

REFORMASI PAJAK DI INDONESIA

TAX REFORM IN INDONESIA

Fuad Bawazier*

(Naskah diterima 3/3/2011, disetujui 30/3/2011)

Abstrak

Reformasi pajak di Indonesia dimulai tahun 1983 dengan memperkenalkan prinsip *self assessment*, menyederhanakan dan menurunkan tarif PPh dan memberlakukan PPN (Pajak Pertambahan Nilai) sebagai pengganti PPn (Pajak Penjualan). Setelah berjalan 10 tahun, reformasi pajak 1983 ini dilanjutkan dengan reformasi pajak 1994 dan 1997 yang mengubah undang-undang sebelumnya dan membuat undang-undang baru. Dalam reformasi lanjutan ini, tarif PPh kembali diturunkan dan mulai diperkenalkan PPh Final. Selain itu, pajak daerah dan retribusi daerah untuk pertama kalinya ditata dalam sebuah undang-undang. Demikian juga PNBP (Penerimaan Negara Bukan Pajak) dan BPHTB (Bea Perolehan Hak Atas Tanah Dan Bangunan) masing-masing ditata dalam undang-undang. Reformasi pajak 1983, 1994, dan 1997 diterima baik oleh masyarakat dan sukses mencapai target atau sasarannya. Sedangkan reformasi-reformasi pajak pasca 1997, meski dengan biaya yang amat mahal, tetapi karena tidak direncanakan dengan baik dan bermuatan politis, memberikan indikasi kegagalan.

Kata kunci: reformasi pajak, *self assessment*, penurunan tarif, PPh Final, dan sukses tidaknya sebuah reformasi pajak.

Abstract

Tax reform in Indonesia initiated in 1983 by introducing principle of self assessment and value added tax and lowering income tax rate. Having prevailed for 10 years, the reform continued in 1994 and 1997 by revising the tax laws and imposing some new tax legislation. In these reforms, the tax rate was again reduced and final income tax was introduced to the system. The new tax laws were local tax and service charge, transfer of title on property, and government non tax revenues. The tax reforms of 1983, 1994 and 1997 were considered successfully. On the contrary, the reforms after 1997 were considered politically and financially expensive, and indicating some failures.

Keywords: tax reform, self assessment, lower tax rate, final income tax, and successful (failures) tax reform.

A. Pendahuluan

Reformasi pajak di Indonesia di mulai tahun 1983, yaitu dengan diperkenalkannya prinsip *self assessment* dalam menghitung PPh (Pajak

* Mantan Menteri Keuangan Republik Indonesia Kabinet Pembangunan VII Tahun 1998.

Penghasilan) sejak tahun 1984, dan diberlakukannya PPN (Pajak Pertambahan Nilai) menggantikan PPn (Pajak Penjualan) sejak tahun 1985. Setelah itu reformasi pajak yang signifikan terjadi lagi pada tahun 1994 dan 1997 melalui paket komprehensif perubahan atau penyusunan baru undang-undang perpajakan. Reformasi 1994 dan 1997 ini masing-masing meliputi 4 dan 5 undang-undang dalam bidang perpajakan.

Pasca 1997 atau dalam orde reformasi, perubahan demi perubahan dalam pengaturan perpajakan terus berlangsung meski terasa bernuansa “asal berubah” karena mulai kehilangan arah dan sasaran yang jelas. Perubahan pasca 1997 yang terakhir terjadi meliputi Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan, 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, Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 tentang Perubahan Ketiga Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah, dan dialihkannya tanggung jawab pemungutan BPHTB (Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan) dari Pemerintah Pusat ke pemerintah daerah sejak tahun 2011.

Selain reformasi dalam peraturan perundang-undangan pajak, reformasi pasca 1997 dalam bidang perpajakan meliputi pula reformasi birokrasi dan remunerasinya, dan reorganisasi dalam lingkup Direktorat Jenderal Pajak beserta informasi teknologinya. Reformasi pelengkap ini diperkenalkan dengan label reformasi birokrasi dan modernisasi kantor dalam lingkungan Ditjen Pajak. Meskipun biaya reformasi inti (perubahan peraturan perundang-undangan dalam bidang perpajakan) dan reformasi suplemennya (perubahan birokrasi dan fasilitasnya, reorganisasi dan informasi teknologinya) terus melonjak, efektivitas reformasi-reformasi pasca 1997 justru dirasakan atau sekurang-kurangnya mengindikasikan kegagalan atau tidak mencapai sasarannya.

B. Perjalanan Reformasi Perpajakan

1. Reformasi Pajak 1983

Sebelum reformasi pajak tahun 1983, besarnya pajak yang terutang oleh Wajib Pajak (WP) ditetapkan oleh negara melalui Kantor Inspeksi Pajak. Dengan semakin banyaknya jumlah WP serta semangat sebagai bangsa yang telah merdeka, sistem penetapan besarnya pajak yang terutang oleh Kantor Inspeksi Pajak diubah ke sistem *self assessment*

(WP menghitung dan melaporkan sendiri besarnya pajak penghasilan yang terutang). Sejalan dengan itu, Kantor Inspeksi Pajak diubah menjadi Kantor Pelayanan Pajak. Sedangkan untuk meningkatkan daya saing ekonomi Indonesia pada khususnya dan menunjang ekspor pada umumnya, serta untuk meningkatkan efektivitas kontrol masyarakat dalam pemungutan pajak tidak langsung, PPn (Pajak Penjualan) diganti dengan Pajak Pertambahan Nilai (PPN). Selain 2 (dua) perubahan yang amat signifikan ini (*self assessment* dan PPN), tarif PPh juga diturunkan dari 45% ke 35% dan struktur tarif pajak penghasilan disederhanakan untuk WP orang pribadi ataupun WP perusahaan. Reformasi pajak 1983 ini dinilai berhasil khususnya dalam meningkatkan penerimaan pajak dan menaikkan perannya dalam APBN. Sayangnya reformasi 1983 ini ditangani konsultan-konsultan asing, meski sebenarnya tenaga-tenaga dalam negeri mampu menanganinya, jika saja diberi kesempatan dan kepercayaan.

2. Reformasi Pajak 1994

Tanpa mengurangi substansi reformasi pajak 1983, reformasi perpajakan 1994 dan 1997 merupakan konsekuensi logis atau lanjutan sebagai hasil dari evaluasi pelaksanaan reformasi sebelumnya, khususnya pelaksanaan prinsip *self assessment*. Sudah menjadi sifat WP di negara manapun untuk berupaya menghindari atau mengecilkan kewajiban pajaknya. Bedanya, di negara-negara maju umumnya, upaya-upaya tersebut dijalankan WP dengan memanfaatkan peluang-peluang legal yang tersedia serta perencanaan pembayaran kewajiban pajak yang baik (*healthy tax planning*). Sedangkan di negara-negara berkembang termasuk Indonesia, upaya penghindaran dan pengecilan pajak ditempuh dengan upaya yang legal maupun ilegal. Sementara sifat atau perilaku petugas pemungut pajak di negara maju umumnya lebih disiplin dan bersih dibandingkan dengan pegawai pajak di negara berkembang yang umumnya justru aktif mencari peluang memperkaya diri dengan menyalahgunakan kewenangannya.

Dengan menyadari perilaku WP dan aparat pajak yang umumnya belum terpuji (kurang jujur) itu, efektivitas pelaksanaan prinsip *self assesment*, yakni WP menghitung sendiri besarnya pajak yang terutang, sedikit banyak agak terganggu. Reformasi 1994 antara lain dimaksudkan untuk menjaga efektivitas pelaksanaan prinsip *self assessment*, yaitu dengan meminimalkan interaksi aparat pajak dengan WP. Selain itu, reformasi 1994 dimaksudkan untuk menerapkan seluas mungkin PPh Final sepanjang syarat-syaratnya bisa terpenuhi, mampu meningkatkan penerimaan pajak, dan bisa menutup kebocoran (korupsi, kolusi, dan

nepotisme) yang terjadi. Penerapan PPh Final telah terbukti efektif dan diminati WP karena selain sederhana dan mekanismenya mudah, juga memberikan kepastian hukum dan rasa keadilan bagi WP dengan penghasilan yang sejenis. Sedangkan bagi Direktorat Jenderal Pajak, penerapan PPh Final selain memudahkan dalam perencanaan besarnya penerimaan pajak, juga karena biaya pemungutannya yang sangat murah, tetapi memberikan peningkatan penerimaan pajak yang signifikan. PPh Final itu ibarat mengambil uang rakyat (pajak) tanpa keringat dan mereka yang diambil uangnya tidak mengeluh.

PPh Final antara lain diterapkan dalam pemungutan PPh atas penghasilan bunga bank yang diterima masyarakat dari deposito, tabungan atau simpanannya di bank dengan tarif 20%. Sistem ini juga diterapkan pada penghasilan dari penjualan tanah dan rumah dengan tarif 5% dari harga jual atau nilai jual objek pajaknya Nilai Jual Objek Pajak (NJOP). PPh Final juga diterapkan terhadap transaksi penjualan saham di Bursa Efek Indonesia dengan tarif 1/1000 (satu permil) dari harga jual saham.

Dengan memahami latar belakang perilaku WP ataupun aparaturnya pajak itu, reformasi 1994 dimaksudkan untuk menjaga tegaknya prinsip-prinsip dalam reformasi pajak 1983, yaitu :

- a. Sederhana, artinya kedua belah pihak (WP dan aparaturnya pajak) dapat menjalankan hak dan kewajibannya dengan mudah dan murah;
- b. Asas pemerataan dan keadilan dalam beban pajak yang harus dipikul;
- c. Kepastian hukum bagi kedua belah pihak (WP dan aparaturnya pajak);
- d. Menutup atau mengurangi peluang-peluang penyelundupan pajak dan penyalahgunaan wewenang;
- e. Netralitas dalam pengenaan pajak untuk menjaga perilaku alami WP;
- f. Dapat digunakan sebagai instrumen tambahan untuk mendorong pembangunan ekonomi di sektor atau daerah tertentu.

Reformasi pajak 1994 juga memperhatikan faktor globalisasi dan semangat persaingan tarif pajak dengan negara-negara ASEAN dalam memperebutkan investasi.

Reformasi pajak 1994 ini meliputi perubahan pada 4 (empat) undang-undang yaitu;

- a. Undang-Undang Nomor 9 Tahun 1994 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan.
- b. Undang-Undang Nomor 10 Tahun 1994 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan

Sebagaimana Telah Diubah Dengan Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1991.

- c. Undang-Undang Nomor 11 Tahun 1994 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah.
- d. Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1994 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1985 tentang Pajak Bumi dan Bangunan.

Untuk lebih mewujudkan prinsip-prinsip pemungutan pajak seperti disebutkan di atas, reformasi perpajakan tahun 1994 ini memberikan landasan hukum yang lebih tegas untuk menjangkau seluruh lapisan masyarakat dengan tarif PPh yang lebih *progresif*. Sebagai penajaman dari prinsip kesederhanaan dan prinsip kepastian hukum, definisi atau cakupan dari subjek pajak dan obyek pajak, beserta pengecualian-pengecualiannya diberikan penegasan yang lugas agar terhindar dari multitafsir dalam pelaksanaannya. Penajaman ini juga meliputi perluasan objek-objek pajak baru atas penghasilan yang selama ini (1984-1994) belum termasuk ataupun yang timbul karena perkembangan dari globalisasi. Misalnya, premi asuransi yang dibayarkan ke luar negeri, penghasilan dan penjualan harta di Indonesia yang dinikmati WP luar negeri, pengakuan pengeluaran atau beban atau ongkos untuk pengembangan ilmu pengetahuan teknologi dan sumber daya manusia, serta pengeluaran atau biaya untuk pelestarian lingkungan dan ekosistem.

Prinsip kesetaraan antara WP dengan aparaturnya pajak mulai ditekankan. Prinsip keseimbangan atau kesetaraan antara WP dan aparaturnya pajak antara lain dengan diberikannya bunga sebesar 2% perbulan atas keterlambatan dalam pengembalian lebih bayar pajak oleh negara (Undang-Undang Nomor 9 Tahun 1994) ataupun sanksi yang mengatur bahwa pejabat pajak dapat dihukum pidana kurungan dan denda jika melanggar ketentuan rahasia jabatan. Selain itu, reformasi pajak 1994 ini lebih menegaskan pelaksanaan prinsip bahwa peraturan perpajakan harus berlaku sama bagi setiap WP dengan situasi atau kasus yang sama, seperti PPh Final sebagaimana yang telah diuraikan di atas.

Tarif PPh tertinggi juga kembali diturunkan dari 35% menjadi 30% dan kembali terbukti bahwa penurunan tarif tidak menurunkan penerimaan negara dari sektor perpajakan. Begitu pula dengan *tax ratio* (rasio penerimaan pajak terhadap PDB atau Pendapatan Domestik Bruto) yang tidak menunjukkan angka penurunan. Selain itu, masa kadaluarsa pajak diperpanjang dari 5 tahun menjadi 10 tahun.

Faktor utama keberhasilan reformasi 1994 ini terletak pada 4 hal, yaitu;

- a. Dukungan luas masyarakat sebagaimana yang terjadi pada reformasi perpajakan 1983;
- b. Penyederhanaan metode pengenaan pajak dan pemberian kepastian hukum sehingga dirasakan lebih mudah dan adil;
- c. Semakin sempitnya ruang penyelundupan pajak;
- d. Tidak ada unsur politisasi pajak atau semangat mencari popularitas politik atau propaganda dari kebijakan atau reformasi pajak sehingga praktis tidak menimbulkan hal yang kontroversial atau kontraproduktif dalam pelaksanaannya.

Di bidang PPN, setelah 9 tahun diberlakukan (1985 s/d 1993) dirasa perlu untuk menyempurnakan dan menata kembali berbagai isu pokok seperti :

- a. Cakupan obyek pajak, saat dan tempat PPN terutang;
- b. PPN yang tidak dipungut atau dibebaskan oleh negar;
- c. PPN atas kegiatan membangun sendiri;
- d. PPN atas penyerahan barang yang menurut tujuan semula bukan untuk diperjualbelikan;
- e. Restitusi PPN.

Sedangkan reformasi pajak 1994 dalam PBB hanya meliputi 2 aspek, yaitu:

- a. Diperkenalkannya besarnya NJOP tidak kena pajak untuk setiap WP-PBB, yaitu sebagai perwujudan keadilan bagi WP dengan harta tertentu (sedikit), tidak dikenakan PBB.
- b. Memperjelas ketentuan mengenai upaya banding PBB ke badan peradilan pajak sebagaimana jenis-jenis pajak lainnya.

3. Reformasi Pajak 1997

Reformasi pajak 1997 merupakan bagian dari reformasi pajak 1994 sehingga prinsip, dasar, dan tujuannya sama dengan reformasi pajak 1994. Rentang waktu 3 tahun ini semata-mata karena faktor antri menunggu giliran pembahasan di pemerintahan ataupun di DPR. Sebenarnya reformasi pajak 1983 dan 1994 telah mampu meningkatkan peran penerimaan pajak dalam APBN menjadi di atas 70%, dengan tulang punggung utamanya dari PPh dan PPN. Sedangkan reformasi pajak 1997 sebagai bagian yang tidak terpisahkan dari paket reformasi pajak 1994, telah mengesahkan 5 buah undang-undang yaitu:

- a. Undang-undang Nomor 17 Tahun 1997 tentang Badan Penyelesaian Sengketa Pajak (BPSP).
- b. Undang-undang Nomor 18 Tahun 1997 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah.
- c. Undang-undang Nomor 19 Tahun 1997 tentang Penagihan Pajak Dengan Surat Paksa.
- d. Undang-undang Nomor 20 Tahun 1997 tentang Penerimaan Negara Bukan Pajak (PNBP).
- e. Undang-undang Nomor 21 Tahun 1997 tentang Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan (BPHTB).

Kelima undang-undang tersebut di atas dimaksudkan sebagai penyempurna reformasi pajak 1983 dan 1994 khususnya untuk menertibkan penerimaan negara di tingkat pemerintah pusat dan pemerintah daerah, serta untuk meningkatkan pelayanan kepada masyarakat.

a. Undang-Undang Nomor 17 Tahun 1997 tentang Badan Penyelesaian Sengketa Pajak (BPSP)

Sebelum dibentuknya BPSP, banding pajak diputuskan oleh Majelis Pertimbangan Pajak (MPP) yang anggota-anggotanya terdiri dari para ahli perpajakan senior dan hakim-hakim yang ditunjuk oleh Mahkamah Agung. Dengan BPSP diharapkan lahirnya sebuah pengadilan pajak yang murah, mudah, cepat, dan memberikan kepastian hukum baik bagi WP maupun bagi penerimaan negara. Oleh karena itu, agar tidak disalahgunakan oleh WP, banding pajak tidak menunda pembayaran pajak yang terutang. Putusan BPSP bukan keputusan pejabat tata usaha negara dan bersifat final. Hal ini dimaksudkan agar tidak menambah menumpuknya perkara di Mahkamah Agung. BPSP harus memberikan putusan banding pajak dalam jangka waktu 1 (satu) tahun dan apabila melampaui waktu itu, banding dinyatakan diterima. Hal penting lainnya bahwa dalam proses persidangan banding di BPSP, posisi WP dan Direktorat Jenderal Pajak dijamin berada pada kedudukan yang sama.

b. Undang-Undang Nomor 18 Tahun 1997 tentang Pajak Daerah Dan Retribusi Daerah

Sebelum ditetapkannya Undang-Undang Nomor 18 Tahun 1997 ini, terdapat banyak sekali jenis pungutan di daerah baik yang ditetapkan melalui peraturan daerah (Perda) maupun dasar hukum lainnya. Pungutan-pungutan ini dapat diklasifikasikan sebagai pajak ataupun retribusi dan sering tumpang tindih dengan berbagai beban masyarakat/

investor lainnya sehingga perlu ditertibkan. Dengan argumentasi untuk meningkatkan pendapatan asli daerah (PAD), seringkali pungutan-pungutan yang ada bukan saja tidak efisien dan tidak efektif, tetapi juga mengganggu arus lalu lintas barang antardaerah, menimbulkan rasa ketidakadilan di masyarakat, dan mengganggu kenyamanan masyarakat. Undang-Undang Nomor 18 Tahun 1997 dimaksudkan untuk menertibkan berbagai anomali tersebut di atas tanpa menurunkan pemasukan PAD, meski terjadi banyak pemangkasan pungutan-pungutan di daerah.

c. Undang-Undang Nomor 19 Tahun 1997 tentang Penagihan Pajak Dengan Surat Paksa

Undang-Undang Nomor 19 Tahun 1997 ini merupakan pelengkap dari Undang-Undang Nomor 9 Tahun 1994, antara lain perubahan organisasi Ditjen Pajak ataupun dalam rangka kejelasan dan penegasan definisi sita, lelang, sandera, dan sanggahan demi kelancaran dan kemudahan pelaksanaan penagihan pajak dengan surat paksa.

d. Undang-Undang Nomor 20 Tahun 1997 tentang Penerimaan Negara Bukan Pajak (PNBP)

Selama belum ada undang-undang yang mengatur tentang penerimaan negara bukan pajak (PNBP), terdapat ratusan jenis atau macam pungutan negara yang tidak dimasukkan ke Kas Negara dan karena itu tidak termuat dalam anggaran pendapatan dan belanja negara (APBN). Karena di luar APBN (*off budget*), maka pemasukan dan penggunaan uang ini tidak mengikuti mekanisme pengesahan anggaran di DPR ataupun pengawasannya. Besarnya PNBP ini semakin lama semakin signifikan dan praktis terdapat di semua kementerian ataupun lembaga pemerintah non kementerian. Karena *off budget*, PNBP ini rentan terjadinya penyalahgunaan. PNBP inilah yang di kemudian hari dikenal sebagai salah satu sumber utama terdapatnya rekening-rekening bank liar atau gelap milik pemerintah yang penertibannya sampai saat ini belum tuntas. Sebenarnya dalam Undang-Undang Nomor 20 Tahun 1997 sudah ditegaskan bahwa semua PNBP tanpa kecuali harus utuh dan segera dimasukkan ke rekening Kas Negara dan dana saldo yang ada harus secepatnya dipindahkan ke Kas Negara. Undang-undang ini juga mengatur selambat-lambatnya dalam 5 tahun semua PNBP sudah harus dikelola dan dialihkan ke Kas Negara/APBN.

e. Undang-Undang Nomor 21 Tahun 1997 tentang Bea Perolehan Hak Atas Tanah Dan Bangunan (BPHTB)

BPHTB adalah jenis pajak baru. Sama seperti PBB, BPHTB meski

dikelola dan dipungut oleh pemerintah pusat (Ditjen Pajak), tetapi seluruh hasilnya diserahkan ke pemerintah daerah sebagai pajak bagi hasil. Pajak ini ditanggung atau dibayar oleh pembeli tanah dan bangunan. Demi keadilan, terdapat jumlah/nilai tertentu dari objek pajak ini yang tidak dikenakan pajak. Untuk kemudahan dalam pelaksanaannya, perhitungan besarnya BPHTB menggunakan dasar NJOP yang sudah lama dikenal dalam PBB, dengan tarif 5% dari NJOP setelah dikurangi jumlah tertentu yang tidak kena pajak.

Mulai tahun 2011, atas tuntutan reformasi dan otonomi daerah, tanggung jawab pengelolaan dan pemungutan BPHTB dialihkan dari pemerintah pusat (Ditjen Pajak) ke masing-masing pemerintah daerah setempat. Sayangnya pemerintah daerah tidak mempersiapkan pengalihan ini dengan memadai sehingga sempat terjadi kemacetan transaksi jual beli tanah dan bangunan yang dikeluhkan notaris/PPAT ataupun masyarakat yang bertransaksi. Kemacetan ini selain mengganggu perekonomian dan bisnis, juga merugikan pemasukan ke kas daerah (APBD). Di wilayah DKI yang pemdanya dianggap paling siap sekalipun terbukti baru bisa bertransaksi tanah dan bangunan di bulan Februari 2011 atau sekurang-kurangnya tertunda sebulan. Itupun masih dibarengi dengan keluhan-keluhan notaris/PPAT dan masyarakat atas pelayanan yang belum profesional dan terkesan *overacting* dari petugas pemda yang sekarang bertanggung jawab atas BPHTB. Misalnya, untuk validasi bukti pembayaran BPHTB, petugas DKI minta meninjau ke lokasi yang ditransaksikan, sesuatu yang amat merepotkan dan tidak terjadi saat masih ditangani Ditjen Pajak. Bila Pemda DKI saja belum benar-benar siap atau dipersiapkan mengambilalih BPHTB, sulit dibayangkan tingkat kesiapan pemda-pemda lainnya.

Hal penting yang perlu dicatat bahwa reformasi pajak 1994 dan 1997 sepenuhnya ditangani oleh pegawai Ditjen Pajak sendiri, tanpa konsultan asing dan praktis tanpa biaya kecuali sekedar honorarium untuk anggota tim penyusun RUU.

4. Reformasi Pajak Pasca 1997

Setelah reformasi pajak tahun 1997, perubahan-perubahan masih terus berlangsung baik dalam peraturan perundang-undangan dibidang perpajakan, reorganisasi Ditjen Pajak, maupun modernisasi informasi teknologi. Pada pengamatan penulis, perubahan-perubahan pasca tahun 1997 ini telah kehilangan arah atau sasaran yang ingin dicapai karena bersifat asal-asalan dan sekedar trend politik dalam era reformasi. Banyak yang berpendapat perubahan-perubahan pasca tahun 1997 lebih

dilatarbelakangi motif politik atau ingin meninggalkan “kenangan” atau sekadar cara untuk memperpanjang jabatan. Sebagian lagi berpendapat sekadar untuk menciptakan proyek politik dengan biaya yang amat mahal seperti proyek yang sedang berlangsung sekarang ini di Ditjen Pajak dengan nama PINTAR, yaitu proyek reformasi administrasi pajak (*Tax Administration Reform*) dengan dana pinjaman Bank Dunia sebesar USD 145 juta dan ditangani konsultan-konsultan asing. Selain ditengarai berbiaya amat mahal dan politis, perubahan-perubahan yang berlangsung sejak era reformasi hingga kini, baik dalam peraturan perundang-undangan, reorganisasi, modernisasi IT, maupun reformasi birokrasi dengan remunerasi barunya dinilai tidak atau belum menunjukkan hasil yang berarti, seperti yang akan diuraikan pada bagian akhir makalah ini.

Salah satu contoh mencolok dari politisasi pajak dalam reformasi pasca 1997 dapat dilihat dari ambisi menambah jumlah Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP) dari dibawah 1 juta menjadi minimal 10 juta NPWP. Padahal penambahan jumlah NPWP belum tentu berarti penambahan jumlah WP, apalagi penambahan besarnya pajak yang diterima negara. Oleh karena itu, peningkatan jumlah NPWP yang mencapai lebih dari 10 kali lipat tersebut tidak diikuti dengan penambahan riil jumlah WP ataupun peningkatan penerimaan pajak yang signifikan. Peningkatan penerimaan pajak yang terjadi adalah peningkatan normal atau rutin. Hal ini bisa dijelaskan karena sebagian besar NPWP baru tersebut berasal dari PNS/militer/polisi/pejabat negara yang pajaknya ditanggung negara. Penambahan NPWP juga berasal dari karyawan yang selama ini pajaknya telah dibayar melalui pemotongan gaji/upah oleh majikan /tempatnnya bekerja. Sebagian lagi berasal dari mereka yang terpaksa diberi NPWP atau mengambil NPWP karena keperluan sesaat padahal mereka bukan atau tidak akan menjadi subjek pajak yang efektif. Di lain pihak, kini Ditjen Pajak direpotkan dengan beban administrasi yang luar biasa volumenya atau yang biasa dikenal dengan nama WP-WP non-efektif atau WP nihil. Selain biaya administrasinya mahal, pengelolaan WP non-efektif atau WP nihil ini bisa mengakibatkan pengalihan perhatian petugas pajak dari tugas-tugas memburu pajak dari WP besar atau tugas-tugas strategis lainnya.

Selain perubahan BPHTB seperti yang telah diuraikan sebelumnya, pokok-pokok perubahan yang terakhir adalah :

- a. Perubahan Undang-Undang KUP yang mulai berlaku tahun 2008, meliputi antara lain, perubahan sistem keberatan dan banding, syarat-syarat bukti permulaan yang diperinging, dan ancaman

sanksi bagi pegawai pajak yang diperberat.

- b. Perubahan pada Undang-Undang PPh yang mulai berlaku tahun 2010 di mana tarif PPh diturunkan dan tidak lagi progresif, bahkan cenderung regresif karena WP emiten dikenakan tarif khusus yang lebih rendah dari tarif pajak WP lainnya. Sebenarnya untuk menurunkan tarif PPh sampai dengan serendah-rendahnya 25% tidak diperlukan lagi perubahan Undang-Undang PPh karena dalam Undang-Undang PPh telah ditetapkan bahwa pemerintah berwenang menurunkan tarif PPh dari 30% menjadi serendah-rendahnya 25%.
- c. Perubahan Undang-Undang PPN yang mulai berlaku April 2010 yang antara lain mengatur Restitusi PPN dan Barang Kena Pajak (BKP).

Pada hemat penulis target atau sasaran dari perubahan 3 (tiga) Undang-undang tersebut di atas pada hakikatnya dapat dicapai melalui perangkat peraturan dibawah undang-undang.

Di samping perubahan inti pada undang-undang dibidang perpajakan, reformasi pajak pasca 1997 ini juga meliputi perubahan-perubahan suplemen, yakni reorganisasi, IT, dan remunerasi khusus bagi pegawai Ditjen Pajak yang menimbulkan kecemburuan dari PNS pada umumnya. Semua perubahan-perubahan ini sempat dijadikan barang propaganda oleh unit tertentu pemerintah sebagai proyek percontohan reformasi birokrasi.

Meski belum dilakukan evaluasi atau penelitian sukses tidaknya reformasi pasca 1997, tetapi terdapat indikasi kuat bahwa reformasi ini tidak mengenai sasaran. Indikasi tersebut dapat dilihat dari hal-hal di bawah ini:

- a. Ide-ide perubahan pasca 1997 datang dari pihak asing (Bank Dunia dan IMF) dan dikerjakan oleh konsultan-konsultan asing. Idealnya ide perubahan datang dari pihak Indonesia dan dikerjakan oleh tenaga-tenaga Indonesia.
- b. Biaya perubahan yang amat mahal yang umumnya bersumber dari dana pinjaman Bank Dunia.
- c. Target penerimaan pajak pada umumnya tidak tercapai, kecuali tahun 2008 yang tertolong karena pemasukan dari *sunset policy* yang pada hakekatnya adalah semi pengampunan pajak.
- d. *Tax ratio* yang justru cenderung turun (11%-12%).
- e. Pembayaran-pembayaran pajak fiktif yang terus terjadi yang tidak tertangkap oleh sistem baru yang mahal itu. Pembayaran pajak fiktif diketahui dari laporan WP atau masyarakat.
- f. Dalam pemeriksaan pajak, aparatur pajak masih tetap

menggantungkan pada data yang diserahkan WP.

- g. Distribusi beban pekerjaan di lingkungan Ditjen Pajak yang semakin timpang akibat reorganisasi yang salah arah atau asal berubah. Contohnya, dalam perkara PT. SAT, Gayus Tambunan yang sebenarnya adalah pegawai di Seksi Banding telah mengerjakan tugas Humala Napitupulu seorang pegawai pada Seksi Keberatan yang kewalahan karena banyaknya keberatan pajak yang harus ditanganinya. Humala Napitupulu menyerahkan tugasnya kepada Gayus Tambunan dan hanya menandatangani saja hasil kerja yang disodorkan oleh Gayus Tambunan.
- h. Semakin banyaknya skandal atau kasus-kasus korupsi pajak.
- i. *Software* data WP yang kabarnya kini dikuasai pihak konsultan pajak swasta yang berpotensi melanggar prinsip kerahasiaan data WP ataupun untuk tujuan penyalahgunaan lainnya.
- j. Adanya kontroversi di masyarakat dan keluhan-keluhan pegawai (yang tidak mencuat) di lingkungan Ditjen Pajak bahwa mereka telah dijadikan objek politisasi dan komersialisasi.

Berbeda dengan reformasi pajak 1983 dan 1994 yang menekankan pada penurunan dan penyederhanaan tarif PPh dan struktur lapisan yang kena pajak, namun reformasi pajak pasca 1997 justru bekerja sebaliknya. Bahkan reformasi pajak pasca 1997, karena bermuatan politis, membedakan lagi tarif PPh antara WP orang pribadi dengan WP badan hukum, yang berarti mengganggu prinsip netralitas dalam pemungutan pajak ataupun perilaku pilihan WP.

C. Penutup

Pajak adalah sumber terpenting penerimaan negara, dan oleh karena itu, reformasi pajak harus dilaksanakan secara objektif dengan target dan sasaran yang jelas. Reformasi pajak juga harus memperhatikan aspek keadilan, daya saing ekonomi di dalam negeri ataupun dengan negara-negara pesaing, kelancaran dan kemudahan dalam pelaksanaannya, serta dengan biaya yang efisien. Reformasi pajak tahun 1983, tahun 1994, dan tahun 1997 pada umumnya dinilai berhasil dan bebas dari muatan politik. Keberhasilan ini dapat diukur dari tercapai atau tidaknya target-target penerimaan pajak, *tax ratio*, dan penerimaan masyarakat WP terhadap perubahan-perubahan yang terjadi. Sebaliknya, reformasi pajak pasca 1997 lebih bernuansa propaganda politik, dikerjakan dengan biaya yang amat mahal oleh konsultan asing, tetapi tidak atau belum memberikan indikasi keberhasilannya.

**REFORMASI PERPAJAKAN SEBAGAI PERLINDUNGAN HUKUM YANG
SEIMBANG ANTARA WAJIB PAJAK DENGAN FISKUS SEBAGAI
PELAKSANAAN TERHADAP UNDANG-UNDANG PERPAJAKAN
TAX REFORM AS A BALANCED LEGAL PROTECTION BETWEEN TAX-
PAYERS AND THE TAX AUTHORITIES AS THE IMPLEMENTATION OF
TAXATION LAW**

Deden Sumantry*

(Naskah diterima 7/3/2011, disetujui 30/3/2011)

Abstrak

Dalam menyelenggarakan kepentingan umum untuk mewujudkan kesejahteraan kadangkala pemerintah melanggar hak-hak masyarakat terutama dalam pemungutan pajak, Hal ini dapat dihindari jika pemerintah menghayati dan menaati hukum pajak yang berlaku. Hukum harus dapat menjadi alat untuk mengadakan pembaharuan dalam masyarakat (*social engineering*), artinya hukum dapat menciptakan kondisi yang harmonis dalam memperbaiki kehidupannya. Yang menjadi sorotan dalam tulisan ini adalah Perlindungan Hukum Terhadap Wajib Pajak dan Fiskus dalam melaksanakan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sudah seimbang dan reformasi perpajakan dapat mewujudkan Perlindungan Hukum Terhadap Wajib Pajak dan Fiskus. Metode pendekatan yang digunakan adalah *Yuridis Normatif* yaitu penelitian hukum *Deskriptif Analitis* yang dilakukan dengan meneliti data sekunder berupa bahan pustaka Hukum Positif di Indonesia dan pelaksanaannya dalam praktik. Hasil penelitiannya akan dianalisis secara *kualitatif yuridis* yaitu cara menganalisis terhadap data-data yang diperoleh tanpa menggunakan rumus-rumus statistik. Hasil penelitian ini adalah dalam pemungutan pajak, pemerintah harus menjunjung tinggi asas-asas, prinsip-prinsip, ajaran-ajaran, yang dianut dan berlaku di bidang Ilmu Hukum. Reformasi Undang-undang Perpajakan bertujuan untuk mengadakan keseimbangan antara hak dan kewajiban antara Fiskus dan Wajib Pajak. yang bertujuan membangun *good and clean governance*, transparansi, serta akuntabilitas institusi. Perubahan struktur organisasi dari semula berdasarkan jenis pajak menjadi berdasarkan fungsi, untuk menuju sistem administrasi pajak modern.

Kata kunci: keseimbangan, perlindungan hukum, reformasi perpajakan

Abstract

In conducting the public interest for the welfare of government sometimes violate the rights of society, especially in tax collected, This can be avoided if the government appreciate and obey the tax laws and regulations. Laws should be able to be a tool to hold the renewal of society (social engineering), meaning the law can create a

* Dosen tetap Yayasan Pendidikan Tinggi Pasundan dpk Fakultas Hukum Universitas Pasundan.

harmonious condition in improving their lives. Which was highlighted in this paper is the Legal Protection Against Taxpayers and tax authorities in implementing the Act No. 16 of 2009 on General Provisions and Administration of Taxation has been balanced and tax reforms to realize the Legal Protection Against Taxpayers and tax authorities. The method used is the Juridical Normative Descriptive Analytical legal research conducted by examining secondary data in the form of library materials in Indonesia Positive Law and its implementation in practice. Research results will be analyzed qualitatively to the juridical namely how to analyze data obtained without the use of statistical formulas. The results of this study is, tax collections, the government must uphold the principles, the principles, teachings, adopted and applied in the field of Legal Studies. Tax Reform Act aims to made of balance between rights and obligations between the tax authorities and taxpayers. which aims to build a good and clean Governance, transparency, and accountability of institutions. Changes from the previous organizational based of structure on the type of tax to be based on the function to go to a modern tax administration system.

Keywords: balance, legal protection, tax reform

A. Pendahuluan

Indonesia sebagai negara hukum, bercirikan negara kesejahteraan (*Welfare State*) yang berkehendak untuk mewujudkan keadilan bagi segenap rakyat Indonesia. Dalam negara kesejahteraan modern, tugas pemerintah dalam menyelenggarakan kepentingan umum menjadi sangat luas dan kadangkala melanggar hak-hak masyarakat dalam melakukan pemungutan pajak. Hal ini dapat dihindari jika pemerintah menghayati dan menaati hukum pajak yang berlaku. Pemungutan pajak di Indonesia memiliki falsafah Panca Sila dan Undang-Undang Dasar 1945, tepatnya dalam Pasal 23-A UUD 1945 hasil amandemen ke 4 yang berbunyi:

“Pajak dan Pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan undang-undang”

Bahwa pajak harus diatur dengan undang-undang mencerminkan bahwa pungutan pajak ditentukan bersama-sama rakyat melalui wakil-wakilnya di DPR termasuk penentuan besarnya tarif pajak. Dengan demikian reformasi berkelanjutan dilandasi falsafah Pancasila dan Undang-Undang Dasar 1945, yang di dalamnya tertuang ketentuan yang menjunjung tinggi hak warga negara dan menempatkan kewajiban perpajakan sebagai kewajiban kenegaraan yang merupakan sarana peran-serta masyarakat dalam pembiayaan negara dan pembangunan nasional.

Beberapa ahli memberikan pengertian tentang pajak sebagai berikut;

P.J.A Adriani memberikan definisi pajak sebagai berikut:¹

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

Rochmat Soemitro memberi pajak pengertian sebagai berikut:²

“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 ditunjukkan, dan gunanya adalah untuk membiayai pengeluaran umum berhubung dengan tugas negara untuk menyelenggarakan pemerintahan.”

Menurut Black Law Dictionary, “*tax is a monetary charge imposed by government on persons, entreties, or property to yield publik revenue.*”³

Menurut Pasal 1 angka 1 Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan:

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

Dari pengertian ke tiga pengertian di atas, dapat dilihat bahwa ciri-ciri yang melekat pada pengertian pajak adalah:⁴

1. Pajak dipungut berdasarkan/dengan kekuatan undang-undang serta aturan pelaksanaannya.
2. Dalam Pembayaran pajak tidak dapat ditunjukan adanya kontraprestasi individual.

¹ Santoso Brotodihardjo, *Pengantar Ilmu Hukum Pajak Cetakan Ke XI, Refika Aditama*, Bandung, hlm 4.

² Sumihar Sumirat, Mengapa Kita Membayar Pajak, *Makalah*, Berita Pajak No 1488 1 April 2003, hlm 1.

³ Barner Brian A, *Black Law Dictionary, 7 th Edition*, West Publishing Co, Washington, D.C.USA, 1990.

⁴ *op. cit*, hlm 7.

3. Pajak dipungut oleh negara, baik oleh pemerintah pusat maupun pemerintah daerah.
4. Pajak diperuntukan bagi pengeluaran-pengeluaran pemerintah, yang bila dari pemasukannya masih terdapat surplus, dipergunakan untuk membiayai *Public Saving*.

Berkenaan dengan adanya perubahan peraturan perundang-undangan di atas, Mochtar Kusumaatmadja menjelaskan, usaha pembaharuan hukum sebaiknya dimulai dengan konsepsi bahwa hukum merupakan sarana pembaharuan masyarakat. Hukum harus dapat menjadi alat untuk mengadakan pembaharuan dalam masyarakat (*social engineering*), artinya hukum dapat menciptakan suatu kondisi yang mengarahkan masyarakat kepada keadaan yang harmonis dalam memperbaiki kehidupannya.⁵

Sejalan dengan pendapat Mochtar Kusumaatmadja di atas, Soenaryati Hartono berpendapat bahwa makna dari pembangunan hukum akan meliputi hal-hal sebagai berikut :⁶

1. Menyempurnakan (membuat sesuatu lebih baik)
2. Mengubah agar menjadi lebih baik
3. Mengadakan sesuatu yang sebelumnya belum ada, atau
4. Meniadakan sesuatu yang terdapat dalam sistem lama, karena tidak diperlukan dan tidak cocok dengan sistem baru.

Apabila konsep Mochtar Kusumaatmadja dan Sunaryati Hartono tersebut dikaitkan dengan masalah pajak, maka yang perlu diperbaharui tidak saja peraturan-peraturan yang mendasarinya, tetapi pola pikir masyarakatnya juga harus dirubah menjadi pola pikir yang berpandangan jauh ke depan (*futuristik*), serta para penegak hukumnya juga perlu lebih mampu lagi menggali nilai-nilai keadilan yang ada di dalam masyarakat melalui putusan-putusan yang dapat memberikan keseimbangan kepada para pihak yang berperkara. Dengan demikian hukum harus memberikan kepastian, keadilan dan perlindungan.

Sejak tahun 1983, pemerintah telah bertekad untuk lebih menegakkan kemandirian dalam membiayai pembangunan nasional dengan jalan mengarahkan segenap potensi dan kemampuan dalam

⁵ Mochtar Kusumaatmadja, 1976, *Pembinaan Hukum Dalam Rangka Pembangunan Nasional*, Bina Cipta, Bandung, hlm 8-9.

⁶ Sunaryati Hartono, 1999, C. F.G., *Hukum Ekonomi Pembangunan Indonesia*, BPHN, Jakarta, hlm 9.

negeri, khususnya meningkatkan penerimaan negara melalui perpajakan dari sumber-sumber di luar minyak bumi dan gas alam. Dalam upaya meningkatkan penerimaan negara, pemerintah bersama Dewan Perwakilan Rakyat mengadakan **reformasi perpajakan** dengan diundangkannya Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP), Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan (UU PPh 1984), Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah (UU PPN BM 1984). Dilanjutkan dengan Undang-undang No. 12 Tahun 1983 tentang Pajak Bumi dan Bangunan (UU PBB), dan Undang-undang Nomor 13 Tahun 1983 tentang Bea Materai (UU BM). Reformasi undang-undang perpajakan ini benar-benar mengganti perpajakan warisan Belanda seperti Pajak Perseroan 1944. Sebelumnya, perubahan yang terjadi adalah perubahan tambal sulam untuk keperluan fiskus itu sendiri.⁷

Sejak tahun 1984, model perpajakan kita telah up-to-date adalah:

1. UU KUP telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 9 tahun 1994 (perubahan pertama), Undang-Undang Nomor 16 tahun 2000 (perubahan kedua), Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 (perubahan ketiga) dan terakhir dengan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 (perubahan ke empat).
2. Undang-Undang Pajak Penghasilan 1984 telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 7 tahun 1991 (perubahan pertama), Undang-Undang Nomor 10 Tahun 1994 (perubahan kedua), Undang-Undang Nomor 17 tahun 2000 (perubahan ketiga), dan terakhir Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 (perubahan ke empat).
3. UU PPN BM 1984 telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 11 Tahun 1994 (perubahan pertama), Undang-Undang Nomor 18 Tahun 2000 (perubahan kedua), dan terakhir diubah dengan Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 (perubahan ketiga).
4. UU PBB telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1994 (perubahan pertama), dan Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2000 (perubahan kedua).

⁷ Raden Agus Suparman, 2007, Catatan praktek reformasi Perpajakan, Blog Pajak, raden.suparman@gmail.com.

5. Undang-Undang Nomor 18 tahun 1997 Pajak Daerah dan Retribusi Daerah telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 34 tahun 2000 (perubahan pertama) dan Undang-Undang Nomor 28 tahun 2009. Dalam Undang-undang ini juga diatur pergeseran undang-undang pajak bumi dan bangunan serta undang-undang Bea Perolehan hak atas tanah dan bangunan yang semula merupakan pajak pemerintah RI menjadi pajak daerah. Reformasi perpajakan di atas membuahkan hasil dengan terjadinya peningkatan peran dan fungsi penerimaan dari sektor pajak yang memperlihatkan kenaikan yang cukup berarti pada tiap tahun anggaran. Di masa depan Direktorat Jenderal Pajak (DJP) akan menyumbangkan (sekitar) 80% penerimaan dalam negeri di struktur penerimaan APBN.⁸

Dalam rangka pelayanan kepada wajib pajak sejak tahun 2009 Menteri Keuangan telah mencanangkan reformasi perpajakan jilid dua, yang intinya adalah program penyempurnaan sistem administrasi perpajakan untuk mendukung reformasi administrasi yang dilakukan DJP. Program ini mengadopsi "*best practice*" sistem administrasi perpajakan di dunia baik dalam aspek pelayanan perpajakan maupun pengawasan kepatuhan.⁹

Yang menjadi sorotan dalam tulisan ini adalah masih rendahnya rasa keadilan terhadap wajib pajak maupun terhadap fiskus dalam menjalankan kewajibannya. Menurut wajib pajak kewenangan fiskus demikian kuatnya sehingga wajib pajak merasa tertekan, di lain pihak fiskus merasa mempunyai kewajiban dan wewenang untuk menjamin bahwa *Law Enforcement* dilaksanakan dalam koridor hukum yang telah ditetapkan.

Berdasarkan uraian di atas, pelaksanaan undang-undang perpajakan masih terdapat ketidakseimbangan dalam perlindungan hukum antara Wajib Pajak dengan Fiskus sebagai penyelenggara administrasi perpajakan.

B. Identifikasi Masalah

Berdasarkan uraian tersebut di atas, maka dapat penulis rumuskan permasalahan sebagai berikut :

⁸ *Ibid.*

⁹ Majalah Berita Pajak edisi 1 Juli 2009, "Reformasi Jilid Dua".

1. Apakah Perlindungan Hukum Terhadap Wajib Pajak dan Fiskus dalam melaksanakan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sudah seimbang ?
2. Bagaimanakah reformasi perpajakan dapat mewujudkan Perlindungan Hukum Terhadap Wajib Pajak dan Fiskus dalam melaksanakan Ketentuan Umum Tata Cara Perpajakan ?

C. Keseimbangan Hukum antara Wajib Pajak dan Fiskus dalam melaksanakan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sudah seimbang.

Sistem pemungutan pajak yang dianut sekarang adalah Sistem pemungutan pajak *Self Assessment* yaitu Wajib Pajak diberi kepercayaan untuk menghitung, memperhitungkan dan menentukan kewajiban perpajakannya. Fiskus sebagai pihak yang mengawasi menurut sistem pemungutan pajak berubah dari sistem pemungutan pajak *Official Assessment System* menjadi sistem pemungutan pajak *Self Assessment System* yang artinya Wajib Pajak diberikan kepercayaan, kesempatan untuk menghitung sendiri jumlah pajak terhutang, memperhitungkan jumlah pajak yang sudah dibayar dan melaporkan sendiri kewajiban perpajakannya. Selain sistem pemungutan pajak *Self Assessment* terdapat pula sistem pemungutan pajak *Tax Withholding* yaitu sistem pemungutan pajak oleh pihak lain. *Withholding System* adalah suatu sistem pemungutan pajak yang memberi wewenang kepada pihak ketiga yaitu bukan oleh Fiskus dan bukan oleh Wajib Pajak yang bersangkutan untuk menentukan besarnya pajak yang terutang oleh Wajib Pajak. Pajak Bumi dan Bangunan dan Pajak Penghasilan Pasal 21, Pajak Penghasilan Pasal 26, Pajak atas bunga deposito merupakan pajak yang menggunakan sistem ini.

Agar pemungutan pajak berhasil dengan baik sehingga tercapai keadilan, beberapa teori yang memberikan dasar pembenaran negara memungut pajak, yaitu:¹⁰

1. Teori Asuransi

Negara dalam melaksanakan tugasnya mencakup pula tugas melindungi jiwa raga dan harta benda perseorangan. Negara

¹⁰ Erly Suandy, 2002, *Hukum Pajak (Dilengkapi Dengan Latihan Soal)*, Salemba Empat, Jakarta, hlm 10.

disamakan dengan perusahaan asuransi, sehingga untuk mendapat perlindungan warga negara harus membayar pajak sebagai premi.

2. Teori Kepentingan

Pembayaran pajak mempunyai hubungan dengan kepentingan individu yang diperoleh dari pekerjaan negara. Makin banyak individu menikmati jasa dari pekerjaan pemerintah, makin besar pula pajaknya.

3. Teori Gaya Pikul

Pemungutan pajak harus sesuai dengan kekuatan membayar Wajib Pajak. Semua pajak harus sesuai dengan daya pikul Wajib Pajak dengan memperhatikan besar penghasilan dan kekayaan serta pengeluaran belanja Wajib Pajak.

4. Teori Bakti

Dasar keadilan pemungutan pajak terletak pada hubungan rakyat dengan negaranya. Sebagai warga negara yang berbakti, rakyat harus selalu menyadari bahwa pembayaran pajak adalah suatu kewajiban.

5. Teori Asas Daya Beli

Menyelenggarakan kepentingan masyarakat dapat dianggap sebagai dasar bagi pemungutan pajak, bukan kepentingan individu juga bukan kepentingan negara, tetapi kepentingan masyarakat yang meliputi keduanya.

Dalam membiayai pembangunan adalah wajar bila pemerintah berusaha menjadikan penerimaan dari sektor perpajakan sebagai sumber utama penerimaan negara. Hal ini disebabkan penerimaan dari sektor pajak ini:

1. Aman bagi negara karena tidak terlalu dipengaruhi gejolak harga pasar dunia.
2. Dapat diprediksi sebelumnya, baik menyangkut jumlah penerimaannya maupun pengeluarannya.
3. Masih dapat dikembangkan, baik subjek pajaknya mau pun objek pajaknya.

Dalam usaha meningkatkan penerimaan negara dari sektor perpajakan, melalui cara intensifikasi dan melalui ekstensifikasi pemungutan pajak, pemerintah harus tetap menjunjung tinggi asas-

asas, prinsip-prinsip dan ajaran-ajaran yang dianut dan berlaku dalam Ilmu Hukum.

Amandemen terhadap Undang-undang Perpajakan bertujuan untuk:

- (1) Menjanjikan keseimbangan antara hak dan kewajiban Fiskus dan Wajib Pajak. Dengan amandemen tersebut diharapkan kepatuhan masyarakat terhadap pajak semakin meningkat, dengan begitu akan meningkat pula jumlah penerimaan pajak.
- (2) Perbaikan proses bisnis dan prosedur kerja, yang bertujuan membangun *good and clean govermance*, transparansi, serta akuntabilitas institusi beserta SDM.
- (3) Meliputi penerapan sistem informasi teknologi, serta modernisasi kantor pajak untuk mengurangi interaksi yang tidak perlu antara Wajib Pajak dengan petugas pajak, serta membangun mekanisme *check and balance* dalam proses kerja untuk menghindari potensi penyelewengan dan penyalagunaan wewenang.
- (4) Perbaikan kompetensi dan pendidikan Sumber Daya Manusia, termasuk pemberian remunerasi yang mencerminkan tingkat tanggung jawab, risiko, serta nilai prestasi yang wajar dari para pegawai Direktorat Jenderal Pajak.
- (5) Perubahan struktur organisasi dari semula berdasarkan jenis pajak menjadi berdasarkan fungsi, untuk menuju sistem administrasi pajak modern dari tingkat kantor pusat hingga unit pelayanan paling bawah.

Hukum pajak adalah kumpulan peraturan yang mengatur hubungan antara pemerintah sebagai pemungut pajak dan rakyat sebagai pembayar pajak.

Dengan perkataan lain hukum pajak memiliki objek perhatian sebagai berikut¹¹:

1. Siapa Wajib Pajak;
2. Objek yang dikenakan pajak;
3. Timbul dan hapusnya utang pajak;
4. Kewajiban pajak terhadap pemerintah;
5. Cara Penagihan pajak, dan
6. Cara mengajukan keberatan dan banding pada peradilan pajak.

¹¹ *Ibid.*

Berbicara mengenai perlindungan hukum pada hakikatnya berbicara mengenai upaya untuk menciptakan keadilan. Tujuan dari penegakan hukum secara umum adalah untuk menegakkan prinsip-prinsip *Equality Before The Law*.

Istilah penegakan hukum sering dipakai untuk istilah *Law Enforcement* yang merupakan serangkaian upaya, proses dan aktivitas untuk menjadikan hukum berlaku sebagaimana harusnya. Menurut Satjipto Raharjo, penegakan hukum adalah suatu proses untuk mewujudkan keinginan-keinginan hukum mejadi kenyataan. Yang disebut keinginan-keinginan hukum dalam hal ini tidak lain adalah pikiran-pikiran badan pembuat undang-undang yang dirumuskan dalam peraturan hukum tersebut.¹² Dengan demikian apabila kita membicarakan perlindungan hukum, pada hakikatnya membicarakan penegakan ide-ide serta konsep-konsep yang abstrak. Dengan kata lain, perlindungan hukum merupakan suatu usaha untuk mewujudkan ide-ide keseimbangan dalam kenyataan. Proses mewujudkan ide-ide inilah yang merupakan hakikat dari penegakan hukum. Apabila kita mulai membicarakan mengenai perwujudan ide-ide yang abstrak menjadi kenyataan maka sebetulnya kita sudah memasuki bidang manajemen.¹³

Dari uraian tersebut di atas, dapat dikatakan bahwa penegakan hukum merupakan serangkaian aktivitas, upaya dan tindakan melalui organisasi berbagai instrumen untuk mewujudkan apa yang dicitakan oleh penyusun hukum tersebut. Perlindungan hukum tidak hanya diartikan sebagai tindakan memaksa orang atau pihak yang tidak mentaati ketentuan yang berlaku untuk menaati peraturan tersebut. Perlindungan hukum juga dapat diartikan sebagai tindakan untuk mempengaruhi orang atau berbagai pihak yang terkait dengan pelaksanaan ketentuan hukum, sehingga hukum tersebut dapat berlaku sebagaimana mestinya.

Dalam pelaksanaan ketentuan bidang perpajakan diperlukan perubahan sikap atau perilaku dari Wajib Pajak, maupun Fiskus sebagai penyelenggara administrasi perpajakan. Penegakan hukum administrasi kurang memberikan penekanan pada subjek atau pelaku pelanggaran,

¹² Satjipto Raharjo, *Masalah Penegakkan Hukum, Suatu Tinjauan Sosiologis*, Sinar Baru, Bandung, 1984, hlm 24.

¹³ *Ibid*, hlm 34.

melainkan lebih menekankan pada perbuatannya. Penegakan hukum administrasi dilakukan aparat pemerintah di bidang pajak, jadi bukan melalui peradilan umum. Dalam kaitan ini prosedur penegakan hukum dilakukan secara langsung oleh Fiskus tanpa melalui proses peradilan. Oleh karena itu, dalam penegakan hukum administrasi ini diperlukan instrumen yang memungkinkan aparat yang melakukan penegakan hukum dapat melaksanakan tugasnya dengan baik.

Instrumen tersebut dapat berupa ketentuan yang lebih jelas, uraian prosedur yang cukup rinci dan pasti. Dalam hal ini aturan yang digunakan sebagai dasar pijakan dalam penegakan hukum administrasi tidak hanya terbatas pada uraian mengenai jenis-jenis sanksi saja, melainkan perlu juga mengenai bagaimana sanksi itu dapat diterapkan. Penegakan hukum administrasi dapat ditujukan kepada pelaku pelanggaran, baik sebagai Wajib Pajak mau pun Fiskus sebagai aparat pemerintah yang menjalankan tugasnya di bidang pajak.

Terhadap pelanggaran pajak selain penegakan hukum administrasi, penegakan hukum pidana dapat juga dilakukan dalam rangka pelaksanaan ketentuan peraturan perpajakan. Penegakan hukum pidana dilakukan melalui peradilan umum, dan dimungkinkan adanya kumulasi sanksi yaitu pengenaan sanksi administrasi dan sanksi pidana secara sekaligus. Dalam hukum pajak tidak ada larangan untuk menerapkan sanksi administrasi bersama-sama dengan sanksi pidana. Dalam hal ini asas "*ne bis in idem*" tidak berlaku karena antara sanksi administrasi dan sanksi pidana terdapat perbedaan, baik sifat mau pun tujuannya.

Tetapi, sanksi kumulatif baru dapat diterapkan jika tindakan yang berupa pelanggaran atau kesalahan itu memenuhi kualifikasi sebagai tindak pidana. Yang dapat dikenakan sanksi pidana hanyalah tindakan pidana yang telah ditentukan sebelumnya menurut undang-undang yang berlaku. Hal yang perlu untuk dicermati adalah penerapan sanksi yang tidak dapat diterapkan secara bersama-sama. Sanksi pidana yang bersifat penghentian kegiatan tidak dapat dijatuhkan bersama-sama dengan jenis sanksi administrasi yang juga bersifat penghentian kegiatan.

D. Reformasi Perpajakan sebagai bagian Perlindungan Hukum Terhadap Wajib Pajak dan Fiskus dalam melaksanakan Ketentuan Umum Tata Cara Perpajakan Perpajakan

Dalam rangka peningkatan pelayanan kepada masyarakat Wajib

Pajak diperlukan adanya perbaikan administrasi perpajakan. **Reformasi administrasi perpajakan** dibutuhkan untuk meningkatkan kemampuan Direktorat Jenderal Pajak dalam mengawasi pelaksanaan ketentuan perpajakan yang berlaku dengan prinsip-prinsip *Good Governance*. Dengan sistem administrasi perpajakan modern, yang didukung Sumber Daya Manusia (SDM) yang profesional dan berkualitas serta mempunyai kode etik kerja yang baik diharapkan akan tercipta prinsip *Good Corporate Governance* yang dilandasi transparansi, akuntabel, responsif, independen dan adil. Hal ini pada gilirannya akan mendukung Visi Direktorat Jenderal Pajak yaitu Menjadi Model Pelayanan Masyarakat yang Menyelenggarakan Sistem dan Manajemen Perpajakan Kelas Dunia yang Dipercaya dan Dibanggakan oleh Masyarakat.¹⁴

Dalam sistem baru ini organisasi yang dirancang berdasarkan fungsinya akan memungkinkan pemberian pelayanan prima karena adanya Staf Pendukung Pelayanan khusus atau *Account Representative* (AR) yang dipilih, dan bekerja secara profesional dengan kompetensi tinggi yang disertai kompensasi yang memadai. Hal ini akan membuat semua kegiatan pelayanan mulai dari Penyuluhan, Pembinaan, dan Pengawasan Wajib Pajak lebih terarah dan terukur. Penerapan sistem administrasi perpajakan modern akan membawa konsekuensi terjadinya **perubahan yang mendasar baik menyangkut struktur organisasi maupun paradigma pelayanan kepada Wajib Pajak**. Struktur organisasi baru ini relatif lebih ramping, rentang kendali (*span of control*) lebih singkat dimana KPP Madya juga menangani pemeriksaan, tidak seperti selama ini pemeriksaan ditangani oleh unit yang berbeda seperti Kantor Pemeriksaan dan Penyidikan Pajak atau Kantor Wilayah DJP. Perbaikan mutu pelayanan secara berkesinambungan merupakan hal yang mutlak harus dilakukan. *Account Representative* (AR) berfungsi untuk menjembatani antara KPP dengan Wajib Pajak serta mengoptimalkan fungsi bimbingan, konsultasi, dan pembinaan kepada Wajib Pajak. Dengan kata lain AR adalah pegawai yang ditunjuk sebagai *liaison officer* **antara KPP dengan Wajib Pajak**, yang bertanggung jawab dan berwenang untuk memberikan pelayanan secara langsung, edukasi, asistensi, serta mendorong dan

¹⁴ Liberty Pandiangan, 2008, *Modernisasi dan Reformasi Pelayanan Perpajakan berdasarkan UU Terbaru*, Gramedia, Jakarta, hlm 41.

mengawasi pemenuhan hak dan kewajiban Wajib Pajak. Berbagai fasilitas untuk kemudahan dan kenyamanan pelayanan kepada Wajib Pajak dilakukan dengan mengoptimalkan pemanfaatan perkembangan dan kemajuan Teknologi Informasi. Fasilitas tersebut antara lain *Website, Call Centre, Complaint Centre, e-Filing, e-SPT, One-Line Payment*. Untuk memudahkan pelayanan dan pengawasan terhadap Wajib Pajak serta meningkatkan produktivitas aparat, diperlukan dukungan sistem administrasi yang berbasis teknologi informasi. Secara bertahap sistem informasi baru ini, yaitu Sistem Informasi Direktorat Jenderal Pajak (SI-DJP) akan diterapkan. Sistem ini menerapkan *Case Management* (Manajemen Kasus) dan *work flow system* (alur kerja), sehingga memungkinkan setiap proses kegiatan menjadi terukur dan terkontrol.

Karakteristik sistem administrasi perpajakan modem ini adalah:

1. Seluruh kegiatan administrasi dilaksanakan melalui sistem administrasi yang berbasis teknologi terkini.
2. Seluruh Wajib Pajak diwajibkan membayar melalui kantor penerima pembayaran secara *on-line*.
3. Seluruh Wajib Pajak diwajibkan melaporkan kewajiban perpajakannya dengan menggunakan media komputer (*e-SPT*).
4. Monitoring kepatuhan Wajib Pajak dilaksanakan secara intensif dengan pemanfaatan profit Wajib Pajak.
5. Wajib Pajak yang diadministrasikan di KPP Madya hanya wajib pajak tertentu saja, yaitu sekitar 500 WP.

Sejalan dengan komitmen pemerintah untuk menjalankan pemerintahan yang bersih dan berwibawa, Direktorat Jenderal Pajak berikut unit-unit di bawahnya akan menerapkan perangkat dan sistem untuk mendukung terciptanya *Good Corporate Governance*. Perangkat yang tersedia yaitu Kode Etik Pegawai DJP, Komite Kode Etik untuk mengawasi pelaksanaan kode etik, kerja sama dengan Inspektorat Jenderal Departemen Keuangan untuk meningkatkan intensitas dan efektifitas pengawasan, konsolidasi internal secara berkesinambungan. Pegawai yang ditempatkan di lingkungan KPP Madya telah memenuhi standar atau kualifikasi tertentu berdasarkan beberapa tahapan seleksi yang dilakukan secara ketat. Dengan reformasi administrasi perpajakan, diharapkan Wajib Pajak dapat memperoleh manfaat antara lain: Wajib Pajak akan memperoleh pelayanan yang lebih baik karena didukung oleh pegawai yang profesional. Permasalahan perpajakan yang dihadapi Wajib Pajak dapat diselesaikan secara lebih cepat sehingga kepastian

hukum lebih terjamin. Hak dan Kewajiban perpajakan Wajib Pajak dilaksanakan sesuai dengan ketentuan yang berlaku.

Kantor Pelayanan Pajak Madya dilengkapi sarana dan prasarana yang mendukung pengembangan sistem dan prosedur yang modern. Pengembangan praktek-praktek *Good Corporate Governance* secara sungguh-sungguh, diharapkan dapat meningkatkan citra Direktorat Jenderal Pajak serta menghindarkan terjadinya penyalahgunaan wewenang oleh aparat perpajakan.

E. Penutup

Kesimpulan

1. Dalam usaha meningkatkan penerimaan negara dari sektor perpajakan, melalui cara intensifikasi dan melalui ekstensifikasi pemungutan pajak, pemerintah harus tetap menjunjung tinggi asas-asas, prinsip-prinsip, ajaran-ajaran, yang dianut dan berlaku di bidang Ilmu Hukum. Amandemen terhadap Undang-undang Perpajakan bertujuan untuk: (1) Mengadakan keseimbangan antara hak dan kewajiban Fiskus dan Wajib Pajak. Dengan amandemen tersebut diharapkan kepatuhan masyarakat terhadap pajak semakin meningkat, dan akan meningkat pula jumlah penerimaan pajak. (2) Memperbaiki proses bisnis dan prosedur kerja, yang bertujuan membangun *good and clean governance*, transparansi, serta akuntabilitas institusi beserta SDM. (3) Menerapkan sistem informasi teknologi, serta modernisasi kantor pajak untuk mengurangi interaksi yang tidak perlu antara Wajib Pajak dengan petugas pajak, serta membangun mekanisme *check and balance* dalam proses kerja untuk menghindari potensi penyelewengan dan penyalagunaan wewenang.(4) Memperbaiki kompetensi dan pendidikan Sumber Daya Manusia, termasuk pemberian remunerasi yang mencerminkan tingkat tanggung jawab, risiko, serta nilai prestasi yang wajar dari para pegawai Direktorat Jenderal Pajak. (5) Mengubah struktur organisasi dari semula berdasarkan jenis pajak menjadi berdasarkan fungsi. Hal ini untuk menuju sistem administrasi pajak modern dari tingkat kantor pusat hingga unit pelayanan paling bawah.
2. Dengan reformasi administrasi perpajakan, diharapkan Wajib Pajak dapat memperoleh manfaat antara lain: Wajib Pajak akan memperoleh pelayanan yang lebih baik karena didukung oleh pegawai yang profesional. Permasalahan perpajakan yang dihadapi

Wajib Pajak dapat diselesaikan secara lebih cepat sehingga kepastian hukum lebih terjamin. Hak dan Kewajiban perpajakan Wajib Pajak dilaksanakan sesuai dengan ketentuan yang berlaku. Kantor Pelayanan Pajak Madya dilengkapi sarana dan prasarana yang mendukung pengembangan sistem dan prosedur yang modern. Pengembangan praktek-praktek *Good Corporate Governance* secara sungguh-sungguh, diharapkan dapat meningkatkan citra Direktorat Jenderal Pajak serta menghindarkan terjadinya penyalahgunaan wewenang oleh aparat perpajakan.

Saran-saran

1. Pelanggaran-pelanggaran bidang pajak sebaiknya juga diselesaikan menggunakan hukum pidana agar para pelaku jera. Jika tujuan perpajakan untuk secepatnya memasukan uang kepada negara, penerapan sanksi administrasi memang tepat, tetapi untuk memberi efek jera terhadap wajib pajak dan fiskus dapat diberlakukan sanksi pidana.
2. Dalam Undang-Undang KUP disebutkan ada 4 tindak pidana dalam perpajakan. Apabila tindakan tersebut dilakukan dengan motif kriminal, sanksi yang dijatuhkan hendaknya tidak hanya hukuman denda saja, tetapi sebaiknya dijatuhi juga hukuman pidana yang lebih berat daripada sanksi administrasi.

DAFTAR PUSTAKA

A. BUKU

- Erly Suandy, 2002, *Hukum Pajak (Dilengkapi Dengan Latihan Soal)*, Salemba Empat, Jakarta.
- Liberty Pandiangan, 2008, *Modernisasi dan rformasi Pelayanan Perpajakan berdasarkan UU Terbaru*, Gramedia, Jakarta, hlm 41.
- Mochtar Kusumaatmadja, 1976, *Pembinaan Hukum Dalam Rangka Pembangunan Nasional*, Bina Cipta, Bandung.
- Santoso Brotodihardjo, *Pengantar Ilmu Hukum Pajak Cetakan Ke XI*, Refika Aditama, Bandung.
- Sunaryati Hartono, 1999, C. F.G., *Hukum Ekonomi Pembangunan Indonesia*, BPHN, Jakarta.
- Satjipto Raharjo, *Masalah Penegakkan Hukum, Suatu Tinjauan Sosiologis*, Sinar Baru, Bandung, 1984.

B. Sumber lain

- Barner Brian A, 1990, *Black Law Dictionary, 7 th Edition*, West Publishing Co, Washington, D.C.USA.
- Raden Agus Suparman, 2007, Catatan praktek reformasi Perpajakan, Blog Pajak, raden.suparman@gmail.com.
- Majalah Berita Pajak edisi 1 Juli 2009, "Reformasi Jilid Dua"