanya oleh Pembayar Pajak.

Larangan memberitahukan kepada pihak lain dimaksud berlaku juga terhadap tenaga ahli yang ditunjuk oleh Kepala Lembaga untuk membantu dalam pelaksanaan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan.

Rancangan Undang-Undang KUP memberikan pengecualian atas ketentuan larangan memberitahukan kepada pihak lain bagi:

- 1) pegawai Lembaga dan/atau tenaga ahli yang bertindak sebagai saksi atau ahli dalam sidang pengadilan;
- 2) pegawai Lembaga dan/atau tenaga ahli yang ditetapkan oleh Kepala Lembaga untuk memberikan keterangan kepada pejabat lembaga negara atau instansi Pemerintah yang berwenang melakukan pemeriksaan dalam bidang keuangan negara; atau
- 3) pegawai Lembaga dan/atau tenaga ahli dalam rangka melaksanakan tugas di bidang perpajakan.

Rancangan Undang-Undang KUP juga memberikan wewenang kepada Kepala Lembaga untuk memberikan izin kepada pegawai Lembaga dan/atau tenaga ahli untuk memberikan data dan/atau informasi terkait Pembayar Pajak yang seharusnya dirahasiakan berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan kepada pihak tertentu dan untuk keperluan tertentu, dengan ketentuan sebagai berikut:

- 1) Untuk kepentingan negara, Kepala Lembaga dapat memberi izin tertulis kepada pegawai Lembaga dan/atau tenaga ahli untuk memberikan atau memperlihatkan bukti tertulis atau keterangan dari atau tentang Pembayar Pajak kepada pihak yang ditunjuk. Ketentuan ini dapat menjadi dasar hukum bagi pegawai Lembaga untuk dapat memberikan data tentang Pembayar Pajak yang sedang dilakukan penyidikan perkara tindak pidana korupsi oleh Komisi Pemberantasan Korupsi.

2) Untuk kepentingan pemeriksaan di pengadilan dalam perkara pidana, perdata, atau tata usaha negara, atas permintaan Hakim sesuai dengan Hukum Acara Pidana, Hukum Acara Perdata, dan hukum acara peradilan tata usaha negara, Kepala Lembaga berwenang memberi izin tertulis kepada pegawai Lembaga dan/atau tenaga ahli, untuk memberikan atau memperlihatkan bukti tertulis atau keterangan dari atau tentang Pembayar Pajak yang ada padanya.

Selain itu, Rancangan Undang-Undang KUP juga memberikan kewenangan kepada Kepala Lembaga untuk memberikan data atau informasi terkait Pembayar Pajak dalam rangka kerjasama dengan instansi pemerintah atau lembaga lain. Sebagai contoh adalah dalam hal terdapat kerjasama dengan Pemerintah Daerah untuk mempertukarkan data peredaran usaha menurut Surat Pemberitahuan dengan data penghasilan sebagai objek Pajak Pembangunan I.

Dalam Rancangan Undang-Undang KUP, Kepala Lembaga diberikan kewenangan untuk mengumumkan:

- 1) Penunggak Pajak;
- 2) Penerbit Faktur Pajak, bukti pemungutan pajak, bukti pemotongan pajak, atau Bukti Pembayaran pajak yang tidak berdasarkan transaksi sebenarnya;
- 3) Instansi pemerintah, lembaga, perbankan atau lembaga jasa keuangan, asosiasi, dan pihak lain dan penanggung jawab yang memenuhi kewajiban memberikan data dan/atau informasi; dan
- 4) Pembayar Pajak dengan jumlah pembayaran pajak terbesar.

Ketentuan lebih lanjut mengenai tata cara pemberian data dan/atau informasi terkait Pembayar Pajak dan tata cara pengumuman tersebut diatur dengan Peraturan Kepala Lembaga.

q. Pengaturan tentang kerjasama.

Rancangan Undang-Undang KUP memberikan dasar hukum bagi pelaksanaan perjanjian internasional dengan negara mitra atau yurisdiksi mitra perjanjian internasional dengan memberikan kewenangan kepada Kepala Lembaga untuk:

- 1) melakukan pertukaran informasi mengenai hal-hal yang berkaitan

dengan perpajakan;

- 2) memberikan atau meminta bantuan penagihan pajak;
- 3) memberikan atau meminta bantuan Pemeriksaan Pajak;
- 4) mengadakan persetujuan bersama; atau
- 5) mengadakan kerjasama lainnya.

Untuk mengantisipasi semakin maraknya praktik *transfer pricing* yang muncul sebagai konsekuensi terbentuknya perekonomian global, Kepala Lembaga diberi wewenang untuk mengadakan kesepakatan harga transfer dengan:

- 1) Pembayar Pajak; atau
- 2) Pembayar Pajak yang melibatkan otoritas pajak negara mitra atau yurisdiksi mitra.

Ketentuan lebih lanjut mengenai pembentukan dan tata cara pelaksanaan perjanjian internasional di bidang perpajakan dan kesepakatan harga transfer diatur lebih lanjut dengan Peraturan Kepala Lembaga.

Selain mengatur mengenai pelaksanaan kerja sama terkait perjanjian internasional, Rancangan Undang-Undang KUP juga mengatur ketentuan mengenai kewenangan Kepala Lembaga untuk meminta bantuan aparat penegak hukum lain dalam rangka pelaksanaan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan.

- r. Pengaturan tentang perumusan dan pelaksanaan kebijakan perpajakan.

Hasil kajian internal yang telah dilakukan oleh Direktorat Jenderal Pajak menyatakan bahwa belum optimalnya kinerja otoritas perpajakan Indonesia antara lain disebabkan oleh adanya masalah kelembagaan yang tercermin dari adanya keterbatasan kewenangan yang diperlukan untuk mendukung kelancaran tugasnya. Untuk itu, diperlukan adanya transformasi kelembagaan dengan memberikan penambahan kapasitas administrasi dalam menetapkan tujuan, mendesain dan mengimplementasikan struktur organisasi, pengelolaan anggaran, pengelolaan SDM, serta pembuatan aturan perpajakan.

Penataan dan pengembangan otoritas administrasi perpajakan Indonesia melalui pemberian kewenangan yang lebih luas diharapkan

dapat meningkatkan:

- 1) penerimaan negara dari sektor perpajakan secara signifikan yang digambarkan dengan *Tax Ratio* yang meningkat setara dengan *best practice*;
- 2) demokrasi ekonomi dan rasa keadilan kepada semua Wajib Pajak, yang digambarkan dengan *tax coverage ratio* yang luas; dan
- 3) efisiensi dan efektifitas pemajakan, yang ditandai dengan kepuasan Wajib Pajak yang mendapatkan kemudahan dalam melaksanakan kewajiban perpajakannya, di satu sisi dan penerimaan pajak yang optimum mendekati potensi riilnya di sisi yang lain.

Penataan dan pengembangan Direktorat Jenderal Pajak harus dimulai secara bertahap dan sistematis mulai dari organisasi, pimpinan, dan seluruh organ pendukungnya. Dari segi organisasi, Direktorat Jenderal Pajak harus didudukkan pada posisi dan tempat strategis sebanding dengan peran dan fungsinya untuk membiayai kegiatan kenegaraan yang tidak hanya melibatkan pemerintah, namun juga lembaga yudikatif, legislatif, bahkan masyarakat. Perubahan posisi ini akan memudahkan publik untuk menilai dan mengawasi kinerja organisasi Direktorat Jenderal Pajak, termasuk juga secara internal dapat mendorong organisasi Direktorat Jenderal Pajak bekerja secara maksimal, profesional, dan mandiri.

Dengan penataan dan pengembangan organisasi tersebut, diharapkan Direktorat Jenderal Pajak sebagai otoritas perpajakan Indonesia memiliki suatu fleksibilitas dalam struktur kelembagaan dan kewenangan terutama di bidang pengelolaan organisasi, sumber daya manusia, anggaran serta kewenangan di bidang penyusunan peraturan sehingga dapat dengan cepat merespon perkembangan yang terjadi dalam perekonomian dan aktivitas kehidupan masyarakat.

Namun demikian, usaha untuk menangkap setiap titik potensi penerimaan negara harus selalu disertai dengan praktik tata kelola lembaga otoritas perpajakan yang efektif, efisien, transparan, akuntabel, serta senantiasa menjunjung tinggi asas keadilan dan kepastian hukum bagi Wajib Pajak.

Pemberian otonomi kewenangan yang lebih luas ini membawa konsekuensi bahwa secara kelembagaan, Direktorat Jenderal Pajak tidak dapat lagi mengikuti ketentuan peraturan perundang-undangan

sektor publik yang mengatur bidang pengelolaan organisasi, sumber daya manusia, anggaran serta kewenangan pembentukan peraturan yang berlaku saat ini.

Oleh karena itu diperlukan transformasi Direktorat Jenderal Pajak menuju suatu bentuk lembaga yang bersifat *semi-autonomous body* dan secara kelembagaan, lembaga tersebut berada langsung di bawah dan bertanggung jawab kepada Presiden Republik Indonesia.

1) Dasar hukum pembentukan kelembagaan baru Direktorat Jenderal Pajak.

Pasal 4 dan Pasal 17 Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 mengatur bahwa Presiden Republik Indonesia memegang kekuasaan pemerintahan menurut Undang-Undang Dasar. Dalam menjalankan kekuasaan pemerintahan tersebut, Presiden dibantu oleh menteri-menteri negara yang diangkat dan diberhentikan oleh Presiden. Menteri-menteri negara tersebut membidangi urusan tertentu dalam pemerintahan yang pembentukan, pengubahan, dan pembubaran kementeriannya diatur dalam undang-undang.

Menteri Keuangan sebagai pembantu Presiden, diberikan kuasa oleh Presiden terkait dengan pengelolaan keuangan negara yang termasuk di dalamnya adalah pengelolaan fiskal.

Dalam rangka melaksanakan kekuasaan atas pengelolaan fiskal, sesuai dengan Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara, Menteri Keuangan mempunyai tugas, antara lain sebagai berikut:

- a) menyusun kebijakan fiskal dan kerangka ekonomi makro;
- b) melaksanakan pemungutan pendapatan negara yang telah ditetapkan dengan undang-undang; dan
- c) melaksanakan tugas-tugas lain di bidang pengelolaan fiskal berdasarkan ketentuan undang-undang.

Namun demikian, dalam rangka peningkatan penerimaan negara yang optimal dalam rangka percepatan pencapaian tujuan nasional maka Presiden sebagai pemegang kekuasaan pemerintah tertinggi mempunyai kewenangan membentuk lembaga selain lembaga kementerian yaitu Lembaga Pemerintah Non Kementerian (LPNK) guna melaksanakan tugas pemerintahan di bidang tertentu

sebagaimana dimaksud dalam Pasal 1 dan Pasal 2 Keputusan Presiden Nomor 103 Tahun 2001 tentang Kedudukan, Tugas, Fungsi, Kewenangan, Susunan Organisasi, dan Tata Kerja Lembaga Pemerintah Non Kementerian sebagaimana telah diubah dengan Peraturan Presiden Nomor 3 Tahun 2013.

LPNK dibentuk untuk menjalankan sebagian dari urusan pemerintahan atau lebih dikenal sebagai tugas pemerintahan tertentu yang kewenangan utamanya masih berada di tangan menteri yang membidangi tugas pemerintahan tersebut. Oleh karena itu, walaupun Kepala Lembaga (LPNK) yang merupakan kelembagaan baru Direktorat Jenderal Pajak menjalankan tugas pemerintahan tertentu yaitu melaksanakan administrasi perpajakan dan menghimpun penerimaan negara di bidang perpajakan namun kewenangan melaksanakan urusan pemerintahan di bidang pengelolaan keuangan negara termasuk menyusun kebijakan fiskal dan melaksanakan pemungutan pendapatan negara yang telah ditetapkan dengan undang-undang sebagaimana diatur dalam Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara masih berada di tangan Menteri Keuangan.

Dalam hal ini, LPNK berada pada posisi sebagai *executing agency* dari kewenangan utama atau kebijakan di bidang keuangan negara yang berada di tangan Menteri Keuangan sebagai pengelola fiskal.

Dengan demikian, penyelenggaraan tugas pemerintahan di bidang perpajakan meliputi:

- a) penyusunan kebijakan fiskal secara nasional yang meliputi subjek, objek dan tarif pajak serta penentuan target penerimaan pajak oleh Menteri Keuangan sebagaimana dimaksud Pasal 8 Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara; dan
- b) penyelenggaraan administrasi perpajakan dan penghimpunan penerimaan negara di bidang perpajakan dilaksanakan oleh lembaga khusus berdasarkan kebijakan fiskal nasional yang telah disusun oleh Menteri Keuangan.

Lembaga (LPNK) masih terdapat keterikatan secara koordinatif dengan Kementerian Keuangan. Hal ini tercermin dari

bentuk koordinasi yang dijalankan yaitu Menteri Keuangan menyusun kebijakan fiskal secara nasional dan Lembaga yang melaksanakan sebagian kebijakan fiskal yang telah disusun tersebut. Kebijakan fiskal yang dimaksud adalah kebijakan pemerintah yang berhubungan dengan pendapatan dan pengeluaran negara (APBN) agar mampu mendorong pertumbuhan ekonomi dalam rangka mencapai tujuan nasional.

Sesuai dengan Rencana Pembangunan Jangka Menengah Nasional (RPJMN) tahun 2015-2019, kebijakan fiskal yang dilakukan oleh Menteri Keuangan meliputi bidang perpajakan, kepabeanan, cukai, dan Penerimaan Negara Bukan Pajak, penganggaran belanja negara, desentralisasi fiskal dan keuangan daerah, pengelolaan kekayaan negara, serta reformasi kelembagaan.

Reformasi kelembagaan, sebagai salah satu kebijakan fiskal, diwujudkan melalui pembentukan suatu lembaga khusus yang bertugas mengumpulkan pendapatan atau penerimaan negara termasuk perpajakan, yang berada di bawah dan bertanggung jawab kepada Presiden melalui Menteri Keuangan.

Administrasi perpajakan merupakan tata laksana dalam pengambilan keputusan dan/atau tindakan oleh Lembaga dan/atau Kepala Lembaga dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan, sebagai contoh pelaksanaan Pemeriksaan Pajak, Pemeriksaan Bukti Permulaan, Penyidikan Pajak, penerbitan Surat Ketetapan Pajak, memproses dan memutuskan keberatan dan kewenangan lainnya sesuai dengan peraturan perundang-undangan termasuk merumuskan dan menjalankan tata cara atau prosedur perpajakan.

Dalam praktiknya, Undang-Undang KUP secara atributif telah memberikan kewenangan kepada Direktorat Jenderal Pajak untuk menyelenggarakan administrasi perpajakan dalam rangka pengumpulan penerimaan negara dari sektor pajak dalam bentuk berbagai kewenangan untuk menjamin pelaksanaan hak dan pemenuhan kewajiban perpajakan Pembayar Pajak serta penyelenggaraan administrasi perpajakan.

Sejak diundangkannya Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan pada tahun

1983 sampai dengan perubahan keempat yaitu Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009, pemberian kewenangan tersebut tetap diberikan kepada Direktur Jenderal Pajak.

Sesuai dengan Peraturan Presiden Nomor 24 Tahun 2010 Tentang Kedudukan, Tugas, Dan Fungsi Kementerian Negara Serta Susunan Organisasi, Tugas, Dan Fungsi Eselon I Kementerian Negara sebagaimana telah diubah dengan Peraturan Presiden Republik Indonesia Nomor 14 Tahun 2014, Direktorat Jenderal Pajak mempunyai tugas merumuskan serta melaksanakan kebijakan dan standardisasi teknis di bidang perpajakan.

Dalam melaksanakan tugasnya, Direktorat Jenderal Pajak menyelenggarakan fungsi:

- a) perumusan kebijakan di bidang perpajakan;
- b) pelaksanaan kebijakan di bidang perpajakan;
- c) penyusunan norma, standar, prosedur, dan kriteria di bidang perpajakan;
- d) pemberian bimbingan teknis dan evaluasi di bidang perpajakan; dan
- e) pelaksanaan administrasi Direktorat Jenderal Pajak.

Sehubungan dengan perubahan kelembagaan dari Direktorat Jenderal Pajak menjadi LPNK maka sejak Undang-Undang KUP baru berlaku maka:

- a) semua tugas, fungsi, dan wewenang Direktorat Jenderal Pajak;
- b) semua kekayaan negara yang dikelola, diadministrasikan, dan/atau digunakan oleh Direktorat Jenderal Pajak; dan
- c) semua dokumen negara yang diadministrasikan, dimiliki, dan/atau digunakan oleh Direktorat Jenderal Pajak, dialihkan kepada Lembaga.

Selanjutnya, berdasarkan Undang-Undang KUP baru tersebut, Presiden melalui Peraturan Presiden membentuk lembaga khusus yang mempunyai tugas pemerintahan tertentu untuk melaksanakan administrasi perpajakan dan menghimpun penerimaan negara di bidang perpajakan. Hal ini sejalan dengan amanat Presiden Republik Indonesia melalui Peraturan Presiden Nomor 2 Tahun 2015 tentang Rencana Pembangunan Jangka Menengah Nasional 2015-2019 telah mengamanatkan

pembentukan lembaga khusus yang bertugas untuk mengumpulkan penerimaan negara.

Dengan demikian, pembentukan Lembaga tersebut telah sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

2) Alternatif kelembagaan baru Direktorat Jenderal Pajak

Dari sisi peraturan perundang-undangan, terdapat beberapa alternatif pengaturan mengenai pembentukan kelembagaan baru Direktorat Jenderal Pajak.

Alternatif pertama, disusun suatu undang-undang yang khusus mengatur tentang pendirian dan tata kelola badan penerimaan perpajakan sebagaimana halnya dengan pengaturan mengenai Otoritas Jasa Keuangan yang diatur dalam Undang-Undang Nomor 21 Tahun 2011 tentang Otoritas Jasa Keuangan. Alternatif kedua adalah dengan mencantumkan ketentuan pendirian kelembagaan baru Direktorat Jenderal Pajak serta pengaturan atas masalah-masalah pokok dalam Rancangan Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan yang sedang diajukan oleh pemerintah untuk dibahas dengan Dewan Perwakilan Rakyat.

Alternatif kedua dipilih dengan pertimbangan efisiensi serta pertimbangan urgensi pentingnya transformasi Direktorat Jenderal Pajak menjadi bentuk kelembagaan baru Direktorat Jenderal Pajak yang berada di bawah dan bertanggung jawab kepada Presiden untuk dilakukan sesegera mungkin karena Direktorat Jenderal Pajak dalam posisi dan struktur kelembagaan yang sekarang ditambah dengan keterbatasan kewenangan yang dimilikinya, dipandang akan sulit dalam menggenjot penerimaan negara dari sektor pajak dalam masa mendatang. Dengan memuat aturan mengenai amanat pembentukan kelembagaan baru Direktorat Jenderal Pajak dalam Rancangan Undang-Undang KUP maka pemerintah dan lembaga legislatif tidak perlu dibentuk dua buah undang-undang sehingga menghemat waktu dan biaya. Hal ini akan menyebabkan lembaga baru Direktorat Jenderal Pajak dapat sesegera mungkin melaksanakan tugasnya karena amanat pembentukannya telah diatur dalam Rancangan Undang-Undang KUP yang selanjutnya melalui pengaturan mengenai kedudukan,

tugas, fungsi, kewenangan, susunan organisasi, dan tata kerja kelembagaan baru Direktorat Jenderal Pajak akan diatur melalui Peraturan Presiden.

Pertimbangan penting lainnya adalah bahwa posisi kelembagaan baru Direktorat Jenderal Pajak sebagai institusi yang mendapatkan mandat untuk melakukan pemungutan pajak di Indonesia dan memiliki kekuasaan untuk memaksa anggota masyarakat untuk membayar pajaknya memerlukan legitimasi yang kuat dalam menjalankan tugasnya.

Legitimasi dan pengaturan yang kuat dalam peraturan setingkat undang-undang diperlukan karena dalam pelaksanaan tugas, fungsi, dan wewenangnya, badan penerimaan perpajakan banyak berhubungan dengan lembaga/institusi lain maupun peraturan-peraturan yang diatur dalam undang-undang lain sehingga dalam hal terjadi persinggungan dengan ketentuan dalam undang-undang lain, kelembagaan baru Direktorat Jenderal Pajak tetap dapat melaksanakan tugas, fungsi dan wewenangnya.

Pokok-pokok pengaturan kelembagaan baru Direktorat Jenderal Pajak dalam Rancangan Undang-Undang KUP dapat diuraikan sebagai berikut:

- a) Penyelenggaraan tugas pemerintahan di bidang perpajakan meliputi:
 - 1) Perumusan kebijakan perpajakan terkait dengan subjek, objek, dan tarif pajak, serta penentuan target penerimaan pajak; dan
 - 2) Penyelenggaraan administrasi perpajakan dan penghimpunan penerimaan negara di bidang perpajakan.
- b) Perumusan kebijakan perpajakan sebagaimana dimaksud pada huruf a) angka 1) dilaksanakan oleh menteri yang menyelenggarakan urusan pemerintahan di bidang keuangan.
- c) Penyelenggaraan administrasi perpajakan dan penghimpunan penerimaan negara di bidang perpajakan sebagaimana dimaksud pada huruf a) angka 2) dilakukan oleh Lembaga.
- d) Lembaga berada di bawah dan bertanggung jawab kepada Presiden melalui menteri yang menyelenggarakan urusan pemerintahan di bidang keuangan.

- e) Lembaga beroperasi secara efektif paling lambat tanggal 1 Januari 2018.
- f) Sebelum Lembaga beroperasi secara efektif, tugas, fungsi, dan wewenang Lembaga dilaksanakan oleh Direktorat Jenderal Pajak Kementerian Keuangan.
- g) Terhitung mulai tanggal beroperasinya Lembaga ini:
 - (1) tugas, fungsi, dan wewenang Lembaga yang dilaksanakan oleh Direktorat Jenderal Pajak Kementerian Keuangan beralih kepada Lembaga;
 - (2) semua kekayaan negara yang dikelola, diadministrasikan, dan/atau digunakan oleh Direktorat Jenderal Pajak Kementerian Keuangan dialihkan statusnya kepada Lembaga;
 - (3) semua dokumen negara yang diadministrasikan, dimiliki, dan/atau digunakan oleh Direktorat Jenderal Pajak Kementerian Keuangan dialihkan kepada Lembaga; dan
 - (4) semua Aparatur Sipil Negara Direktorat Jenderal Pajak Kementerian Keuangan dialihkan sebagai pegawai pada Lembaga.

Ketentuan mengenai kewenangan bagi kelembagaan baru Direktorat Jenderal Pajak untuk mengatur sendiri manajemen sumber daya manusia, pengelolaan organisasi, dan anggaran dalam Rancangan Undang-Undang KUP tidak perlu diatur secara rinci.

Terkait dengan fleksibilitas di bidang manajemen sumber daya manusia, kepala LPNK sebagai Pejabat Pembina Kepegawaian mempunyai fleksibilitas untuk mengangkat, memindahkan, dan/atau memberhentikan pegawai. Selain itu, untuk mengatasi kekurangan SDM, kepala LPNK juga dapat mengangkat pegawai sesuai kebutuhan organisasi dengan memanfaatkan ketentuan Pegawai Pemerintah dengan Perjanjian Kerja (PPPK) sebagaimana diatur dalam Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2014 tentang Aparatur Sipil Negara.

Terkait dengan fleksibilitas di bidang pengelolaan organisasi, bentuk LPNK memberikan keleluasaan mendesain struktur organisasi. Hal ini terlihat pada beberapa model LPNK, misalnya model keleluasaan pengaturan dan pendesainan organisasi yang terdapat dalam Perpres Nomor 63 Tahun 2013 tentang Badan

Pertanahan Nasional RI.

Terkait dengan fleksibilitas di bidang anggaran, LPNK memiliki fleksibilitas anggaran karena memiliki alokasi tersendiri dari APBN sehingga memudahkan untuk melakukan realokasi anggaran dari satu atau beberapa program/komponen ke satu atau beberapa komponen lain. Hal ini akan mendorong kecepatan respon akibat perubahan kondisi ekonomi dan bisnis dengan cepat yang tentunya membutuhkan fleksibilitas dan kecepatan dalam melakukan realokasi anggaran dari satu atau beberapa program/komponen ke satu atau beberapa komponen lain.

Ketentuan lebih lanjut mengenai organisasi dan tata kerja serta koordinasi antara Lembaga dengan menteri yang menyelenggarakan urusan pemerintahan di bidang keuangan diatur dengan Peraturan Presiden.

3) Pengawasan terhadap kebijakan perpajakan dan pelaksanaan administrasi perpajakan

Rancangan Undang-Undang KUP memberikan kewenangan atributif yang luas di bidang perpajakan kepada Lembaga dalam rangka menciptakan *voluntary compliance*. Kewenangan yang luas tersebut memerlukan mekanisme *check and balance* melalui sistem pengawasan tersendiri. Sistem pengawasan tersebut dilaksanakan melalui lembaga yang terpisah dari Lembaga, sehingga bukan merupakan alat kelengkapan dalam struktur organisasi Lembaga.

Sistem pengawasan tersebut berlaku juga bagi kebijakan perpajakan yang dikeluarkan oleh Menteri Keuangan, hal ini dimaksudkan untuk memberikan *second opinion* bagi Menteri Keuangan dalam menentukan kebijakan terkait dengan perpajakan serta menjadi alat pengawas terhadap implementasi kebijakan yang telah diatur.

s. Pengaturan tentang peran serta masyarakat

Salah satu pengaturan baru yang terdapat dalam Rancangan Undang-Undang KUP adalah ketentuan mengenai peran serta masyarakat dalam rangka pengamanan penerimaan pajak maupun penegakan hukum di bidang perpajakan.

Masyarakat atau Pembayar Pajak diberikan hak dan mempunyai tanggung jawab untuk berperan serta dan membantu upaya

pengecehan dan penindakan pelanggaran ketentuan perundang-undangan di bidang perpajakan.

Hak dan tanggung jawab tersebut diwujudkan dalam bentuk:

- 1) mencari, memperoleh, dan memberikan informasi adanya dugaan telah terjadi pelanggaran ketentuan perundang-undangan di bidang perpajakan;
- 2) memperoleh pelayanan dalam mencari, memperoleh dan memberikan informasi adanya dugaan telah terjadi pelanggaran ketentuan perundang-undangan di bidang perpajakan kepada Lembaga;
- 3) menyampaikan saran dan pendapat secara bertanggung jawab kepada Lembaga;
- 4) memperoleh jawaban atas pertanyaan tentang laporannya yang diberikan kepada Lembaga dalam waktu paling lama 30 (tiga puluh) hari;
- 5) memperoleh perlindungan hukum dalam hal:
 - a) melaksanakan haknya sebagaimana dimaksud dalam angka 1, 2, dan 3;
 - b) diminta hadir atau keterangan dalam proses Pemeriksaan, Pemeriksaan Bukti Permulaan, Penyidikan Pajak, dan di sidang pengadilan sebagai saksi pelapor, saksi, atau saksi ahli, sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

Hak dan tanggung jawab dilaksanakan dengan berpegang teguh pada asas-asas atau ketentuan yang diatur dalam peraturan perundang-undangan yang berlaku dan dengan menaati norma agama dan norma sosial lainnya.

Terhadap kerja sama dan bantuan dari anggota masyarakat dimaksud, Pemerintah diberikan wewenang untuk memberikan penghargaan kepada anggota masyarakat atau Pembayar Pajak yang telah berjasa membantu upaya pencegahan dan penindakan pelanggaran ketentuan perundang-undangan di bidang perpajakan.

Ketentuan lebih lanjut mengenai tata cara pelaksanaan peran serta masyarakat atau Pembayar Pajak dalam pencegahan dan penindakan pelanggaran ketentuan perundang-undangan di bidang perpajakan; dan tata cara pemberian penghargaan kepada anggota masyarakat atau Pembayar Pajak yang telah berjasa membantu upaya

pengecehan dan penindakan pelanggaran ketentuan perundang-undangan di bidang perpajakan, diatur dengan Peraturan Kepala Lembaga.

t. Pengaturan tentang Pemeriksaan Bukti Permulaan dan Penyidikan Pajak.

1) Pemeriksaan Bukti Permulaan.

Pengaturan mengenai Pemeriksaan Bukti Permulaan pada Rancangan Undang-Undang KUP pada dasarnya tidak mengalami banyak perubahan dibandingkan dengan pengaturan dalam Undang-Undang KUP yang berlaku saat ini. Perubahan dilakukan untuk menyesuaikan dengan perubahan ketentuan mengenai kelembagaan otoritas perpajakan dari Direktorat Jenderal Pajak menjadi suatu lembaga pemerintah non kementerian yang bertugas untuk melaksanakan tugas pemerintahan di bidang perpajakan (Lembaga). Selain itu perubahan juga dilakukan untuk mengatur kewenangan pemeriksa Pemeriksaan Bukti Permulaan.

Pemeriksaan Bukti Permulaan dilakukan berdasarkan adanya informasi, data, laporan, maupun pengaduan untuk mendapatkan bukti permulaan yang cukup tentang adanya dugaan telah terjadi Tindak Pidana Pajak sehingga dapat ditindaklanjuti dengan Penyidikan Pajak.

Wewenang untuk melakukan Pemeriksaan Bukti Permulaan diberikan kepada Kepala Lembaga.

Dalam melaksanakan Pemeriksaan Bukti Permulaan, Kepala Lembaga berwenang:

- a) memasuki dan memeriksa tempat atau ruang, barang bergerak dan/atau tidak bergerak yang diduga atau patut diduga digunakan untuk menyimpan Bahan Bukti;
- b) memeriksa orang yang diduga atau patut diduga membawa atau menyimpan Bahan Bukti;
- c) mencari, meminjam dan/atau memeriksa Bahan Bukti;
- d) mengakses dan/atau mengunduh data yang dikelola secara elektronik;

- e) melakukan penyegelan tempat atau ruang tertentu serta barang bergerak dan/atau barang tidak bergerak;
- f) meminta keterangan dan/atau bukti yang diperlukan dari pihak ketiga yang diduga berkaitan dengan Tindak Pidana Pajak yang dilakukan oleh Pembayar Pajak yang dilakukan Pemeriksaan Bukti Permulaan;
- g) meminta keterangan kepada pihak yang berkaitan dan dituangkan dalam berita acara permintaan keterangan;
- h) meminta bantuan tenaga ahli dalam rangka pelaksanaan tugas Pemeriksaan Bukti Permulaan;
- i) meminta bantuan dalam rangka pengamanan pelaksanaan Pemeriksaan Bukti Permulaan; dan
- j) melakukan tindakan lain sesuai dengan peraturan perundang-undangan.

Pemeriksaan Bukti Permulaan dapat ditindaklanjuti dengan:

- a) Penyidikan Pajak, dalam hal ditemukan adanya Bukti Permulaan yang cukup atas suatu peristiwa Tindak Pidana Pajak.
- b) Penghentian Pemeriksaan Bukti Permulaan, dalam hal:
 - (1) untuk kepentingan penerimaan negara atas permintaan Pembayar Pajak;
 - (2) tidak terdapat cukup bukti;
 - (3) bukan merupakan Tindak Pidana Pajak;
 - (4) Pembayar Pajak orang pribadi yang dilakukan Pemeriksaan Bukti Permulaan meninggal dunia; atau
 - (5) Tindak Pidana Pajak yang menjadi dasar Pemeriksaan Bukti Permulaan telah daluwarsa.

Penghentian Pemeriksaan Bukti Permulaan atas permintaan Pembayar Pajak dapat dilakukan sepanjang:

- a) Kepala Lembaga telah melakukan Pemeriksaan Bukti Permulaan tetapi belum mulai melakukan tindakan Penyidikan Pajak;
- b) Pembayar Pajak telah melunasi kekurangan pembayaran jumlah pajak yang sebenarnya terutang beserta dengan sanksi administratif sebesar 100% (seratus persen) dari jumlah pajak

yang tidak atau kurang dibayar, atau yang tidak seharusnya dikembalikan.

Ketentuan lebih lanjut mengenai pemeriksa bukti permulaan, Pemeriksaan Bukti Permulaan dan penghentian Pemeriksaan Bukti Permulaan, diatur dengan Peraturan Kepala Lembaga.

2) Penyidikan Pajak.

Mengingat kedudukan tindak pidana di bidang perpajakan sebagai tindak pidana khusus maka harus terdapat pengaturan yang jelas tentang siapa yang berwenang untuk menjalankan fungsi penyidikan atas tindak pidana di bidang perpajakan, apa kewenangan yang dimilikinya, serta pengaturan secara khusus dalam undang-undang perpajakan dalam hal terdapat tata cara penanganan yang berbeda dari ketentuan acara pidana sebagaimana telah diatur dalam undang-undang yang mengatur mengenai hukum acara pidana umum (KUHAP).

Dalam Rancangan Undang-Undang KUP telah diatur secara tegas bahwa Penyidikan Pajak hanya dapat dilakukan oleh Penyidik Pajak disertai dengan perumusan definisi yang jelas tentang siapa yang dimaksud sebagai Penyidik Pajak.

Penyidik Pajak adalah pegawai negeri sipil tertentu pada Lembaga yang diberi wewenang khusus oleh undang-undang untuk melakukan Penyidikan Pajak sesuai ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Namun demikian sebagaimana praktik yang telah berjalan selama ini, berdasarkan Undang-Undang Nomor 8 Tahun 2010 Tentang Pencegahan dan Pemberantasan Tindak Pidana Pencucian Uang, Penyidik Pajak juga dapat melaksanakan tugas penyidikan tindak pidana pencucian uang yang tindak pidana asalnya berasal dari Tindak Pidana Pajak.

Sebagai unsur Lembaga yang melaksanakan fungsi penyidikan atas tindak pidana pajak, Penyidik Pajak diberikan kewenangan sebagai berikut:

- a) menerima, mencari, mengumpulkan, dan/atau meneliti keterangan atau laporan berkenaan dengan Tindak Pidana Pajak;

- b) meneliti, mencari, dan/atau mengumpulkan keterangan mengenai orang pribadi atau badan tentang kebenaran perbuatan yang dilakukan sehubungan dengan Tindak Pidana Pajak;
- c) meminta keterangan dan/atau bukti dari orang pribadi atau badan sehubungan dengan Tindak Pidana Pajak;
- d) memeriksa buku, catatan, dan/atau dokumen lain berkenaan dengan Tindak Pidana Pajak;
- e) melakukan penggeledahan untuk mendapatkan barang bukti pembukuan, pencatatan, dan/atau dokumen lain, serta barang-barang yang diduga berkaitan dengan Tindak Pidana Pajak;
- f) melakukan penyitaan terhadap barang-barang yang diduga berkaitan dengan Tindak Pidana Pajak dan/atau barang-barang sebagai jaminan atas pelunasan Kerugian Negara di Bidang Perpajakan;
- g) meminta bantuan tenaga ahli dalam rangka pelaksanaan tugas Penyidikan Pajak;
- h) menyuruh berhenti dan/atau melarang seseorang meninggalkan tempat untuk diperiksa;
- i) memeriksa identitas orang, benda, dan/atau dokumen yang dibawa, pada saat pemeriksaan sedang berlangsung;
- j) memotret seseorang atau objek yang berkaitan dengan Tindak Pidana di Bidang Perpajakan;
- k) memanggil orang untuk didengar keterangannya dan diperiksa sebagai tersangka atau saksi;
- l) mendatangkan dan meminta keterangan kepada ahli;
- m) menghentikan Penyidikan Pajak;
- n) melakukan penangkapan dan/atau penahanan; dan
- o) melakukan tindakan lain sesuai dengan peraturan perundang-undangan.

Salah satu kewenangan baru yang diberikan kepada Penyidik Pajak adalah kewenangan untuk melakukan penangkapan dan/atau penahanan. Dalam pelaksanaan tugas Penyidikan Pajak, Penyidik Pajak dimungkinkan menghadapi keadaan yang harus melakukan penangkapan tersangka secara seketika karena dikhawatirkan tersangka melarikan diri atau menghilangkan

barang bukti apabila Penyidik Pajak harus meminta bantuan penangkapan kepada pihak Kepolisian terlebih dahulu.

Kewenangan lain yang diberikan kepada Penyidik Pajak adalah kewenangan melakukan penyitaan terhadap barang-barang yang diduga berkaitan dengan Tindak Pidana di Bidang Perpajakan dan/atau barang-barang sebagai pelunasan Kerugian Negara di Bidang Perpajakan berupa denda pidana dan pajak yang tidak atau kurang dibayar dan biaya lain yang timbul terkait dengan pengurusan barang sitaan. Kewenangan ini diperlukan untuk mencegah pelaku tindak pidana menggunakan upaya hukum sebagai alasan untuk mengulur waktu pelunasan utang pajaknya dan mencari kesempatan untuk memindahtangankan harta yang dimilikinya terlebih dahulu sebelum disita untuk pelunasan utang pajak karena dinyatakan bersalah dalam putusan badan peradilan.

Penyitaan yang dimaksud dalam ketentuan ini secara konsep mirip dengan pengertian sita jaminan (*conservatoir beslaag*) dalam konteks hukum perdata. Sesuai ketentuan hukum perdata, sita jaminan dimohonkan oleh kreditur kepada Pengadilan Negeri untuk menyita harta kekayaan debitur sebagai jaminan atas pelunasan utang-utangnya.

Dengan mengadopsi konsep *conservatoir beslaag*, penyitaan harta kekayaan tersangka dalam proses Penyidikan Pajak oleh Penyidik Pajak dilakukan dengan pertimbangan untuk mencegah tersangka menghilangkan/memindahkan harta kekayaannya, sehingga apabila putusan pengadilan menyatakan bahwa tersangka bersalah dan telah menimbulkan kerugian pada pendapatan negara, maka harta yang telah disita dapat dieksekusi untuk memulihkan kerugian pada pendapatan negara tersebut. Dalam hal ini, dalam hubungan antara negara dan warga negaranya, posisi negara yang diwakili oleh Lembaga adalah sebagai kreditur, dan tersangka yang disidik adalah pihak debitur yang memiliki utang pajak kepada negara. Pelaksanaan ketentuan ini tentunya masih harus diatur lebih jelas dalam peraturan pelaksanaan untuk demi kepastian hukum dan keadilan.

Penyidik Pajak memberitahukan dimulainya Penyidikan Pajak dan menyampaikan hasil penyidikannya kepada penuntut

umum melalui penyidik pejabat Polisi Negara Republik Indonesia sebagai koordinator pengawas sesuai dengan ketentuan yang diatur dalam Undang-Undang Hukum Acara Pidana.

Di samping itu dalam rangka pelaksanaan kewenangannya Penyidik Pajak dapat meminta bantuan aparat penegak hukum lain.

Kewenangan penting lain yang perlu diatur dalam peraturan perundang-undangan perpajakan adalah kewenangan untuk menghentikan penyidikan.

Rancangan Undang-Undang KUP mengamankan bahwa Penyidik Pajak dapat menghentikan penyidikan dalam hal tertentu, yaitu dalam hal sebagai berikut:

- a) untuk kepentingan penerimaan negara atas permintaan Pembayar Pajak;
- b) tidak terdapat cukup bukti;
- c) peristiwa tersebut bukan merupakan Tindak Pidana Pajak;
- d) tersangka telah dituntut karena Tindak Pidana Pajak tersebut yang oleh hakim Indonesia telah diadili dengan putusan yang telah memperoleh kekuatan hukum tetap (*nebis en idem*);
- e) tersangka meninggal dunia; atau
- f) tindak pidana yang menjadi dasar Penyidikan Pajak telah daluwarsa.

Penghentian penyidikan untuk kepentingan penerimaan negara atas permintaan Pembayar Pajak hanya dilakukan sepanjang perkara pidana tersebut belum dinyatakan lengkap dan setelah Pembayar Pajak melunasi pajak yang tidak atau kurang dibayar atau yang tidak seharusnya dikembalikan dan ditambah dengan sanksi administratif sebesar 200% (dua ratus persen) kali jumlah pajak yang tidak atau kurang dibayar, atau yang tidak seharusnya dikembalikan.

Dalam Pasal 44B Undang-Undang KUP yang berlaku saat ini diatur bahwa untuk kepentingan penerimaan negara, atas permintaan Menteri Keuangan, Jaksa Agung dapat menghentikan penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan. Dalam Rancangan Undang-Undang KUP, kewenangan penghentian penyidikan demi

alasan penerimaan negara dipindahkan dari Jaksa Agung kepada Penyidik Pajak dengan mengacu pada pengaturan dalam Pasal 7 Kitab Undang-Undang Hukum Acara Pidana (KUHAP). Pemberian kewenangan penghentian penyidikan kepada Penyidik juga diatur dalam Pasal 112 ayat (2) Undang-Undang Nomor 10 Tahun 1995 Tentang Kepabebean, Pasal 94 ayat (2) Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2009 Tentang Perlindungan Dan Pengelolaan Lingkungan Hidup serta Pasal 77 ayat (2) Undang-Undang Nomor 41 Tahun 1999 Tentang Kehutanan.

Dalam Rancangan Undang-Undang KUP juga diatur ketentuan mengenai tertangkap tangan yang merupakan penanganan khusus terhadap Tindak Pidana Pajak yang terkait dengan faktur pajak, bukti pemungutan pajak, bukti pemotongan pajak, dan/atau Bukti Pembayaran yang tidak berdasarkan transaksi yang sebenarnya.

Yang dimaksud dengan “tertangkap tangan” yaitu tertangkapnya seorang pada waktu sedang melakukan atau dengan segera sesudah beberapa saat Tindak Pidana Pajak terkait dengan faktur pajak, bukti pemungutan pajak, bukti pemotongan pajak, dan/atau Bukti Pembayaran yang tidak berdasarkan transaksi yang sebenarnya itu dilakukan, atau sesaat kemudian diserukan oleh khalayak ramai sebagai orang yang melakukannya, atau apabila sesaat kemudian padanya ditemukan benda yang diduga keras telah dipergunakan untuk melakukan Tindak Pidana Pajak atau hasil Tindak Pidana Pajak itu yang menunjukkan bahwa ia adalah pelakunya atau turut melakukan atau membantu melakukan Tindak Pidana Pajak itu.

Dalam ketentuan mengenai tertangkap tangan diatur hal-hal sebagai berikut:

- a) setiap pegawai Lembaga berhak menangkap pelaku dan mengamankan barang bukti untuk segera diserahkan kepada Penyidik Pajak; atau
- b) Penyidik Pajak wajib menangkap pelaku, mengamankan barang bukti, melakukan pemeriksaan dan melakukan tindakan lain sesuai kewenangannya.

Tata cara penanganan tindak pidana Faktor Pajak fiktif diatur lebih lanjut dengan Peraturan Kepala Lembaga.

u. Pengaturan tentang ketentuan pidana di bidang perpajakan.

Ketentuan pidana yang diatur dalam Rancangan Undang-Undang KUP merupakan bagian dari sistem hukum pidana secara umum sebagaimana diatur dalam Kitab Undang-Undang Hukum Pidana (KUHP) dan Kitab Undang-Undang Hukum Acara Pidana (KUHAP). Rancangan Undang-Undang KUP berlaku sebagai aturan khusus yang meskipun berinduk pada KUHAP dan KUHP namun dalam hal tertentu mengatur mengenai penyimpangan atau hal-hal baru yang belum diatur dalam KUHP dan KUHAP.

Pada prinsipnya rumusan mengenai perbuatan yang diancam sanksi pidana dalam Rancangan Undang-Undang KUP adalah merupakan perumusan dan pengelompokan kembali ketentuan mengenai perbuatan pidana yang tercantum dalam Undang-Undang KUP, dengan rincian sebagai berikut:

Ketentuan delik pidana dalam Undang-Undang KUP	Ketentuan delik pidana dalam Rancangan Undang-Undang KUP
Pasal 38	Dihapus
Pasal 39 yang mengatur 9 (sembilan) jenis delik pidana	Diformulasikan ulang dalam 8 (delapan) pasal
Pasal 39A	Diatur dalam 1 (satu) pasal
Pasal 41	Diatur dalam 1 (satu) pasal
Pasal 41A	Diatur dalam 1 (satu) pasal
Pasal 41B	Diatur dalam 1 (satu) pasal
Pasal 41C yang mengatur 4 (empat) jenis delik pidana	Diformulasikan ulang dalam 4 (empat) pasal
-	Penambahan delik baru yang diatur dalam 2 (dua) pasal baru
Jumlah 7 pasal	Jumlah 18 pasal

Dalam Rancangan Undang-Undang KUP, rumusan mengenai perbuatan yang dikenakan sanksi pidana serta pedoman pidanaannya disusun lebih jelas dibandingkan dengan rumusan

dalam Undang-Undang KUP yang berlaku saat ini. Di samping itu, ketentuan baru dalam Rancangan Undang-Undang KUP adalah pengaturan mengenai pidana yang dilakukan untuk dan atau atas nama badan, serta ketentuan mengenai peradilan tanpa dihadiri oleh terdakwa (*in absentia*)

Secara garis besar, ketentuan-ketentuan pidana dalam Rancangan Undang-Undang KUP terdiri dari 3 (tiga) kelompok, yaitu:

- 1) Pengaturan tentang delik dan sanksi pidana;
- 2) Pengaturan tentang pedoman pemidanaan; dan
- 3) Pengaturan tentang hukum acara.

Dalam hal Tindak Pidana Pajak yang terjadi menimbulkan kerugian keuangan negara di bidang perpajakan maka pemulihan atas kerugian dilakukan dengan cara memasukkan jumlah kerugian keuangan negara ke dalam putusan Majelis Hakim. Dengan demikian, Lembaga tidak perlu lagi menagih jumlah pajak yang tidak/kurang dibayar melalui Surat Ketetapan Pajak. Hal ini sejalan dengan politik hukum dalam Rancangan Undang-Undang KUP yang memisahkan jalur penegakan hukum dalam jalur administrasi dan jalur pidana.

Penetapan besarnya kerugian keuangan negara yang timbul sebagai akibat Tindak Pidana Pajak menjadi kewenangan Kepala Lembaga dan hasil perhitungan tersebut disertakan dalam berkas penyidikan yang dilimpahkan ke Kejaksaan Agung sebagai penuntut umum negara.

- 1) Sanksi pidana atas tindak pidana di bidang perpajakan.

Jenis-jenis sanksi pidana yang diancamkan kepada pelaku tindak pidana di bidang perpajakan dalam Rancangan Undang-Undang KUP adalah terdiri dari:

- a) Pidana pokok.

Jenis-jenis pidana pokok yang dijatuhkan kepada pelaku tindak pidana di bidang perpajakan adalah sebagai berikut:

- (1) Dalam hal terdakwa adalah Orang Pribadi, pidana pokok yang diancamkan adalah berupa pidana penjara dan denda.
- (2) Dalam hal terdakwa adalah Badan, pidana pokok yang diancamkan adalah berupa denda.

(3) Untuk pidana material terkait yang menyebabkan Kerugian Keuangan Negara di Bidang Perpajakan, terhadap pidana penjara tidak dikenakan pidana minimum khusus, namun terhadap pidana denda tetap diberikan pidana minimum khusus.

b) Pidana tambahan.

Dalam hal tindak pidana di bidang perpajakan yang terjadi menimbulkan kerugian keuangan negara di bidang perpajakan, selain dijatuhi pidana pokok, terdakwa baik berupa Orang Pribadi maupun Badan juga dikenakan pidana tambahan berupa pembayaran uang pengganti atas Kerugian Keuangan Negara di Bidang Perpajakan.

Dalam hal terdakwa tidak mampu melunasi pidana tambahan, pidana tambahan diganti dengan pidana pengganti dengan ketentuan sebagai berikut:

(1) Dalam hal terdakwa adalah Orang Pribadi:

- a. Pidana tambahan diganti dengan perampasan harta kekayaan milik terdakwa yang nilainya setara dengan Kerugian Keuangan Negara di Bidang Perpajakan.
- b. Apabila harta kekayaan milik terdakwa tidak mencukupi untuk melunasi pidana tambahan maka kepada terdakwa dikenakan pidana kurungan pengganti dengan memperhitungkan pidana denda dan/atau pidana tambahan yang telah dibayar.

(2) Dalam hal terdakwa adalah Badan:

- a. Pidana tambahan diganti dengan perampasan harta kekayaan milik Badan atau pengurus yang nilainya setara dengan Kerugian Keuangan Negara di Bidang Perpajakan.
- b. Apabila harta kekayaan milik Badan atau pengurus tidak mencukupi untuk melunasi pidana tambahan maka kepada pengurus dikenakan pidana kurungan pengganti dengan memperhitungkan pidana denda dan/atau pidana tambahan yang telah dibayar.

2) Pola pemidanaan tindak pidana di bidang perpajakan.

Sejalan dengan pendapat Barda Nawawi Arief (2014), yang dimaksud dengan pola pemidanaan adalah acuan atau pedoman untuk menyusun sistem sanksi pidana.⁶⁸

Dengan pertimbangan dampaknya terhadap kerugian keuangan negara di bidang perpajakan, pengaturan mengenai sistem sanksi atas tindak pidana di bidang perpajakan disusun dengan berpedoman pada ketentuan sebagai berikut:

a) Untuk tindak pidana di bidang perpajakan yang secara langsung menimbulkan kerugian keuangan negara di bidang perpajakan.

(1) Dalam hal pelaku tindak pidana adalah Orang Pribadi maka sanksi pidana yang diancamkan kepada pelaku tindak pidana adalah pidana pokok berupa penjara dan denda ditambah dengan pidana tambahan berupa penggantian kerugian keuangan negara di bidang perpajakan. Sanksi-sanksi pidana tersebut dikenakan secara kumulatif.

Mengingat bahwa tindak pidana yang terjadi berdampak langsung pada kerugian negara maka sanksi pidana yang dijatuhkan bersifat kumulatif dengan kebijakan bahwa karena pelaku telah dikenakan pidana penjara maka pidana denda ditetapkan lebih rendah dari sanksi dalam hal Pembayar Pajak meminta penghentian penuntutan (300%). Hal ini dimaksudkan untuk mendorong agar pelaku tindak pidana lebih memilih untuk menyelesaikan perkaranya melalui jalur administrasi dengan pertimbangan kepentingan penerimaan negara sesuai dengan asas *ultimum remidium* yang dianut oleh Rancangan Undang-Undang KUP.

(2) Dalam hal pelaku tindak pidana adalah Badan maka terhadap pelaku diancam pidana pokok berupa denda ditambah dengan pidana tambahan berupa penggantian kerugian keuangan negara di bidang perpajakan.

Besarnya pidana pokok berupa denda yang dijatuhkan kepada pelaku adalah sebesar 3 (tiga) kali dari besarnya denda atas tindak pidana tersebut yang dikenakan dalam hal pelaku pidana adalah orang pribadi. Besaran 3 (tiga) kali

⁶⁸ Arief, B. N. (2014). *Kebijakan Formulasi Ketentuan Pidana Dalam Peraturan Perundang-Undangan*. Semarang, Jawa Tengah: Penerbit Pustaka Magister.

denda pidana orang pribadi untuk pelaku yang berupa badan ditentukan setelah melakukan perbandingan dengan undang-undang lain yang mengatur tentang pidana terhadap korporasi, diantaranya adalah Undang-Undang Nomor 21 Tahun 2011 tentang Otoritas Jasa Keuangan.

- b) Untuk tindak pidana di bidang perpajakan yang tidak secara langsung menimbulkan kerugian keuangan negara di bidang perpajakan.

Tindak pidana yang tidak secara langsung menimbulkan kerugian keuangan negara dibedakan menjadi 2 (dua) kelompok yaitu:

- (1) Tindak pidana di bidang perpajakan yang berhubungan dengan data dan/atau informasi terkait perpajakan.

Terhadap pelaku tindak pidana diancam dengan pidana pokok berupa penjara atau denda dalam bentuk uang yang jumlahnya telah ditentukan. Sanksi pidana yang diancamkan bersifat alternatif karena meskipun tindak pidana dimaksud tidak berdampak langsung terhadap penerimaan negara namun data dan informasi terkait perpajakan sangat diperlukan dalam pembentukan basis data perpajakan sebagai sarana pengujian kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan Pembayar Pajak. Selain itu sanksi bersifat alternatif dimaksudkan untuk memberikan kebebasan kepada hakim dalam menentukan hukuman yang paling sesuai dengan keadaan objektif pelaku sehingga dapat memberikan efek jera yang optimal. Sebagai contoh, apabila pelaku adalah orang yang memiliki kemampuan ekonomis yang kuat ataupun orang yang memiliki status sosial tinggi, akan lebih memberikan efek jera apabila yang bersangkutan dihukum dengan hukuman penjara karena selain terampas kebebasannya selama beberapa waktu tertentu, nama baik yang bersangkutan juga akan tercemar. Sanksi penjara juga memiliki efek tambahan yang dapat membuat seseorang menjadi jera, sebagai contoh, dalam hal pelaku yang dihukum merupakan pengusaha, dengan hukuman penjara maka kegiatan usahanya juga akan terganggu dan dalam hal

pelaku adalah merupakan pejabat negara maka yang bersangkutan akan kehilangan jabatan dan semua fasilitas yang diterima sebelumnya.

Namun demikian, apabila terdakwa dihukum dengan pidana denda maka dia akan dengan mudah membayar dendanya dan hukuman itu akan sama sekali tidak memberikan efek penghukuman kepadanya.

Pedoman pemidanaan untuk delik pidana formal terhadap badan tidak diatur. Mengingat pidana pokok yang diancamkan pada badan hanya pidana denda, maka dikhawatirkan pihak yang melakukan delik ini berlindung pada badan usahanya sehingga hanya dijatuhkan pidana denda yang kemungkinan besar potensi kerugian negara atau keuntungan pribadi yang ditimbulkan jauh lebih besar daripada pidana denda yang dijatuhkan.

- (2) Tindak pidana di bidang perpajakan yang tidak berhubungan dengan data dan/atau informasi terkait perpajakan.

Untuk tindak pidana yang tidak berhubungan dengan data dan/atau informasi perpajakan, yang dihukum adalah perbuatan pelaku yang melanggar peraturan perundang-undangan atau menyebabkan petugas pajak tidak dapat melaksanakan kewenangannya dan tindak pidana tersebut tidak menimbulkan kerugian keuangan negara di bidang perpajakan, oleh karena itu penghukuman cukup dilakukan dengan penjatuhan pidana penjara supaya pelaku menjadi jera.

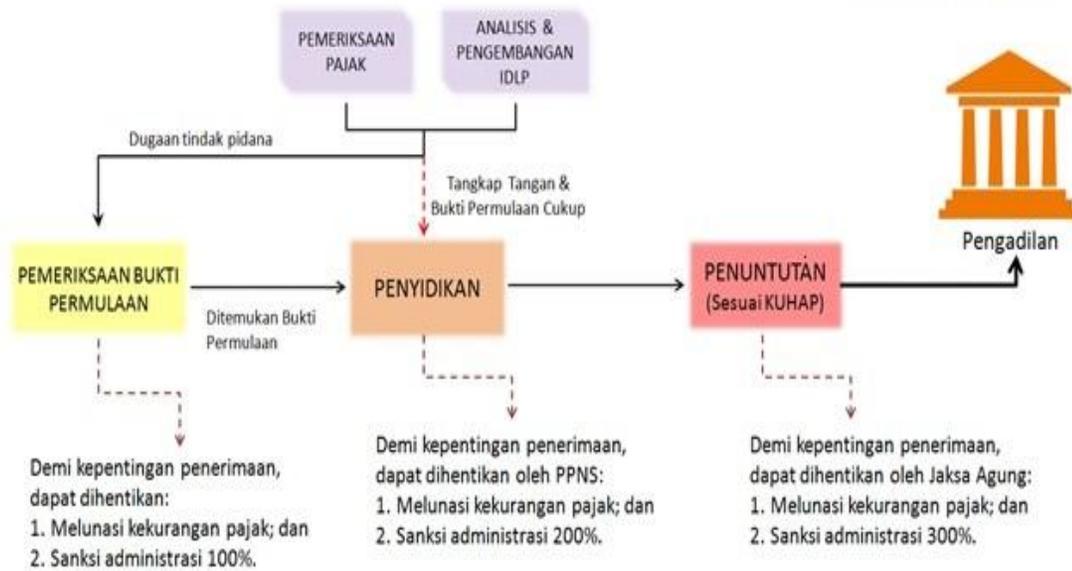
Selain yang telah dijelaskan sebelumnya, kebijakan pokok terkait pemidanaan dalam Rancangan Undang-Undang KUP diatur dengan ketentuan sebagai berikut:

- a) Penentuan besaran sanksi pidana penjara untuk suatu delik pidana di bidang perpajakan tertentu dalam Rancangan Undang-Undang KUP ditentukan dengan berpedoman pada ketentuan sanksi pidana untuk pidana umum yang sejenis yang diatur dalam KUHP. Besaran sanksi pidana umum yang digunakan sebagai acuan tersebut dapat diperberat atau

diperingat tergantung pada pengaruh tindak pidana yang terjadi terhadap kerugian keuangan negara di bidang perpajakan.

- b) Pidana dalam Rancangan Undang-Undang KUP tidak mengenal sistem pidana minimum khusus yang dipandang membatasi kekuasaan hakim untuk memutuskan hukuman bagi pelaku tindak pidana.
- c) Sanksi pidana yang diancamkan atas tindak pidana pajak dalam Rancangan Undang-Undang KUP bersifat kumulatif bukan alternatif dengan dasar pemikiran sebagai berikut:
 - (1) Pidana dalam pajak bersifat *ultimum remedium*, sehingga pidana merupakan upaya hukum terakhir. Berdasarkan pertimbangan penerimaan negara, Rancangan Undang-Undang KUP memberikan hak kepada pelaku tindak pidana pajak untuk mengajukan permohonan penghentian proses penegakan hukum yang sedang dijalaninya sejak proses pemeriksaan Bukti Permulaan sampai dengan sebelum penuntutan dilimpahkan ke badan peradilan oleh penuntut umum. Penghentian proses hukum ini dilakukan, sepanjang Pembayar Pajak melunasi Pajak Terutang beserta sanksi administratif yang dapat dijabarkan sebagai berikut:
 - a. Pemeriksaan Bukti Permulaan dapat dihentikan dengan pembayaran Pajak Terutang beserta sanksi 100% dari jumlah pajak yang tidak atau kurang dibayar, atau yang tidak seharusnya dikembalikan;
 - b. Penyidikan dapat dihentikan dengan pembayaran Pajak Terutang beserta sanksi 200% dari jumlah pajak yang tidak atau kurang dibayar, atau yang tidak seharusnya dikembalikan; dan
 - c. Penuntutan dapat dihentikan dengan pembayaran Pajak Terutang beserta sanksi 300% dari jumlah pajak yang tidak atau kurang dibayar, atau yang tidak seharusnya dikembalikan.

ASAS ULTIMUM REMIDIUM PENANGANAN TINDAK PIDANA PAJAK DALAM RUU KUP



Pada gambar di atas dapat terlihat bahwa penjatuhan sanksi pidana hanya dilakukan kepada pelaku pidana yang tidak kooperatif, mengingat pelaku memilih untuk tidak memanfaatkan jalan keluar yang menjadi haknya pada setiap tahapan proses hukum sebelumnya sehingga wajar apabila dijatuhi sanksi pidana secara akumulatif.

- (2) Dari sisi karakteristik pelaku, pelaku tindak pidana pajak hampir semuanya merupakan “white collar” yang berpengetahuan dan memiliki kemampuan ekonomis. Tindak pidana pajak yang dilakukannya adalah merupakan hasil dari suatu pertimbangan dan perhitungan yang matang, bahkan dalam melakukan tindak pidana pajak, mereka tidak segan untuk membelanjakan uangnya untuk menyewa tenaga akuntan ataupun konsultan yang handal. Motif tindak pidana pajak adalah dengan sengaja memperkaya diri secara tidak sah, oleh karena itu wajar apabila dikenakan sanksi pidana yang setimpal secara kumulatif. Namun demikian, dengan pertimbangan karakteristik pelaku tersebut, ditentukan bahwa besarnya sanksi pidana penjara ditetapkan tidak terlalu besar dengan pertimbangan dengan dipidana penjara maka seorang “white collar” sudah akan menjadi jera dengan mendekam di dalam penjara meskipun dalam jangka waktu yang singkat. Selain itu, dengan masuknya si pelaku ke

dalam penjara maka nama baiknya menjadi rusak dan besar kemungkinan akan menghancurkan bisnis yang sedang dilaksanakannya.

(3) Secara prinsip, Tindak Pidana Pajak mirip dengan Tindak Pidana Korupsi. Baik Tindak Pidana Pajak maupun Tindak Pidana Korupsi menimbulkan dampak yang langsung terhadap penerimaan negara sehingga mengancam keberlangsungan pembangunan nasional dan mengurangi kesejahteraan rakyat. Hal yang membedakan adalah pada Tindak Pidana Korupsi, uang yang diselewengkan adalah uang yang telah masuk ke dalam kas negara, sedangkan pada Tindak Pidana Pajak, penyelewengan terjadi pada saat uang belum masuk ke kas negara. Apabila Tindak Pidana Korupsi dianggap sebagai pelanggaran hukum serius maka sudah sewajarnya apabila Tindak Pidana Pajak juga diperlakukan sebagai pelanggaran hukum yang serius mengingat bahwa yang mengalami kerugian akibat Tindak Pidana Pajak yang terjadi adalah negara dan masyarakat luas, oleh karena itu, perlu adanya perberatan dengan mengakumulasikan pidana penjara dan pidana denda. Hal ini sejalan dengan pendapat Sholehuddin (2003) yang menyatakan bahwa perumusan sanksi pidana secara kumulatif dikenakan untuk tindak pidana yang serius dalam arti yang menjadi korban adalah negara maupun masyarakat luas, sebagai contoh adalah tindak pidana korupsi dan tindak pidana ekonomi. Ditinjau dari aspek kebijakan kriminal, penerapan sanksi yang bersifat kumulatif merupakan suatu upaya penanggulangan kejahatan yang integral dalam arti memberikan perlindungan kepada masyarakat dalam rangka mencapai tujuan akhir mewujudkan kesejahteraan rakyat.⁶⁹

(4) Apabila sanksi pidana pajak yang diterapkan bersifat alternatif maka asas *ultimum remidium* kemungkinan besar tidak akan berjalan. Dalam hal pelaku tindak pidana memilih untuk mengajukan permohonan penghentian proses hukum,

⁶⁹ Sholehuddin, M. (2007). *Sistem Sanksi Dalam Hukum Pidana*. Jakarta: PT RajaGrafindo.

sanksi berupa denda pidana yang diancamkan terhadap delik pidana lebih rendah daripada sanksi administratif yang harus dibayar sehingga pelaku akan lebih memilih agar perkaranya diputus oleh Pengadilan karena terdapat kemungkinan Pembayar Pajak tidak dikenakan hukuman penjara namun hanya dikenakan pidana denda saja. Akibat lain yang kemungkinan besar muncul adalah Pembayar Pajak memasang badan untuk dipenjara tanpa membayar denda pidana, serta memperoleh keuntungan dari pajak yang digelapkan.

Untuk lebih memperjelas alasan bahwa penerapan sanksi secara kumulatif adalah lebih adil dibandingkan dengan apabila sanksi pidana dikenakan secara alternatif, dapat dijelaskan melalui ilustrasi sebagai berikut:

Pembayar Pajak PT Catur memiliki kontrakan dan memperoleh penghasilan neto sebesar Rp 10 Milyar pada tahun 2016. PT Catur melakukan tindak pidana pajak berupa tidak mendaftarkan diri untuk diterbitkan NIPP sehingga terhadap PT Catur dilakukan pemrosesan Tindak Pidana Pajak dengan penjelasan sebagai berikut:

Penghasilan neto tahun 2016	Rp10.000.000.000
Pajak Terutang (tarif 25%)	Rp 2.500.000.000

Sehingga jumlah kerugian negara di bidang perpajakan ditetapkan sama dengan pajak terutang sebesar Rp2.500.000.000.

(1) Pada proses Pemeriksaan Bukti Permulaan:

PT Catur dapat meminta kepada Kepala Lembaga untuk menghentikan Pemeriksaan Bukti Permulaan sepanjang melakukan pembayaran pajak terutang beserta sanksi administratif sebesar 100% dari pajak yang tidak atau kurang dibayar, sehingga perhitungannya sebagai berikut:

Pajak Terutang	Rp2.500.000.000
Sanksi administratif (100%)	<u>2.500.000.000</u>

Jumlah yang dibayarkan Rp5.000.000.000

Dalam hal Pembayar Pajak melunasi kerugian negara dan sanksi administratif sebesar Rp5 miliar maka Pemeriksaan Bukti Permulaan dihentikan, sedangkan apabila PT Catur tidak meminta penghentian, maka proses hukum berlanjut ke penyidikan.

(2) Pada proses Penyidikan Pajak:

PT Catur dapat meminta kepada Penyidik Pajak untuk menghentikan Penyidikan Pajak sepanjang melakukan pembayaran pajak terutang beserta sanksi 200% dari pajak yang tidak atau kurang dibayar, sehingga perhitungannya sebagai berikut:

Pajak Terutang	Rp2.500.000.000
Sanksi administratif (200%)	<u>5.000.000.000</u>
Jumlah yang dibayarkan	Rp7.500.000.000

Dalam hal Pembayar Pajak melunasi kerugian negara dan sanksi administratif sebesar Rp7,5 miliar maka Penyidikan Pajak dihentikan, sedangkan apabila PT Catur tidak meminta penghentian, maka proses hukum berlanjut ke tingkat penuntutan.

(3) Pada proses Penuntutan:

PT Catur dapat meminta kepada Jaksa Agung untuk menghentikan penuntutan sepanjang melakukan melunasi kerugian negara di bidang perpajakan beserta sanksi 300% dari pajak yang tidak atau kurang dibayar, sehingga perhitungannya sebagai berikut:

Kerugian negara	Rp 2.500.000.000
Sanksi administratif (300%)	<u>7.500.000.000</u>
Jumlah yang dibayarkan	Rp10.000.000.000

Dalam hal Pembayar Pajak melunasi kerugian negara dan sanksi administratif sebesar Rp10 miliar maka Penyidikan

ditambah pelunasan kerugian negara tidak sebesar Rp10 miliar, namun Pembayar Pajak juga dikenakan pidana penjara.

- c) pemidanaan bukan hanya dapat dilakukan kepada orang, namun juga dapat dikenakan terhadap badan.
- d) untuk delik yang bersifat *culpa*, bobot pidananya adalah setengah dari bobot pidana karena *dolus*.

3) Delik pidana di bidang perpajakan.

Rumusan delik pidana beserta ancaman sanksi pidana yang diatur dalam Rancangan Undang-Undang KUP adalah sebagai berikut:

- a) Delik pidana formal yang tidak menimbulkan kerugian negara di bidang perpajakan:

- (1) Setiap orang yang menyalahgunakan atau menggunakan tanpa hak Nomor Identitas Pembayar Pajak, Nomor Identitas Objek Pajak, atau Pengukuhan Pengusaha Kena Pajak pihak lain dipidana dengan pidana penjara paling lama 2 (dua) tahun.

Pidana penjara paling lama 2 (dua) tahun ditetapkan dengan merujuk pada ketentuan Pasal 263 KUHP tentang pemalsuan surat dengan ancaman pidana penjara selama maksimal 4 (empat) tahun, namun mengingat belum terdapat kerugian negara di bidang perpajakan maka sanksi pidana penjara diperingan menjadi maksimal 2 (dua) tahun.

- (2) Setiap orang yang:
 - a. tidak memenuhi kewajiban untuk menyampaikan data atau informasi terkait dengan perpajakan, atau
 - b. tidak memberikan data atau informasi yang diminta oleh Kepala Lembaga atau memberikan data dan/atau informasi yang tidak benar,dipidana dengan pidana penjara paling lama 4 (empat) tahun.
- (3) Setiap orang yang menyebabkan tidak terpenuhinya kewajiban pejabat dan pihak lain dalam rangka pemberian

data atau informasi terkait perpajakan, dipidana dengan pidana penjara paling lama 1 (satu) tahun.

- (4) Setiap orang yang wajib memberikan keterangan atau bukti yang diminta sebagaimana dimaksud dalam Pasal 39 tetapi dengan sengaja tidak memberi keterangan atau bukti, atau memberi keterangan atau bukti yang tidak benar dipidana dengan pidana penjara paling lama 2 (dua) tahun.

Pemberian data dan/atau informasi terkait perpajakan merupakan syarat mutlak keberhasilan penerapan sistem *self assessment*. Data dan/atau informasi terkait perpajakan diperlukan sebagai alat kontrol bagi negara dalam memastikan bahwa pajak yang dilaporkan oleh Pembayar Pajak sesuai dengan keadaan yang sebenarnya. Dengan demikian pihak yang tidak memberikan data dan/atau informasi atau menyebabkan data dan/atau informasi terkait perpajakan tidak dapat diterima oleh Lembaga sesuai angka 2, 3, dan 4 harus dihukum dengan berat karena menyebabkan negara tidak dapat melakukan pengujian terhadap kebenaran penghitungan, pelaporan, dan pembayaran pajak oleh Pembayar Pajak.

- (5) Setiap orang yang menyalahgunakan data dan/atau informasi perpajakan sehingga menimbulkan Kerugian Negara dipidana dengan pidana penjara paling lama 1 (satu) tahun.

- (6) Setiap orang yang :

- a. memperlihatkan, meminjamkan, dan/atau memberikan pembukuan, pencatatan, atau dokumen lain yang palsu atau dipalsukan seolah-olah benar, atau tidak menggambarkan keadaan yang sebenarnya tidak menyelenggarakan pembukuan atau pencatatan di Indonesia;
- b. tidak memperlihatkan, meminjamkan, dan/atau memberikan buku, catatan, atau dokumen lain dalam proses Pemeriksaan Pajak dan Pemeriksaan Bukti Permulaan; atau

c. tidak menyimpan buku, catatan, atau dokumen yang menjadi dasar pembukuan atau pencatatan dan dokumen lain termasuk hasil pengolahan data dari pembukuan yang dikelola secara elektronik atau diselenggarakan secara program aplikasi *on-line* di Indonesia,

dipidana dengan pidana penjara paling lama 3 (tiga) tahun. Pidana penjara paling lama 3 (tiga) tahun atas delik pidana tersebut ditetapkan dengan merujuk pada Pasal 263 KUHP tentang pemalsuan surat dengan ancaman pidana penjara selama maksimal 4 (empat) tahun, namun mengingat belum terdapat kerugian negara di bidang perpajakan maka ancaman hukuman diperingan menjadi maksimal 3 (tiga) tahun.

(7) Setiap orang yang:

- a. menolak untuk dilakukan Pemeriksaan atau Pemeriksaan Bukti Permulaan;
 - b. menghalangi atau mempersulit Pemeriksaan Pajak, penyitaan, Pemeriksaan Bukti Permulaan, atau Penyidikan Pajak;
 - c. tidak menuruti perintah atau permintaan yang dilakukan menurut undang-undang, atau dengan sengaja mencegah, menghalang-halangi atau menggagalkan tindakan dalam melaksanakan ketentuan undang-undang yang dilakukan oleh Jurusita Pajak,
- dipidana dengan pidana penjara paling lama 2 (dua) tahun.

(8) Pegawai Lembaga atau tenaga ahli yang dengan sengaja tidak memenuhi kewajiban merahasiakan segala sesuatu yang diketahui atau diberitahukan kepadanya oleh Pembayar Pajak dalam rangka jabatan atau pekerjaannya atau seseorang yang menyebabkan tidak dipenuhinya kewajiban pegawai Lembaga tersebut, dipidana dengan pidana penjara paling lama 2 (dua) tahun. Penuntutan terhadap tindak pidana dimaksud hanya dilakukan atas pengaduan orang atau Badan yang kerahasiaannya dilanggar.

Pidana penjara paling lama 2 (dua) tahun yang diancamkan terhadap delik pidana ini ditetapkan dengan merujuk pada Pasal 322 KUHP tentang membuka rahasia dengan ancaman pidana penjara selama maksimal 9 (sembilan) bulan. Hukuman diperberat menjadi maksimal 2 (dua) tahun karena membocorkan rahasia jabatan meskipun tidak berdampak langsung pada penerimaan negara namun mengancam kepercayaan masyarakat yang telah mempercayakan data-data pribadinya dan dapat menurunkan motivasi Instansi pemerintah, lembaga, asosiasi, dan pihak lain untuk memberikan data atau informasi terkait perpajakan kepada Lembaga.

b) Delik pidana material yang menimbulkan kerugian negara di bidang perpajakan:

(1) Setiap orang yang:

- a. tidak mendaftarkan diri untuk diberikan Nomor Identitas Pembayar Pajak;
- b. tidak melaporkan usahanya untuk dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak;
- c. tidak mendaftarkan objek pajaknya untuk diberikan Nomor Identitas Objek Pajak; atau
- d. menyalahgunakan atau menggunakan tanpa hak Nomor Identitas Pembayar Pajak, Nomor Identitas Objek Pajak, atau Pengukuhan Pengusaha Kena Pajak pihak lain;

sehingga menimbulkan Kerugian Keuangan Negara di Bidang Perpajakan dipidana dengan pidana penjara paling lama 4 (empat) tahun dan denda paling banyak 2 (dua) kali dari jumlah Kerugian Keuangan Negara di Bidang Perpajakan.

(2) Setiap orang yang:

- a. tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan; atau
- b. menyampaikan Surat Pemberitahuan dan/atau keterangan yang isinya tidak benar atau tidak lengkap, sehingga menimbulkan Kerugian Keuangan Negara di Bidang Perpajakan dipidana dengan pidana penjara paling lama 6 (enam) tahun dan denda paling banyak 2 (dua) kali dari jumlah Kerugian Keuangan Negara di Bidang Perpajakan.

- (3) Setiap orang yang tidak atau kurang menyetorkan pajak yang telah dipotong atau dipungut dipidana dengan pidana penjara paling lama 7 (tujuh) tahun dan denda paling banyak 3 (tiga) kali dari jumlah Kerugian Keuangan Negara di Bidang Perpajakan.
- (4) Setiap orang yang menerbitkan, menggunakan, menjual, menawarkan, menyerahkan, mempunyai persediaan untuk dijual atau memasukkan ke Indonesia Faktur Pajak, bukti pemungutan pajak, bukti pemotongan pajak, dan/atau Bukti Pembayaran pajak yang tidak berdasarkan transaksi yang sebenarnya dipidana dengan pidana penjara paling lama 10 (sepuluh) tahun dan denda paling banyak 3 (tiga) kali dari jumlah Kerugian Keuangan Negara di Bidang Perpajakan.

4) Tindak pidana korporasi.

Dalam hal suatu tindak pidana yang dapat dipidana menurut Undang-Undang KUP dilakukan oleh atau atas nama suatu badan hukum, perseroan atau perusahaan, perkumpulan, yayasan atau koperasi, tuntutan pidana ditujukan dan sanksi pidana dijatuhkan kepada:

- a) badan hukum, perseroan atau perusahaan, perkumpulan, yayasan atau koperasi tersebut; dan/atau
- b) mereka yang memberikan perintah untuk melakukan tindak pidana tersebut atau yang bertindak sebagai pimpinan atau yang melalaikan pencegahannya.

Ketentuan ini memberikan kemungkinan dapat dipidananya suatu badan hukum, perseroan atau perusahaan, termasuk badan usaha milik negara atau daerah dengan nama dan dalam bentuk apa pun, bentuk usaha tetap atau bentuk usaha lainnya, perkumpulan, termasuk persekutuan, firma atau kongsi, yayasan atau organisasi sejenis, atau koperasi yang dalam kenyataan kadang-kadang orang melakukan tindakan dengan bersembunyi di belakang atau atas nama badan-badan tersebut di atas.

Oleh karena itu, selain badan tersebut, harus dipidana juga mereka yang telah memberikan perintah untuk melakukan tindak pidana atau yang sesungguhnya melakukan tindak pidana tersebut.

Dengan demikian orang yang bertindak tidak untuk diri sendiri, tetapi yang bertindak sebagai wakil dari badan tersebut, harus juga mengindahkan peraturan dan larangan yang diancam dengan pidana, seolah-olah mereka sendirilah yang melakukan tindak pidana tersebut.

Atas dasar hasil penyidikan, dapat ditetapkan tuntutan pidana yang akan dikenakan kepada badan-badan yang bersangkutan dan/atau orang-orang dimaksud dengan ketentuan pembedaan sebagai berikut:

- a) Tindak pidana menurut Undang-Undang KUP dilakukan juga oleh atau atas nama badan hukum, perseroan atau perusahaan, perkumpulan, yayasan atau koperasi, apabila tindak pidana tersebut dilakukan oleh orang-orang yang baik berdasarkan hubungan kerja maupun berdasarkan hubungan lain bertindak dalam lingkungan badan hukum, perseoran atau perusahaan, perkumpulan, yayasan atau koperasi tersebut tanpa memperhatikan apakah orang tersebut masing-masing telah melakukan tindakan secara sendiri-sendiri atau bersama-sama.
- b) Dalam hal suatu tuntutan pidana dilakukan terhadap badan hukum, perseroan atau perusahaan, perkumpulan, yayasan atau koperasi, pada waktu penuntutan diwakili oleh pengurus yang secara hukum dapat dimintai pertanggungjawaban sesuai bentuk badan hukum yang bersangkutan.
- c) Hakim dapat memerintahkan supaya pengurus atau pimpinan Badan menghadap sendiri di pengadilan dan dapat pula memerintahkan supaya pengurus atau pimpinan tersebut dibawa ke sidang pengadilan.
- d) Dalam hal tuntutan pidana dilakukan terhadap Badan, maka panggilan untuk menghadap dan penyerahan surat panggilan tersebut disampaikan ke tempat kedudukan Badan atau ke tempat tinggal pengurus atau pimpinannya.
- e) Pidana pokok yang dijatuhkan terhadap Tindak Pidana Pajak yang menimbulkan Kerugian Keuangan Negara di Bidang perpajakan (tindak pidana materiil) dan tindak pidana Faktur Pajak fiktif dipidana dengan pidana penjara dan pidana denda,

juga dipidana dengan pidana tambahan berupa pelunasan Kerugian Keuangan Negara di Bidang Perpajakan. Dalam hal tindak pidana dimaksud dilakukan oleh atau atas nama suatu Badan, berlaku ketentuan sebagai berikut:

- (1) pidana pokok yang diancamkan kepada Badan hanya pidana denda;
 - (2) besarnya pidana denda yang diancamkan sebagaimana dimaksud pada huruf a sebesar 3 (tiga) kali jumlah pidana denda yang diancamkan terhadap setiap orang; dan
 - (3) selain dipidana dengan pidana denda, terhadap Badan juga dipidana dengan pidana tambahan berupa pelunasan Kerugian Keuangan Negara di Bidang Perpajakan.
- f) Dalam hal pidana dijatuhkan kepada Badan dan pengurus atau pimpinannya, pidana denda dan pelunasan Kerugian Keuangan Negara di Bidang Perpajakan hanya dijatuhkan kepada Badan
- g) Dalam hal badan hukum, perseroan atau perusahaan, perkumpulan, yayasan atau koperasi tidak mampu membayar pidana denda sebagaimana diatur dalam Undang-Undang KUP, pidana denda tersebut diganti dengan perampasan harta kekayaan milik badan hukum, perseroan atau perusahaan, perkumpulan, yayasan atau koperasi atau personil pengendali badan hukum, perseroan atau perusahaan, perkumpulan, yayasan atau koperasi atau milik pengurus Badan yang nilainya setara dengan putusan pidana denda yang dijatuhkan.
- h) Dikecualikan dari perampasan harta kekayaan milik pengurus Badan, apabila pengurus Badan tersebut dapat membuktikan bahwa atas seluruh atau sebagian harta kekayaan miliknya benar-benar tidak mungkin untuk dilakukan perampasan.
- i) Dalam hal penjualan harta kekayaan milik badan hukum, perseroan atau perusahaan, perkumpulan, yayasan atau koperasi atau milik pengurus Badan yang dirampas tidak mencukupi, pidana kurungan pengganti denda dijatuhkan terhadap personil pengendali badan hukum, perseroan atau perusahaan, perkumpulan, yayasan atau koperasi dengan memperhitungkan denda yang telah dibayar.
- j) Yang dimaksud dengan “personil pengendali badan hukum,

perseroan atau perusahaan, perkumpulan, yayasan atau koperasi” adalah setiap orang yang memiliki kekuasaan atau wewenang sebagai penentu kebijakan badan hukum, perseroan atau perusahaan, perkumpulan, yayasan atau koperasi atau memiliki kewenangan untuk melakukan kebijakan badan hukum, perseroan atau perusahaan, perkumpulan, yayasan atau koperasi tersebut tanpa harus mendapat otorisasi dari atasannya.

5) Penghentian penuntutan tindak pidana di bidang perpajakan.

Terkait dengan ketentuan tindak pidana di bidang perpajakan, salah satu ketentuan baru yang diusulkan untuk diatur dalam Rancangan Undang-Undang KUP adalah ketentuan mengenai penghentian penuntutan tindak pidana perpajakan. Penghentian penuntutan tindak pidana di bidang perpajakan hanya dilakukan oleh Jaksa Agung berdasarkan permintaan Kepala Lembaga setelah Pembayar Pajak melunasi pajak yang tidak atau kurang dibayar atau yang tidak seharusnya dikembalikan dan ditambah dengan sanksi administratif sebesar 300% (tiga ratus persen) dari jumlah Kerugian Negara di Bidang Perpajakan.

Inti pengaturan dari rumusan ketentuan ini adalah pada syarat harus dilunasinya utang pajak beserta sanksi administratif sebelum penuntutan tindak pidana di bidang perpajakan dihentikan dan besaran sanksi administratif yang dikenakan kepada Pembayar Pajak.

Berdasarkan ketentuan Pasal 30 ayat (1) huruf a Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2004 Tentang Kejaksaan Republik Indonesia, kewenangan untuk melakukan penuntutan berada pada aparat Kejaksaan, sehingga Jaksa menjalankan fungsi sebagai penuntut umum dalam pelaksanaan proses peradilan. Selanjutnya, dengan berdasarkan ketentuan Pasal 140 ayat (2) huruf a KUHP, penuntut umum dapat menghentikan penuntutan karena tidak cukup bukti, bukan merupakan tindak pidana, atau perkara ditutup demi hukum. Pasal 77 dan Pasal 78 Kitab Undang-Undang Hukum Pidana (KUHP) mengatur ketentuan mengenai hapusnya

kewenangan menuntut tindak pidana karena tertuduh meninggal dunia dan karena tindak pidana telah daluwarsa.

Sebagaimana sifat undang-undang perpajakan yang merupakan *lex specialis*, ketentuan mengenai persyaratan penghentian penuntutan tindak pidana di bidang perpajakan ini juga merupakan ketentuan yang khusus.

Pencantuman ketentuan ini dalam Rancangan Undang-Undang KUP dimaksudkan agar terdapat pedoman bagi aparat yang berwenang melakukan menghentikan penuntutan, yaitu Kejaksaan Agung sehingga terhindar dari kemungkinan tidak dapat dipulihkannya kerugian pada penerimaan Negara.

Terkait dengan persyaratan administrasi berupa pelunasan jumlah kerugian keuangan negara beserta sanksi administratif oleh Pembayar Pajak, Jaksa Agung dapat menggunakan hasil perhitungan kerugian keuangan negara oleh aparat Lembaga dalam berkas penyidikan untuk dibandingkan dengan bukti pelunasan yang diserahkan oleh Pembayar Pajak dalam permohonannya.

6) Peradilan in *Absentia* atas Tindak Pidana Pajak.

Ketentuan mengenai pelaksanaan peradilan atas Tindak Pidana Pajak secara in absentia adalah merupakan ketentuan yang baru dalam peraturan perundangan perpajakan.

Menurut *Merriam-Webster Dictionary Online*, secara harfiah, kata “*in absentia*” yang berasal dari bahasa Latin diartikan sebagai “*without being present*”.⁷⁰

Secara harfiah “peradilan in absentia” dapat diartikan sebagai peradilan tanpa kehadiran terdakwa.

Tidak terdapat pengaturan secara jelas mengenai Peradilan in absentia dalam KUHAP. Namun Pasal 196 ayat (1) KUHAP mengatur bahwa Pengadilan memutus perkara dengan hadirnya terdakwa kecuali dalam hal undang-undang ini menentukan lain. Lebih lanjut, dalam Pasal 12 ayat (1) Undang-Undang Nomor 48 Tahun 2009 Tentang Kekuasaan Kehakiman menyatakan bahwa

⁷⁰Merriam-Webster, Incorporated. (2015). Merriam-Webster Online Dictionary. Retrieved 1 25, 2015, from Merriam-Webster Online Dictionary: <http://www.merriam-webster.com/dictionary/in%20absentia>

Pengadilan memeriksa, mengadili, dan memutus perkara pidana dengan kehadiran terdakwa, kecuali undang-undang menentukan lain. Dari ketentuan-ketentuan tersebut dapat disimpulkan bahwa pelaksanaan pengadilan dimungkinkan tanpa dihadiri oleh terdakwa sepanjang telah ditentukan dalam undang-undang.

Pelaksanaan peradilan secara *in absentia* diatur secara khusus antara lain dalam:

- a) Pasal 38 ayat (1) Undang-Undang Nomor 31 Tahun 1999 tentang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi sebagaimana telah diubah dengan UU No. 20 Tahun 2001 diatur bahwa maka perkara dapat diperiksa dan diputus tanpa kehadiran terdakwa, dalam hal terdakwa telah dipanggil secara sah, dan tidak hadir di sidang pengadilan tanpa alasan yang sah.
- b) Pasal 79 ayat (1) Undang-Undang Nomor 8 Tahun 2010 tentang Pencegahan dan Pemberantasan Tindak Pidana Pencucian Uang mengatur bahwa dalam hal terdakwa telah dipanggil secara sah dan patut tidak hadir di sidang pengadilan tanpa alasan yang sah, perkara dapat diperiksa dan diputus tanpa hadirnya terdakwa.
- c) Pasal 79 Undang-Undang Nomor 31 Tahun 2004 tentang Perikanan sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 45 Tahun 2009 menyatakan bahwa Pemeriksaan di sidang pengadilan dapat dilaksanakan tanpa kehadiran terdakwa.

Ketentuan mengenai peradilan *in absentia* menjadi penting dalam usaha penegakan hukum di bidang perpajakan karena sangat dimungkinkan bahwa terdakwa atas kasus tindak pidana di bidang perpajakan tidak dapat dihadirkan dalam proses pelaksanaan pengadilan, karena melarikan diri atau karena alasan lain, namun Penyidik Pajak dapat menemukan harta kekayaan terdakwa.

Untuk tujuan pemulihan kerugian pada pendapatan negara sebagai akibat dari tindak pidana di bidang perpajakan yang dilakukan oleh terdakwa, ketentuan mengenai peradilan *in absentia* harus diberlakukan bersama-sama dengan ketentuan mengenai

penyitaan harta kekayaan terdakwa sebagai jaminan atas pelunasan kerugian pada pendapatan negara. Dalam hal terdakwa tidak dapat dihadirkan dalam proses peradilan, maka majelis hakim tetap dapat memutus perkara, dan apabila terdakwa diputus bersalah serta terdapat kerugian pada pendapatan negara yang timbul, maka harta kekayaan terdakwa yang telah disita oleh Penyidik Pajak pada saat proses penyidikan dapat dieksekusi untuk pelunasan utang pajak, sanksi pidana yang dikenakan terhadap terdakwa, serta biaya-biaya yang timbul sehubungan dengan pengurusan barang sitaan.

Pokok-pokok pengaturan mengenai pelaksanaan peradilan *in absentia* tindak pidana di bidang perpajakan dalam RUU KUP dapat diuraikan sebagai berikut:

- a) Dalam hal terdakwa telah dipanggil secara sah dan tidak hadir di sidang pengadilan tanpa alasan yang sah, maka perkara dapat diperiksa dan diputus tanpa kehadirannya.
- b) Dalam hal terdakwa hadir pada sidang berikutnya sebelum putusan dijatuhkan, maka terdakwa wajib diperiksa, dan segala keterangan saksi dan surat-surat yang dibacakan dalam sidang sebelumnya dianggap sebagai diucapkan dalam sidang yang sekarang.
- c) Putusan yang dijatuhkan tanpa kehadiran terdakwa diumumkan oleh penuntut umum pada papan pengumuman pengadilan, kantor Pemerintah Daerah, atau diberitahukan kepada kuasanya.
- d) Putusan pengadilan yang dilaksanakan tanpa kehadiran terdakwa dapat diajukan banding oleh terdakwa atau kuasanya.

Barang hasil dari Tindak Pidana di Bidang Perpajakan yang telah disita dalam tahap penyidikan merupakan jaminan atas pelunasan denda pidana dan pajak yang terutang serta biaya lain yang timbul terkait dengan pengurusan barang sitaan.

v. Pengaturan daluwarsa penuntutan Tindak Pidana Pajak.

Tindak Pidana Pajak sangat erat kaitannya dengan transaksi ekonomi yang menimbulkan pajak terutang. Saat timbulnya pajak

terutang dalam konteks perpajakan yaitu ditentukan pada suatu saat, pada akhir masa pajak, Bagian Tahun Pajak atau Tahun Pajak. Untuk membuktikan kebenaran pajak terutang tersebut, keberadaan pembukuan, dokumen, atau catatan atas transaksi yang menimbulkan pajak terutang menjadi sedemikian penting.

Dalam rangka memberikan keadilan dan kepastian hukum, pemidanaan di bidang perpajakan harus dikaitkan dengan saat timbulnya pajak terutang serta kewajiban penyimpanan pembukuan, dokumen atau catatan.

Saat ini, Undang-Undang KUP mengatur mengenai daluwarsa penuntutan dan daluwarsa kewajiban penyimpanan pembukuan, dokumen, atau pencatatan masing-masing selama 10 (sepuluh) tahun sejak saat terutangnya pajak, berakhirnya Masa Pajak, berakhirnya Bagian Tahun Pajak, atau berakhirnya Tahun Pajak yang bersangkutan. Dengan demikian kedua ketentuan ini telah selaras dan ketentuan ini tetap dipertahankan dalam Rancangan Undang-Undang KUP.

w. Ketentuan peralihan

Untuk menghindari terjadinya kebingungan dalam pelaksanaan hak, pemenuhan kewajiban perpajakan untuk Tahun-Tahun Pajak sebelum diberlakukannya Undang-Undang KUP yang baru maka dalam Rancangan Undang-Undang KUP disusun suatu aturan peralihan yang menyatakan bahwa pada saat Rancangan Undang-Undang KUP diberlakukan menjadi Undang-Undang maka hak, kewajiban, dan tata cara perpajakan untuk tahun pajak 2015 dan Tahun Pajak sebelumnya yang belum diselesaikan, berlaku ketentuan berdasarkan Undang-Undang yang baru.

Khusus terkait dengan ketentuan mengenai sanksi baik administratif maupun, pemberlakuan ketentuan peralihan tersebut telah sejalan dengan ketentuan dalam Pasal 1 ayat (2) Kitab Undang-Undang Hukum Pidana yang menyatakan bahwa dalam hal terdapat perubahan ketentuan perundang-undangan sesudah perbuatan dilakukan maka terhadap terdakwa diterapkan ketentuan yang paling menguntungkan. Hal ini tercermin dalam besaran sanksi administratif maupun pidana yang diatur dalam Rancangan Undang-Undang KUP

secara umum lebih rendah dibandingkan dengan sanksi administratif dan sanksi pidana dalam Undang-Undang KUP yang berlaku saat ini.

x. Ketentuan penutup.

Ketentuan penutup pada Rancangan Undang-Undang KUP pada pokoknya mengatur mengenai hal-hal sebagai berikut:

1) Masalah terkait pemberlakuan Undang-Undang KUP yang baru.

Dalam Rancangan Undang-Undang KUP diatur bahwa Undang-Undang KUP yang baru mulai berlaku pada tanggal 1 Januari 2017.

Pemberlakuan Undang-Undang KUP yang baru sejak tanggal 1 Januari 2017 ditetapkan dengan pertimbangan untuk memberikan kemudahan kepada Pembayar Pajak karena ketentuan umum dan tata cara perpajakan secara langsung berhubungan dengan pembukuan atau administrasi keuangan Pembayar Pajak sehingga akan lebih mudah apabila perubahan dilakukan pada awal Tahun Pajak.

Pemberlakuan Undang-Undang KUP yang baru seyogianya tidak boleh menghambat kesinambungan pelaksanaan hak dan pemenuhan kewajiban Pembayar Pajak serta kelancaran pelaksanaan tugas aparat fiskus. Dengan pertimbangan untuk memberikan kepastian hukum dan mencegah terjadinya kekosongan hukum karena penyusunan seluruh peraturan pelaksanaan Undang-Undang KUP yang baru akan cukup memakan waktu maka dalam Rancangan Undang-Undang KUP diatur bahwa sejak berlakunya Undang-Undang KUP yang baru:

- a) semua peraturan pelaksanaan dari Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 dinyatakan tetap berlaku sepanjang tidak bertentangan dengan ketentuan dalam Undang-Undang ini;
- b) Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-

Undang Nomor 5 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan Menjadi Undang-Undang (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2009 Nomor 62, Tambahan Lembaran Negara Nomor 4999), dicabut dan dinyatakan tidak berlaku.

Selanjutnya, mengingat perubahan kelembagaan Direktorat Jenderal Pajak mengakibatkan perubahan nomenklatur serta perubahan kedudukan lembaga otoritas perpajakan yang sebelumnya berada di bawah Menteri Keuangan beralih menjadi berada langsung di bawah Presiden, maka dengan pertimbangan untuk menciptakan kepastian hukum dan menghindari terjadinya kekosongan hukum, dalam Rancangan Undang-Undang KUP diatur bahwa sejak berlakunya Undang-Undang KUP yang baru:

- a) seluruh peraturan perundang-undangan dan dokumen yang menyebutkan Direktorat Jenderal Pajak harus dimaknai sebagai Lembaga;
- b) seluruh peraturan perundang-undangan dan dokumen yang menyebutkan Direktur Jenderal Pajak harus dimaknai sebagai Kepala Lembaga;
- c) untuk kepentingan perpajakan, kewenangan Menteri Keuangan meminta data, informasi, bukti, dan/atau keterangan yang berkaitan dengan perbankan sebagaimana diatur dalam undang-undang mengenai perbankan dan perbankan syariah beralih menjadi kewenangan Kepala Lembaga.

Seperti telah dijelaskan sebelumnya bahwa ketentuan formal tentang Pajak Bumi Bangunan juga akan diatur dalam Rancangan Undang-Undang KUP, oleh karena itu, terkait dengan rencana perubahan Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1985 tentang Pajak Bumi dan Bangunan sebagaimana telah diubah dengan Undang-undang Nomor 12 Tahun 1994 yang akan dilakukan setelah Undang-Undang KUP yang baru mulai berlaku pada tanggal 1 Januari 2017 maka diatur bahwa pada saat Undang-Undang KUP yang baru mulai berlaku, ketentuan mengenai hak, kewajiban, dan tata cara perpajakan Pajak Bumi dan Bangunan sebagaimana diatur dalam Undang-Undang KUP yang baru akan mulai berlaku

pada saat Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1985 tentang Pajak Bumi dan Bangunan (Lembaran Negara Tahun 1985 Nomor 68 dan Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 3312) sebagaimana telah diubah dengan Undang-undang Nomor 12 Tahun 1994 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1985 Tentang Pajak Bumi Dan Bangunan (Lembaran Negara tahun 1994 Nomor 62, Tambahan Lembaran Negara Nomor 3569) diganti dengan Undang-Undang yang baru.

- 2) Masalah terkait kelembagaan baru Direktorat Jenderal Pajak.
Rancangan Undang-Undang KUP mengamanatkan bahwa Lembaga sebagai bentuk baru lembaga otoritas perpajakan Indonesia sebagai hasil transformasi Direktorat Jenderal Pajak mulai beroperasi secara efektif paling lambat tanggal 1 Januari 2018 dan terhitung mulai tanggal beroperasinya Lembaga maka:
 - a) tugas, fungsi, dan wewenang Lembaga yang dilaksanakan oleh Direktorat Jenderal Pajak Kementerian Keuangan beralih kepada Lembaga;
 - b) semua kekayaan negara yang dikelola, diadministrasikan, dan/atau digunakan oleh Direktorat Jenderal Pajak Kementerian Keuangan dialihkan statusnya kepada Lembaga;
 - c) semua dokumen negara yang diadministrasikan, dimiliki, dan/atau digunakan oleh Direktorat Jenderal Pajak Kementerian Keuangan dialihkan kepada Lembaga; dan
 - d) semua Aparatur Sipil Negara Direktorat Jenderal Pajak Kementerian Keuangan dialihkan sebagai pegawai pada Lembaga.

Dengan memperhatikan saat pemberlakuan Undang-Undang KUP yang baru pada tanggal 1 Januari 2017 dan saat beroperasi Lembaga secara efektif paling lambat pada tanggal 1 Januari 2018 maka akan terdapat tenggang waktu dimana seluruh tugas, fungsi dan wewenang yang selama ini diemban oleh Direktur Jenderal Pajak telah dialihkan kepada Kepala Lembaga, namun pada periode yang sama, Lembaga yang baru belum beroperasi secara efektif. Untuk menjembatani permasalahan tersebut, dalam Undang-Undang KUP yang baru diatur agar terhitung sebelum Lembaga beroperasi secara efektif, tugas, fungsi, dan wewenang Lembaga

dilaksanakan oleh Direktorat Jenderal Pajak Kementerian Keuangan.

- 3) Masalah keterkaitan antara Undang-Undang KUP dengan peraturan perundang-undangan perpajakan yang lain.

Mengingat bahwa Undang-Undang KUP yang baru merupakan undang-undang yang mengatur tentang ketentuan formal pelaksanaan hak dan pemenuhan kewajiban perpajakan oleh Pembayar Pajak maka ketentuan formal dalam Undang-Undang ini berlaku pula bagi undang-undang lain yang mengatur material perpajakan, seperti Undang-Undang Pajak Penghasilan, Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah, Undang-Undang Pajak Bumi dan Bangunan, serta Undang-Undang Bea Meterai, kecuali apabila ditentukan lain dalam Undang-Undang tersebut.

BAB VI

SIMPULAN DAN SARAN

A. SIMPULAN

1. Permasalahan yang dihadapi dalam Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-undang Nomor 5 Tahun 2008 Tentang Perubahan Keempat atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan Menjadi Undang-Undang dan solusi permasalahan tersebut adalah:
 - a. Undang-Undang KUP yang berlaku saat ini, tidak sesuai lagi dengan perkembangan sosial ekonomi masyarakat serta perkembangan di bidang teknologi informasi. Ketidaksesuaian tersebut menyebabkan ketidakpastian dan ketidakjelasan pengaturan dalam Undang-Undang KUP yang meliputi penggunaan terminologi, prosedur administrasi perpajakan, sanksi administratif, delik dan sanksi pidana, serta dasar hukum untuk pelaksanaan perjanjian internasional. Akibatnya masyarakat Pembayar Pajak mengalami kesulitan dalam memahami ketentuan yang tercantum dalam Undang-Undang KUP. Kesulitan tersebut menyebabkan perbedaan penafsiran terhadap ketentuan-ketentuan yang tercantum dalam

Undang-Undang KUP, yang pada akhirnya bukan hanya dapat merugikan masyarakat Pembayar Pajak namun juga kerugian pada pendapatan Negara karena kepatuhan sukarela masyarakat Pembayar Pajak untuk membayar pajak sesuai dengan peraturan di bidang perpajakan, tidak dapat terbentuk.

- b. Prasyarat utama yang wajib dipenuhi dalam rangka menjamin terwujudnya pelaksanaan *self assessment* oleh masyarakat Pembayar Pajak terbukti masih belum terpenuhi. Direktorat Jenderal Pajak sebagai otoritas perpajakan Indonesia belum menjalankan fungsi, sistem dan organisasi/kelembagaan secara efektif dan efisien. Hal tersebut disebabkan karena keterbatasan kewenangan Direktorat Jenderal Pajak terutama di bidang organisasi, anggaran, serta sumber daya manusia. Proses restrukturisasi organisasi yang berjenjang dan panjang karena harus menunggu persetujuan dari pihak lain padahal diperlukan organisasi yang adaptif terhadap perkembangan dunia usaha. Keterbatasan pengelolaan anggaran yang mana proses alokasi dan realokasi anggaran harus melalui birokrasi yang kaku untuk kebutuhan pembiayaan program atau kegiatan strategis yang harus dilaksanakan pada tahun anggaran tersebut. Jumlah sumber daya manusia yang tidak memadai apabila dibandingkan dengan target penerimaan pajak dan jumlah Wajib Pajak yang perlu diberikan pelayanan dan pengawasan. Oleh karena itu agar otoritas perpajakan Indonesia mampu menjalankan fungsi, sistem dan organisasi/kelembagaan secara efektif dan efisien diperlukan adanya transformasi kelembagaan dengan memberikan penambahan kapasitas administrasi dalam menetapkan tujuan, mendesain dan mengimplementasikan struktur organisasi, pengelolaan anggaran, pengelolaan SDM, serta pembuatan aturan perpajakan.

2. Rancangan Undang-Undang tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan ini sebagai pengganti Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-undang Nomor 5 Tahun 2008 Tentang Perubahan Keempat atas Undang-undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan

Tata Cara Perpajakan sangat perlu dibentuk seiring dengan perkembangan sosial ekonomi masyarakat, ketentuan yang ada dalam UU KUP sebelumnya sudah tidak sesuai lagi. Ketidaksesuaian tersebut menyebabkan kebingungan dan ketidakjelasan pengaturan dalam Undang-Undang KUP yang meliputi penggunaan terminologi, prosedur administrasi perpajakan, sanksi administratif, delik dan sanksi pidana, serta dasar hukum untuk pelaksanaan perjanjian internasional.

3. Landasan filosofis, yuridis dan sosiologis RUU ini adalah menempatkan pajak sebagai salah satu perwujudan kewajiban kenegaraan bagi para warganya yang merupakan sarana peran serta dalam pembiayaan negara dan pembangunan nasional, meningkatkan penerimaan negara dari sektor pajak seiring dengan perkembangan ekonomi yang terus meningkat, dan memberikan kepastian hukum serta sejalan dengan perkembangan di bidang teknologi informasi dan perkembangan yang terjadi dalam ketentuan material di bidang perpajakan.
4. Sasaran yang akan dicapai adalah terwujudnya sistem administrasi perpajakan yang berkeadilan dan berkepastian hukum, basis data perpajakan yang handal, pengawasan dan penegakan hukum di bidang perpajakan yang kuat, dan kepatuhan sukarela Pembayar Pajak. Sehingga jangkauan dan arah pengaturan dalam Rancangan Undang-Undang tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan ini adalah:
 - a. Subjeknya yaitu masyarakat pembayar pajak, perusahaan, instansi pemerintah terkait;
 - b. Objeknya yaitu Pajak Penghasilan, Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Bumi dan Bangunan serta kelembagaan otoritas perpajakan;
 - c. Perbuatan hukum diantaranya: pemeriksaan, keberatan, banding dan gugatan, kewajiban merahasiakan, pemeriksaan bukti permulaan, penyidikan dan penuntutan, ketentuan tindak pidana pajak.

B. SARAN

1. Mengingat pengaturan mengenai perpajakan ini dinilai sangat mendesak untuk diatur dalam rangka mencapai target dalam

penerimaan negara, oleh karena itu Rancangan Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan ini disarankan masuk dalam Program Legislasi Nasional prioritas Tahun 2015.

2. Perlu dilakukan sosialisasi terhadap ketentuan baru yang termuat dalam RUU ini dalam rangka memperoleh masukan dari masyarakat.

DAFTAR PUSTAKA

Republik Indonesia. 1992. Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945.

Kitab Undang-Undang Hukum Pidana (*Wetboek Van Strafrecht*).

Kitab Undang-Undang Hukum Perdata (*Burgerlijk Wetboek*).

Kitab Undang-Undang Hukum Dagang (*Wetboek van Koophandel voor Indonesie*).

Republik Indonesia. 1981. Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1981 tentang Kitab Undang-Undang Hukum Acara Pidana (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1981 Nomor 76, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 3209).

_____.1983. Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan Sebagaimana Telah Beberapa Kali Diubah Terakhir Dengan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2009 Nomor 62, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4953).

_____.1983. Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan Sebagaimana Telah Beberapa Kali Diubah Terakhir Dengan Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2008 Nomor 133, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4893).

_____.1983. Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah Sebagaimana Telah Beberapa Kali Diubah Terakhir Dengan Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2009 Nomor 150, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5069).

_____.1985. Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1985 tentang Pajak Bumi dan Bangunan Sebagaimana Telah Diubah Dengan

Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1994 (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1994 Nomor 62, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 3569).

_____.1985. Undang-Undang Nomor 13 Tahun 1985 tentang Bea Meterai (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1985 Nomor 69; Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 3313).

_____.1995. Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1995 tentang Pasar Modal (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1995 Nomor 64; Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 3608).

_____.1997. Undang-Undang Nomor 19 Tahun 1997 tentang Penagihan Pajak Dengan Surat Paksa Sebagaimana Telah Diubah Dengan Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2000 (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2000 Nomor 129, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 3987).

_____.1997.Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1997 tentang Dokumen Perusahaan (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1997 Nomor 18; Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 3674).

_____.1998.Undang-Undang Nomor 10 Tahun 1998 tentang Perubahan atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1992 tentang Perbankan (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1998 Nomor 182; Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 3790).

_____.1999.Undang-Undang Nomor 23 Tahun 1999 tentang Bank Indonesia (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1999 Nomor 66; Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 3843).

_____.1999.Undang-Undang Nomor 36 Tahun 1999 tentang Telekomunikasi (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1999 Nomor 154; Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 3881).

- _____.2001.Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2001 Tentang Yayasan (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2001 Nomor 112; Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4132).
- _____.2002.Undang-Undang Nomor 30 Tahun 2002 tentang Komisi Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2002 Nomor 137; Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4250).
- _____.2002.Undang-Undang Nomor 2 Tahun 2002 Tentang Kepolisian Negara Republik Indonesia (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2002 Nomor 2; Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4168).
- _____.2003.Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2003 Tentang Badan Usaha Milik Negara (BUMN) (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2003 Nomor 70; Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4297).
- _____.2004.Undang-Undang Nomor 30 Tahun 2004 tentang Jabatan Notaris (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2004 Nomor 117; Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4432).
- _____.2004.Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2004 Kejaksaan Republik Indonesia (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2004 Nomor 67; Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4401).
- _____.2007.Undang-Undang Nomor 40 Tahun 2007 tentang Perseroan Terbatas (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2007 Nomor 106; Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4756).
- _____.2008.Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2008 tentang Keterbukaan Informasi Publik (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2008 Nomor 61; Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4846).

_____.2008.Undang-Undang Nomor 21 Tahun 2008 tentang Perbankan Syariah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2008 Nomor 94; Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4867).

_____.2009.Undang-Undang Nomor 24 Tahun 2009 tentang Bendera, Bahasa, dan Lambang Negara, serta Lagu Kebangsaan (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2009 Nomor 109; Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5035).

_____.2009.Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2009 Nomor 130; Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5049).

_____.2009.Undang-Undang Nomor 51 Tahun 2009 tentang Perubahan Kedua Atas Undang-Undang Nomor 5 Tahun 1986 Tentang Peradilan Tata Usaha Negara (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2009 Nomor 160; Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5079).

_____.2010.Undang-Undang Nomor 8 Tahun 2010 tentang Pencegahan dan Pemberantasan Tindak Pidana Pencucian Uang (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2010 Nomor 122; Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5164).

_____.2011.Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2011 tentang Mata Uang (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2011 Nomor 64; Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5223).

_____.2011.Undang-Undang Nomor 21 Tahun 2011 tentang Otoritas Jasa Keuangan (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2011 Nomor 111; Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5253).

_____.2012.Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2012 tentang Perkoperasian (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2012 Nomor 212; Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5355).

- Ali, A. (1996). *Menguak Tabir Hukum: Suatu Tinjauan Filosofis dan Sosiologis*. Jakarta: Chandra Pratama.
- AntaraneWS. (2013, Juli 25). Ditjen Pajak harus memiliki basis data yang bagus. Dipetik September 10, 2014, dari AntaraneWS.com: Ditjen Pajak harus memiliki basis data yang bagus Kamis, 25 Juli 2013 06:25 WIB AntaraneWS
<http://www.antaraneWS.com/berita/387268/ditjen-pajak-harus-miliki-basis-data-yang-bagus>
- Apeldoorn, L. v. (2005). *Pengantar Ilmu Hukum (Inleiding Tot de Studie van Het Nederlandse Recht)*. Jakarta: Pradnya Paramita.
- Arnold, J. (2012). *Improving the Tax System in Indonesia*. OECD Economics Department Working Papers , 998, hal. 1-35.
- AIPEG. (2014). *Kajian Kelembagaan Direktorat Jenderal Pajak*.
- Arief, B. N. (2014). *Kebijakan Formulasi Ketentuan Pidana Dalam Peraturan Perundang-Undangan*. Semarang, Jawa Tengah: Penerbit Pustaka Magister.
- Basah, S. (1986). *Perlindungan Hukum Terhadap Sikap Tindak Administrasi Negara*. 4. Bandung.
- Brotodihardjo, R. S. (2013). *Pengantar Ilmu Hukum Pajak*. Bandung: PT Refika Aditama.
- Crandall, W. (2010). *Revenue Administration: Autonomy in Tax Administration and The Revenue Authority Model*. IMF-Fiscal Affairs Department.
- Direktorat Jenderal Pajak. (2012). *Laporan Tahunan 2012*. Jakarta: Direktorat Jenderal Pajak.
- Direktorat Jenderal Pajak. (2014). *Kajian Organisasi Administrasi Perpajakan yang Efektif*. Jakarta.
- Darmodihardjo, D., & Shidarta. (1995). *Pokok-Pokok Filsafat Hukum, Apa dan Bagaimana Filsafat Hukum Indonesia*. Jakarta: Gramedia Pustaka Utama.

- Donnel, R. O. (2008). The Concept of Opportunity Cost: Is it Simple Fundamental or Necessary? *Australasian Journal of Economics Education* , 6 (1), 21-37.
- Feibleman, J. K. (1995). *Justice, Law and Culture*. Dordrecht Netherlands: Martinus Nijhoff Publishers.
- Friedman, W. (1990). *Teori dan Filsafat Hukum, Telaah Kritis atas Teori-Teori Hukum (Legal Theory) Diterjemahkan oleh Muhamad Arifin*. Jakarta: Rajawali.
- Gordon, R. K. (1996). *Law of Tax Administration and Procedure*. International Monetary Fund, *Tax Law Design and Drafting*. Washington: IMF Publication Services.
- Gunadi. (2002). *Ketentuan Pajak Penghasilan*. Jakarta: Penerbit Salemba Empat.
- H, R. (2002). *Hukum Administrasi Negara*. Yogyakarta: UII Press.
- Hadi, M. (1995). *Dasar-Dasar Penagihan Pajak Negara*. Jakarta: PT RajaGrafindo Persada.
- Hadjon, P., & Djatmiati, T. S. (2005). *Argumentasi Hukum*. Yogyakarta: Gajah Mada University Press.
- Huijbers, T. (1982). *Filsafat Hukum Dalam Lintasan Sejarah*. Yogyakarta: Kanisius.
- Hutagaol, J. (2007). *Perpajakan: Isu-Isu Kontemporer*. Yogyakarta: Graha Ilmu.
- Haldenwang, C. v., Schiller, A. v., & Garcia, M. M. (2013). Tax collection in developing countries – New evidence on semi-autonomous revenue agencies (SARAs). the *Primeras Jornadas Iberoamericanas de Financiación Local in Toledo / Spain (24.-25. November 2011)*., (hal. 4). Toledo.
- Ilyas, W. B., & Burton, R. (2013). *Hukum Pajak*. Jakarta: Salemba Empat.
- Ismail, T. (2005). *Pengaturan Pajak Daerah di Indonesia*. Jakarta: Yellow Printing.

- Keisen, H. (1945). *General Theory of Law and State*. New York: Russel & Russel.
- Kementerian Keuangan Republik Indonesia. (2015). www.fiskal.depkeu.go.id/APBN. Dipetik 27, 2015, dari www.depkeu.go.id: <http://www.fiskal.depkeu.go.id/beta/APBN%202005/datapokok05/ind/Tabel%201a.pdf>
- Mann, A. J. (2004). *Are Semi-Autonomous Revenue Authorities The Answer to Tax Administration Problems in Developing Countries? A Practical Guide*. Research paper for The Project Fiscal Reform in Support of Trade Liberalization.
- Merriam-Webster, Incorporated. (2015). *Merriam-Webster Online Dictionary*. Dipetik 25, 2015, dari Merriam-Webster Online Dictionary: <http://www.merriam-webster.com/dictionary/in%20absentia>
- Mansury, R. (1996). *Pajak Penghasilan Lanjutan*. Jakarta: Ind-Hill-Co.
- Musgrave, R., & Musgrave, P. B. *Public Finance in Theory and Practice*. New York: Mc Graw Hill Company.
- Nurmantu, S. (2005). *Pengantar Perpajakan*. Jakarta: Granit.
- Otto, J. M. (2003). *Kepastian Hukum di Negara Berkembang (Diterjemahkan oleh Tristan Moeliono)*. Jakarta: Komisi Hukum Nasional.
- OECD. (2011). *Tax Administration in OECD and Selected Non-OECD Countries: Comparative Information Series (2010)*. OECD Publishing.
- OECD. (2011). *The Era of Bank Secrecy is Over*. OECD Publishing.
- OECD. (2013). *Comparative Information on OECD and Other Advanced and Emerging Economies. Tax Administration 2013*. OECD Publishing.

- OECD. (2014). Global Forum on Transparency and Exchange of Information for Tax Purposes Peer Reviews: Indonesia 2014. OECD Publishing.
- Pudyatmoko, Y. S. (2007). Penegakan dan Perlindungan Hukum di Bidang Pajak. Jakarta: Salemba Empat.
- Purwito, A., & Komariah, R. (2007). Pengadilan Pajak-Proses Keberatan dan Banding. Jakarta: Fakultas Hukum UI.
- Rahardjo, S. (2006). Hukum dalam Jagat Ketertiban. Jakarta: UKI Press.
- Ridwan, H. (2002). Hukum Administrasi Negara. Yogyakarta: UII Press.
- Rosdiana, H., & Tarigan, R. (2005). Perpajakan Teori dan Aplikasi. Jakarta: PT Raja Grafindo.
- S, I., & Farida, M. (2007). Ilmu Perundang-undangan, Jenis, Fungsi dan Materi Muatan. Jakarta: Kanisius.
- Shidarta. (2006). Moralitas Profesi Hukum, Suatu Tawaran Kerangka Berpikir. Jakarta: Refika Aditama.
- Shofyan, S., & Hidayat, A. (2004). Hukum Pajak dan Permasalahannya. Bandung: PT Refika Aditama.
- Silitonga, E. (2006). Ekonomi Bawah Tanah, Pengampunan Pajak dan Referendum.
- Simon, J., & Alley, C. (2010, November). Tax compliance, self-assessment and tax administration. MPRA Paper , 26906,, hal. 27-42.
- Soemitro, R. (1990). Asas dan Dasar Perpajakan 1. Bandung: PT Eresco Bandung.
- Soemitro, R. (1988). Asas dan Dasar Perpajakan 2. Bandung: PT Eresco.
- Soemitro, R. (1991). Pajak Ditinjau dari Segi HUKUM. Bandung: Eresco.
- Soemitro, R. (1991). Peradilan Administrasi dalam Hukum Pajak di Indonesia. Bandung: Eresco.
- Sholehuddin, M. (2007). Sistem Sanksi Dalam Hukum Pidana. Jakarta: PT RajaGrafindo.

Subki, M. S., & Djumadi. (2007). *Menyelesaikan Sengketa Melalui Pengadilan Pajak*. Jakarta: PT Elex Media Komputindo.

Tim Penyusun RUU KUP. (2014). *Transkrip hasil Forum Group Discussion tanggal 26 Maret 2014 dengan DR. Siti Ismijati Jenie, S.H.,CN. Transkrip hasil Forum Group Discussion, Universitas Gajah Mada, Yogyakarta.*

Zee, H. H. (1995). *Taxation and Equity dalam Tax Policy Handbook*. (P. Shome, Penyunt.) Washington: International Monetary Fund.