

## BAB II

### TINJAUAN PUSTAKA

#### A. Tinjauan Umum Mengenai Pajak

##### 1. Definisi Pajak

Beberapa ahli memberikan definisi atau arti tentang pajak, sebagai berikut: Smeets (dalam Ilyas dan Burton, 2010:6), menjelaskan bahwa 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. Soemitro (dalam Suandy, 2011:2), mendefinisikan pajak adalah peralihan kekayaan dari pihak rakyat kepada kas negara untuk membiayai pengeluaran rutin dan surplus-nya digunakan untuk *public saving* yang merupakan sumber utama dalam membiayai *public investment*.

Sedangkan Soemahamidjaja (dalam Ilyas dan Burton, 2013:6), mengartikan 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.

Dari definisi-definisi diatas, dapat disimpulkan bahwa:

Pajak adalah iuran wajib yang dibayarkan oleh rakyat (wajib pajak) kepada negara yang didasarkan atas undang-undang perpajakan yang mana tidak mendapat kontra-prestasi secara langsung dan digunakan untuk pembiayaan negara.

Menurut Suandy (2011:10), ciri-ciri yang melekat pada pengertian pajak dari berbagai definisi diatas (selain definisi Soemahamidjaja yang memang membuka ide baru) adalah sebagai berikut :

- (a) Pajak peralihan kekayaan dari orang/badan ke pemerintah.
- (b) Pajak dipungut berdasarkan/dengan kekuatan undang-undang serta aturan pelaksanaannya, sehingga dapat dipaksakan.
- (c) Dalam pembayaran pajak tidak dapat ditunjukkan adanya kontraprestasi langsung secara individual yang diberikan oleh pemerintah.
- (d) Pajak dipungut oleh negara baik oleh pemerintah pusat maupun pemerintah daerah.
- (e) Pajak diperuntukkan bagi pengeluaran-pengeluaran pemerintah, yang bila dari pemasukannya masih terdapat surplus, dipergunakan untuk membiayai *public investment*.
- (f) Pajak dapat digunakan sebagai alat untuk mencapai tujuan tertentu dari pemerintah.
- (g) Pajak dapat dipungut secara langsung atau tidak langsung.

## 2. Asas Pemungutan Pajak

Asas pemungutan pajak menurut Mardiasmo (2009:7), ada tiga macam yaitu:

- (a) Asas domisili (asas tempat tinggal)

Negara berhak mengenakan pajak atas seluruh penghasilan wajib pajak yang bertempat tinggal di wilayahnya, baik penghasilan yang

berasal dari dalam maupun dari luar negeri. Asas ini berlaku untuk wajib pajak dalam negeri.

(b) Asas sumber

Negara berhak mengenakan pajak atas penghasilan yang bersumber di wilayahnya tanpa memperhatikan tempat tinggal wajib pajak.

(c) Asas kebangsaan

Pengenaan pajak dihubungkan dengan kebangsaan suatu negara. Misalnya pajak bangsa asing di Indonesia dikenakan pada setiap orang yang bukan berkebangsaan Indonesia yang bertempat tinggal di Indonesia. Asas ini berlaku untuk wajib pajak luar negeri.

### 3. Sistem Pemungutan Pajak

Seperti yang dikatakan Mardiasmo (2009:7), bahwa sistem pemungutan ada tiga jenis, yaitu:

(a) *Official Assessment System*

Suatu sistem pemungutan yang memberi wewenang kepada pemerintah (*fiscus*) untuk menentukan besarnya pajak yang terutang oleh wajib pajak.

(b) *Self Assessment System*

Suatu sistem pemungutan pajak yang memberi wewenang pada wajib pajak untuk menghitung, menyetor, dan melaporkan jumlah pajaknya sendiri.

(c) *Withholding System*

Suatu sistem pemungutan pajak yang memberi wewenang kepada pihak ketiga (bukan fiskus dan bukan wajib pajak yang bersangkutan) untuk menentukan besarnya pajak yang terutang oleh wajib pajak.

Bagi pemerintah, sistem *Self Assessment* lebih menguntungkan karena biaya pemungutannya relatif lebih kecil apabila dibandingkan dengan sistem *Official Assessment*. Pemerintah (*fiscus*) hanya memberikan penyuluhan-penyuluhan kepada wajib pajak, serta publikasi menyangkut tenggat waktu (*deadline*) penyerahan Surat Pemberitahuan (SPT).

#### 4. Fungsi Pajak

Menurut Suandy (2011:12-13), ada 2 fungsi pajak sebagai berikut :

(a) Fungsi *Budgetair* / Finansial

Fungsi *budgetair* / finansial yaitu memasukkan uang sebanyak-banyaknya ke kas negara, dengan tujuan untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran negara. Dalam upaya meningkatkan penerimaan perpajakan, pemerintah secara konsisten melakukan berbagai upaya pembenahan, baik aspek kebijakan maupun aspek sistem dan administrasi perpajakan melalui :

- (1) Amandemen Undang-Undang Perpajakan;
- (2) Modernisasi kantor pajak;
- (3) Ekstensifikasi dan Intensifikasi
- (4) *Extra effort* dalam pemeriksaan dan penagihan pajak;

- (5) Pembangunan basis data terintegrasi;
  - (6) Penyediaan layanan melalui pemanfaatan teknologi informasi;  
dan
  - (7) Penegakan kode etik pegawai untuk meningkatkan kedisiplinan  
dan *good governance* aparatur pajak.
- (b) Fungsi *Regulerend* / Mengatur

Fungsi *regulerend* / mengatur yaitu pajak digunakan sebagai alat untuk mengatur baik masyarakat baik di bidang ekonomi, sosial, maupun politik dengan tujuan tertentu.

Pajak digunakan sebagai alat untuk mencapai tujuan tertentu dapat dilihat dalam contoh sebagai berikut :

- (1) Pemberian insentif pajak (misalnya *tax holiday*, penyusutan dipercepat) dalam rangka meningkatkan investasi baik investasi dalam negeri maupun investasi asing.
- (2) Pengenaan pajak ekspor untuk produk-produk tertentu dalam rangka memenuhi kebutuhan dalam negeri.
- (3) Pengenaan Bea Masuk dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah untuk produk-produk impor tertentu dalam rangka melindungi produk-produk dalam negeri.

## 5. Cara Pengenaan Utang Pajak

Menurut Ilyas dan Burton (2010:52-53), ada tiga cara pengenaan pajak yaitu:

(a) Pengenaan di Depan (Stelsel Fiksi)

Pengenaan di depan merupakan suatu cara pengenaan pajak yang didasarkan atas suatu anggapan (fiksi) dan anggapan tersebut tergantung pada ketentuan bunyi undang-undang. Keunggulan stelsel ini adalah pajak dapat dibayar selama tahun berjalan, tanpa harus menunggu pada akhir tahun. Sedangkan kelemahannya adalah pajak yang dibayar tidak berdasarkan pada keadaan yang sesungguhnya.

(b) Pengenaan di Belakang (Stelsel Riil)

Pengenaan di belakang merupakan suatu cara pengenaan pajak yang didasarkan pada keadaan yang sesungguhnya (*riil*) atau nyata, yang diperoleh dalam suatu tahun pajak. Karena besarnya penghasilan yang diperoleh seorang wajib pajak baru diketahui pada akhir tahun, maka pengenaan baru dilakukan setelah berakhirnya suatu tahun pajak.

(c) Pengenaan Cara Campuran (Stelsel Campuran)

Pengenaan cara campuran merupakan suatu cara pengenaan pajak yang didasarkan pada kedua cara pengenaan pajak di atas (fiksi dan *riil*). Pada awal tahun pajak, fiskus mengenakan pajak berdasarkan anggapan yang ditentukan dalam undang-undang, yang selanjutnya setelah berakhirnya tahun pajak dilakukan pengenaan pajak berdasarkan keadaan yang sesungguhnya (*riil*). Undang-undang PPh pada prinsipnya didasarkan pengenaan pajak dengan cara campuran ini.

## 6. Teori Pembenaan Pemungutan Pajak

Menurut Suandy (2011:26-28), beberapa teori yang memberi dasar pembenaan (*justification*) untuk menjawab berbagai perdebatan yang ada di kalangan para sarjana dan pemikir masalah pemungut pajak, mengenai apakah negara dibenarkan memungut pajak dari rakyat? Teori tersebut sebagai berikut:

### (a) Teori Asuransi

Negara dalam melaksanakan tugasnya, mencakup pula tugas melindungi jiwa raga dan harta benda perseorangan. Oleh sebab itu, negara disamakan dengan perusahaan asuransi, warga negara membayar pajak sebagai premi untuk mendapat perlindungan.

### (b) Teori Kepentingan

Menurut teori ini pembayaran pajak mempunyai hubungan dengan kepentingan individu yang diperoleh dari pekerjaan negara. Makin banyak individu yang menikmati jasa dari pekerjaan pemerintah, makin besar juga pajaknya.

### (c) Teori Daya Pikul/Teori Gaya Pikul

Teori ini mengemukakan bahwa pemungutan pajak harus sesuai dengan kekuatan membayar dari wajib pajak (individu-individu), jadi tekanan semua pajak-pajak harus sesuai dengan daya pikul wajib pajak dengan memerhatikan pada besarnya penghasilan dan kekayaan, juga pengeluaran belanja wajib pajak tersebut.

(d) Teori Kewajiban Mutlak atau Teori Bakti

Teori ini didasari paham organisasi negara (*organische staatsleer*) yang mengajarkan bahwa negara sebagai organisasi mempunyai tugas untuk menyelenggarakan kepentingan umum. Negara harus mengambil tindakan atau keputusan yang diperlukan termasuk keputusan di bidang pajak. Dengan sifat seperti itu, maka negara mempunyai hak mutlak untuk memungut pajak dan rakyat harus membayar pajak sebagai tanda baktinya. Menurut teori ini, dasar hukum pajak terletak pada hubungan antara rakyat dengan negara, dimana negara berhak memungut pajak dan rakyat berkewajiban membayar pajak.

(e) Teori Daya Beli

Teori ini adalah teori modern, yang tidak mempersoalkan asal mulanya negara memungut pajak melainkan banyak melihat kepada “efeknya” dan memandang efek yang baik itu sebagai dasar keadilannya. Menurut teori ini, fungsi pemungutan pajak dipandang sebagai gejala dalam masyarakat, dapat disamakan dengan pompa yaitu mengambil daya beli dari rumah tangga masyarakat untuk rumah tangga negara dan kemudian memelihara hidup masyarakat untuk membawanya ke arah tertentu. Teori ini mengajarkan bahwa menyelenggarakan kepentingan masyarakat inilah yang dapat dianggap sebagai dasar keadilan pemungutan pajak, bukan kepentingan individu dan bukan kepentingan negara, melainkan kepentingan masyarakat yang meliputi keduanya itu. Teori ini

menitikberatkan ajarannya kepada fungsi kedua dari pemungutan pajak, yakni fungsi mengatur.

## B. Hukum Pajak

### 1. Definisi Hukum Pajak

Hukum pajak adalah suatu kumpulan peraturan-peraturan yang mengatur hubungan antara pemerintah sebagai pemungut pajak dan rakyat sebagai pembayar pajak. Dalam hukum pajak diatur mengenai :

- (a) Siapa-siapa yang menjadi subjek pajak dan wajib pajak;
- (b) Objek-objek apa saja yang menjadi objek pajak;
- (c) Kewajiban wajib pajak terhadap pemerintah;
- (d) Timbul dan hapusnya utang pajak;
- (e) Cara penagihan pajak;
- (f) Cara mengajukan keberatan dan banding.

Hukum pajak sering juga disebut hukum fiskal. Istilah pajak sering disamakan dengan istilah fiskal yang berasal dari bahasa latin *fiscal* yang berarti kantong uang atau keranjang uang (Suandy, 2011:16).

### 2. Pembagian Hukum Pajak

Menurut Mardiasmo (2009:5), hukum pajak mengatur hubungan antara pemerintah (*fiscus*) selaku pemungut pajak dengan rakyat sebagai wajib pajak.

Ada 2 macam hukum pajak yaitu :

- (a) Hukum pajak materiil, memuat norma-norma yang menerangkan antara lain keadaan, perbuatan, peristiwa hukum yang dikenai pajak

(objek pajak), siapa yang dikenakan pajak (subjek), berapa besar pajak yang dikenakan (tarif), segala sesuatu tentang timbul dan hapusnya utang pajak, dan hubungan hukum antara pemerintah dan wajib pajak.

(b) Hukum pajak formil, memuat bentuk/tata cara untuk mewujudkan hukum materil menjadi kenyataan (cara melaksanakan hukum pajak materil). Hukum ini memuat antara lain :

- (1) Tata cara penyelenggaraan (prosedur) penetapan suatu utang pajak.
- (2) Hak-hak fiskus untuk mengadakan pengawasan terhadap para wajib pajak mengenai keadaan, perbuatan dan peristiwa yang menimbulkan utang pajak.
- (3) Kewajiban wajib pajak misalnya menyelenggarakan pembukuan/pencatatan, dan hak-hak wajib pajak misalnya mengajukan keberatan dan banding.

Contoh : Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan

### **3. Hubungan Hukum antara Pegawai Pajak dan Wajib Pajak**

Hukum pajak tidak bersifat individual seperti hukum perdata, yang mana satu wajib pajak menyepakati sesuatu hal dengan pihak pemerintah. Hubungan hukum antara pihak pemerintah (pegawai pajak) dengan rakyat (wajib pajak) tersebut menempatkan para pihak dalam kedudukan yang tidak sederajat. Pegawai pajak atau pemungut pajak mempunyai kedudukan dengan kekuasaan untuk menentukan yang lebih besar dibandingkan dengan wajib pajak atau penanggung pajak (Pudyatmoko, 2007:8).

Hubungan tersebut tentunya wajib pajak tidak diuntungkan dalam hal pengambilan keputusan. Artinya bahwa pegawai pajak secara sepihak menentukan tanpa harus menunggu persetujuan wajib pajak. Sebagai contoh adalah terhadap hasil pemeriksaan Surat Pemberitahuan (SPT) oleh pegawai pajak bahwa penghasilan yang dilaporkan lebih kecil dari penghasilan yang sesuai dengan hasil pemeriksaan dan kemudian pegawai pajak menerbitkan surat ketetapan, padahal wajib pajak sudah merasa betul dengan jumlah penghasilan yang dilaporkannya. Dengan adanya keadaan ini, pegawai pajak menerbitkan surat ketetapan tanpa konfirmasi terlebih dahulu ke wajib pajak (Pudyatmoko, 2007:9).

Agar pemerintah selaku pegawai pajak dapat mengenakan pajak maka pemerintah harus dilengkapi dengan kewenangan istimewa sementara rakyat sebagai wajib pajak, tidak memiliki kewenangan ini. Hasil dari pungutan pajak memang digunakan untuk kepentingan umum dan wajib pajak termasuk didalamnya, tapi kontraprestasi dari pembayaran pajak yang dilakukan tidak dapat ditelusuri dan ditunjukkan secara langsung oleh wajib pajak (Pudyatmoko, 2007:9).

#### **4. Urgensi Penegakan Hukum dalam Bidang Pajak**

Setiap produk hukum tentunya memiliki tujuan yang baik. Semua lapisan masyarakat pasti mendambakan adanya ketertiban, keadilan dan kepastian hukum, perlindungan hak, keteraturan, dan lain sebagainya. Agar tercipta kesesuaian antara apa yang dicita-citakan dengan apa yang dirumuskan didalam norma hukum tersebut diperlukan kemampuan yang

memadai dari pihak yang menyusun peraturan tersebut (Pudyatmoko, 2007:12).

Hukum seringkali masih banyak lubang hukum yang dapat dimanfaatkan oleh seseorang dan hal tersebut hampir ada disemua jenis hukum yang ada di Indonesia. Dalam pembuatan norma sebaiknya menggunakan kata yang tidak membingungkan dan tidak mempunyai interpretasi ganda, hal ini untuk mencegah timbulnya sengketa atau ambiguitas antara masyarakat dan penegak hukum.

Sedangkan dalam area perpajakan, hukum pajak sering kali dimanfaatkan oleh oknum tertentu untuk mengecilkan jumlah pajaknya dan bahkan tidak membayar pajak ke negara. Guna mengamankan penerimaan negara dari sektor pajak, otoritas tertinggi pajak harus maksimal menggunakan norma hukum pajak dan sedapat mungkin mengurangi ambiguitas yang terjadi. Namun, pengawasan juga perlu dilakukan karena pegawai pajak yang melaksanakan norma tersebut bisa saja lalai sehingga perlu diluruskan dan diingatkan.

Berdasarkan kaitannya dengan masalah penegakan hukum, Ten Barge menguraikan instrumen penegakan hukum administrasi yang meliputi:

- a. Pengawasan;
- b. Penerapan sanksi.

Pengawasan merupakan langkah preventif untuk melaksanakan kepatuhan, sementara penerapan sanksi merupakan langkah represif untuk memaksakan

kepatuhan. Dua hal tersebut saling berkaitan dan dapat saling mempengaruhi (Pudyatmoko, 2007:13-14).

### **C. Keberatan Pajak**

#### **1. Pengertian Keberatan Pajak**

Sadar pajak saja tidak cukup untuk menjadikan wajib pajak mengerti akan sesuatu, namun perlu tindakan riil yang harus dilakukan oleh Direktorat Jenderal Pajak yaitu membuat supaya wajib pajak paham dengan ketentuan perpajakan dan bertindak benar dalam kewajiban perpajakannya (Burton, 2009:36). Dalam hal pengujian kepatuhan yang dilakukan oleh Direktorat Jenderal Pajak terhadap Surat Pemberitahuan (SPT) wajib pajak, Direktorat Jenderal Pajak berwenang memeriksa SPT wajib pajak bersangkutan yang kemudian terbit Surat Keputusan Pajak (SKP) atas hasil pemeriksaan yang telah dilakukan tersebut.

Kadangkala, dalam penerbitan SKP atau terhadap pemotongan atau pemungutan yang dilakukan oleh pihak ketiga, wajib pajak sering kali mengalami kerugian. Sesuai dengan Pasal 25 Undang-undang Nomor 16 tahun 2009 wajib pajak dapat mengajukan keberatan atas SKP atau pemotongan atau pemungutan oleh pihak ketiga. Keberatan adalah upaya hukum yang biasa dalam hukum pajak yang digunakan oleh wajib pajak untuk memohon keadilan atas kerugian, baik yang dilakukan oleh pejabat pajak maupun oleh pemotong atau pemungut pajak yang melakukan pemotongan atau pemungutan pajak (Saidi, 2007:299).

## 2. Latar Belakang Pengajuan Keberatan Pajak

Keberatan bukan merupakan suatu kewajiban yang harus dilakukan oleh wajib pajak atau pemotong atau pemungut pajak, melainkan pemberian hak oleh Direktorat Jenderal Pajak sebagai upaya untuk memperoleh atau mendapatkan perlindungan hukum melalui Lembaga Keberatan (Saidi, 2007:299-300). Menurut Mardiasmo (2009:44-45), yang melatarbelakangi wajib pajak mengajukan keberatan adalah atas suatu:

### (a) Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar

Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar atau biasanya yang disingkat SKPKB adalah surat ketetapan pajak yang menentukan jumlah besarnya jumlah pokok pajak, jumlah kredit pajak, jumlah kekurangan pembayaran pokok pajak, besarnya sanksi administrasi, dan jumlah pajak yang masih harus dibayar.

### (b) Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan

SKPKBT adalah surat ketetapan pajak yang menentukan tambahan atas jumlah pajak yang telah ditetapkan. Ketetapan ini akan diterbitkan jika ditemukan data baru yang mengakibatkan penambahan jumlah pajak yang terutang.

### (c) Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar

Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar atau SKPLB adalah surat ketetapan pajak yang menentukan jumlah kelebihan pembayaran pajak karena jumlah kredit pajak lebih besar daripada jumlah pajak yang terutang

atau seharusnya tidak terutang. Fungsi dari SKPLB itu sendiri adalah untuk mengembalikan kelebihan pembayaran pajak wajib pajak.

(d) Surat Ketetapan Pajak Nihil

Surat Ketetapan Pajak Nihil (SKPN) adalah surat ketetapan pajak yang menentukan jumlah pokok pajak sama besarnya dengan jumlah kredit pajak atau pajak tidak terutang dan tidak ada kredit pajak.

(e) Pemotongan atau pemungutan pajak yang dilakukan oleh pihak ketiga

Pemotong atau pemungut pajak juga berhak mengajukan keberatan tatkala mengalami kerugian atas tindakan hukum yang dilakukan oleh pegawai pajak (Saidi, 2007:299).

### 3. Dasar Hukum Pengajuan Keberatan Pajak

Sesuai dengan Pasal 25 ayat (1) Undang-Undang Nomor 6 tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP) sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 16 tahun 2009 dengan tegas menjelaskan tentang dasar hukum pengajuan keberatan, yang berbunyi:

Wajib Pajak dapat mengajukan keberatan hanya kepada Direktur Jenderal Pajak atas suatu:

- a. Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar;
- b. Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan;
- c. Surat Ketetapan Pajak Nihil;
- d. Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar; atau
- e. pemotongan atau pemungutan pajak oleh pihak ketiga berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

Serta dituang dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor 9/PMK.03/2013 tentang tata cara pengajuan dan penyelesaian keberatan.

#### 4. Tata Cara Penyelesaian Keberatan Pajak

Menurut Mardiasmo (2009:44-45), ada beberapa langkah yang harus ditempuh wajib pajak dalam pengajuan keberatan yang dituangkan dalam bentuk Surat Keberatan, yaitu:

- (a) Diajukan secara tertulis dalam Bahasa Indonesia;
- (b) Mengemukakan jumlah pajak terutang atau jumlah pajak yang dipotong atau dipungut atau jumlah rugi menurut penghitungan wajib pajak dengan disertai alasan-alasan yang menjadi dasar penghitungan;
- (c) Setiap satu Surat Keberatan yang diajukan hanya untuk satu Surat Ketetapan Pajak (SKP), untuk satu pemotongan pajak, atau satu untuk pemungutan pajak;
- (d) Wajib pajak harus melunasi pajak yang masih harus dibayar paling sedikit sejumlah yang telah disetujui oleh wajib pajak dalam *closing conference* (pembahasan akhir) pemeriksaan;
- (e) Keberatan diajukan dalam jangka waktu tiga bulan sejak tanggal dikirim Surat Ketetapan Pajak atau sejak tanggal pemotongan atau pemungutan pajak oleh pihak ketiga kecuali wajib pajak dapat menunjukkan bahwa dalam jangka waktu tersebut tidak dapat dipenuhi karena keadaan di luar kekuasaan wajib pajak (*force majeure*) misalnya bencana alam; dan
- (f) Surat keberatan ditandatangani oleh wajib pajak, dan dalam hal surat keberatan ditandatangani oleh bukan wajib pajak, surat keberatan tersebut harus dilampiri dengan surat kuasa khusus.

Jika keberatan yang tidak memenuhi hal-hal yang telah diulas diatas, maka bukan termasuk surat keberatan sehingga tidak dipertimbangkan dan tidak diterbitkan Surat Keputusan Keberatan (Diana dan Setiawati, 2009:73). Ketika persyaratan belum juga terpenuhi, wajib pajak dapat menyampaikan perbaikan surat keberatan dalam jangka waktu tiga bulan. Dalam jangka waktu dua belas bulan sejak tanggal Surat Keberatan diterima, Direktorat Jenderal Pajak harus member keputusan. Apabila dalam jangka waktu tersebut telah terlampaui Direktur Jenderal Pajak tidak juga menerbitkan Surat Keputusan Keberatan (SK Keberatan), maka keberatan yang diajukan oleh wajib pajak dianggap diterima (Mardiasmo, 2009:46).

##### **5. Keputusan Atas Surat Keberatan Pajak**

Paling lama dalam jangka waktu 12 (dua belas) bulan sejak tanggal Surat Keberatan diterima, Direktorat Jenderal Pajak harus memberi keputusan. Apabila dalam jangka waktu tersebut telah terlampaui Direktur Jenderal Pajak tidak juga menerbitkan Surat Keputusan Keberatan (SK Keberatan), maka keberatan yang diajukan oleh wajib pajak dianggap diterima (Mardiasmo, 2009:46). Keputusan atas suatu keberatan harus diambil berdasarkan pertimbangan yang teliti, tepat dan cermat serta bersifat menyeluruh, baik penilaian terhadap syarat-syarat pengajuan keberatan maupun kebenaran materi dan penentuan dasar pengenaan pajak dan penerapan peraturan perundang-undangan (Sugiharti, 2005:31).

Menurut Saidi (2007:318), Surat Keputusan Keberatan (SK Keberatan) yang diterbitkan oleh Direktur Jenderal Pajak dapat berupa:

- (a) Menerima seluruhnya, dalam hal ini wajib pajak telah mengemukakan alasan-alasan yang didukung dengan bukti-bukti yang meyakinkan secara keseluruhan yang dipersengketakan dalam surat keberatannya sehingga pegawai pajak menerima keseluruhan tuntutan wajib pajak yang tercantum dalam keberatannya;
- (b) Menerima sebagian, apabila dari keseluruhan alasan-alasan yang dikemukakan oleh wajib pajak dalam surat keberatannya, ternyata hanya sebagian dari alasan-alasan tersebut diterima dan sebagian pula ditolak oleh pegawai pajak;
- (c) Tidak dapat diterima, jika alasan yang dikemukakan dalam persidangan tidak diterima oleh pegawai pajak selaku pemutus;
- (d) Menolak keberatan, jika surat keberatan tersebut diajukan bukan kepada pegawai pajak yang menerbitkan surat ketetapan pajak tersebut;
- (e) Menambah besarnya jumlah pajak terutang. Hal ini dapat terjadi karena alasan-alasan yang dikemukakan oleh wajib pajak maupun alat bukti, menimbulkan keyakinan bagi pegawai pajak bahwa utang pajak yang dipersengketakan lebih besar daripada yang tercantum dalam surat keberatan.

## **D. Sengketa di Bidang Perpajakan**

### **1. Pengertian Sengketa Di Bidang Perpajakan**

Menurut Hadi (2013) dalam ketentuan Pasal 1 angka 5 Undang-Undang Nomor 14 tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak bahwa sengketa pajak adalah:

Sengketa yang timbul dalam bidang perpajakan antara Wajib Pajak atau penanggung pajak dengan pejabat yang berwenang sebagai akibat dikeluarkannya keputusan yang dapat diajukan Banding atau Gugatan kepada Pengadilan Pajak berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan, termasuk Gugatan atas pelaksanaan penagihan berdasarkan Undang-Undang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa (UU PPSP).

### **2. Timbulnya Sengketa Di Bidang Perpajakan**

Perlunya kajian secara mendalam berdasarkan analisis yuridis normatif untuk mengetahui kapan timbulnya sengketa perpajakan. Inti dari timbulnya sengketa pajak ada di dua hal yaitu tidak melakukan perbuatan hukum sebagaimana yang telah diperintahkan oleh norma hukum pajak dan yang kedua adalah melakukan perbuatan hukum tetapi tidak sesuai dengan norma hukum pajak (Saidi, 2007:95). Pihak-pihak yang bersengketa adalah wajib pajak, penanggung pajak, pemotong atau pemungut pajak, dan pegawai pajak.

Wajib pajak dikatakan sebagai sumber timbulnya sengketa pajak adalah tidak melakukan perbuatan hukum sesuai dengan norma hukum pajak, misalnya tidak menyampaikan SPT sesuai dengan jangka waktu yang ditentukan. Penanggung pajak dikatakan sebagai sumber timbulnya sengketa pajak misalnya menghalang-halangi juru sita pajak dalam melakukan penyitaan atas barang-barang yang dikenakan penyitaan. Pemotong atau pemungut pajak sebagai sumber timbulnya sengketa misalnya tidak menyeter

jumlah pajak yang dipotong atau dipungut. Sedangkan pegawai pajak dikatakan sebagai sumber timbulnya sengketa pajak misalnya tidak menerbitkan SKPKB untuk menagih jumlah pajak yang masih kurang dibayar (Saidi, 2007:96).

### **3. Berakhirnya Sengketa Di Bidang Perpajakan**

Mengenai dengan kapan berakhirnya sengketa pajak perlu kajian hukum positif, artinya hukum lain selain hukum pajak tidak diperbolehkan dilibatkan dalam pengakhiran berakhirnya sengketa pajak (Saidi, 2007:100). Perlu diketahui bahwa inisiatif terbesar dalam mengakhiri sengketa pajak adalah pegawai pajak bukan wajib pajak. Pegawai pajak harus berinisiatif melakukan penagihan pajak dengan instrumen hukum yang telah disediakan yaitu instrumen hukum biasa (tidak memaksa) dan instrumen hukum memaksa (Saidi, 2007:100).

### **E. Lembaga Keberatan Sebagai Sarana Menyelesaikan Sengketa Di Bidang Perpajakan**

Indonesia sebagai penganut *Self Assessment System* dalam sistem pemungutan perpajakannya tentunya rawan akan penyelewengan dan pelanggaran dalam pemenuhan kewajiban perpajakan yang dilakukan oleh wajib pajak atau pemotong atau pemungut pajak. Sadar akan hal itu, fiskus sebagai aparat pajak berwenang memeriksa setiap pajak yang disetor ke negara sebagaimana telah diatur dalam Pasal 29 ayat (1) Undang-Undang tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.

Ketidaksesuaian pasti akan terjadi dalam hasil pemeriksaan yang telah dilakukan oleh pegawai pajak, tapi jika wajib pajak ingin mendapatkan keadilan dan bisa membuktikan bahwa hasil pemeriksaan yang dilakukan oleh wajib pajak tersebut salah adalah dengan mengajukan keberatan ke lembaga keberatan. Lembaga keberatan itu meliputi lembaga keberatan bagi pajak negara, lembaga keberatan bagi pajak daerah, dan lembaga keberatan bagi bea dan cukai (Saidi, 2007:36). Keberatan tidak boleh digunakan sebagai perlindungan hukum melalui Lembaga Keberatan, artinya bahwa wajib pajak harus mentaati syarat-syarat pengajuan keberatan agar penggunaan keberatan pajak tepat sasaran dalam menyelesaikan sengketa perpajakan (Saidi, 2007:100).

Menurut Soemitro (1964:51) dalam Saidi (2007:37) bahwa lembaga keberatan merupakan peradilan administrasi tidak murni (doelansi) karena mengadakan peradilan termasuk dalam atau merupakan bagian dari salah satu pihak yang bersengketa. Namun pendapat Soemitro diatas perlu diluruskan jika berdasarkan perkembangan hukum pajak saat ini. Lembaga keberatan yang memeriksa dan memutuskan sengketa pajak merupakan bagian dari peradilan pajak yang tunduk pada hukum pajak (Saidi, 2007:37).

Yang perlu diingat, lembaga keberatan tidak dapat dipisahkan dengan Pengadilan Pajak sebagai pilar untuk menyelesaikan sengketa pajak. Menurut Saidi (2007:302), lembaga keberatan yang terdapat dalam hukum pajak yang menyelesaikan sengketa pajak terdiri dari:

- (1) Lembaga keberatan yang memeriksa dan memutus sengketa Pajak Penghasilan, Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah;
- (2) Lembaga keberatan yang memeriksa dan memutus sengketa Pajak Bumi dan Bangunan, serta Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan;
- (3) Lembaga keberatan yang memeriksa dan memutus sengketa pajak daerah dan provinsi; dan
- (4) Lembaga keberatan yang memeriksa dan memutus sengketa pajak daerah kabupaten/kota.

Disamping itu ada juga lembaga keberatan yang berwenang memeriksa dan memutus sengketa yang berhubungan dengan bea masuk dan cukai.

Sebagai lembaga penegak hukum, lembaga keberatan harus memiliki kompetensi sebagai landasan untuk melakukan wewenang yang ditentukan dalam perundang-undangan perpajakan. Seperti lembaga peradilan pajak, lembaga keberatan memiliki kompetensi yang sama yaitu kompetensi relatif dan kompetensi absolut (Saidi,2007:304-305).

(a) Kompetensi Relatif Lembaga Keberatan

Kompetensi ini dibatasi oleh wilayah hukum berlakunya pajak yang menjadi kewenangannya. Lembaga keberatan dinyatakan berwenang untuk memeriksa dan memutus sengketa pajak tatkala pajak yang disengketakan berlaku dalam wilayah hukumnya. Dengan demikian, kompetensi relatif lembaga keberatan tidak selalu sama tergantung dari wilayah hukum

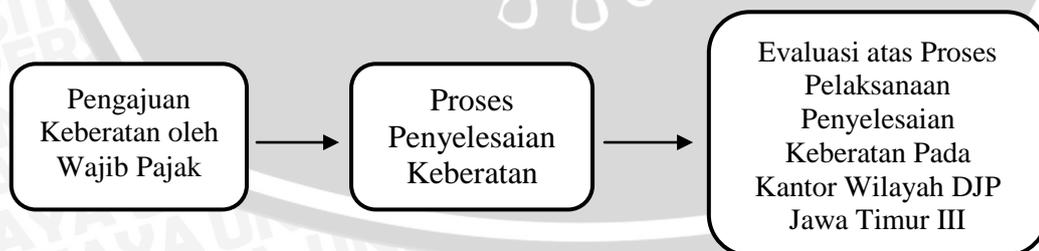
berlakunya pajak yang menjadi objek persengketaan oleh para pihak yang bersengketa.

(b) Kompetensi Absolut Lembaga Keberatan

Kompetensi absolut lembaga keberatan pajak adalah keberatan yang timbul dalam bidang perpajakan antara pegawai pajak dengan wajib pajak termasuk pemotong atau pemungut pajak, atau sesama wajib pajak. Kompetensi ini berkaitan dengan kewenangan untuk memeriksa dan memutus sengketa pajak menurut objek atau materi sengketa yang diajukan kepadanya. Objek atau materi sengketa itu sendiri adalah perbuatan hukum pegawai pajak maupun pemotong atau pemungut pajak.

## F. Kerangka Pemikiran

Kerangka berpikir ialah penjelasan sementara terhadap gejala yang menjadi objek permasalahan bagi seorang peneliti (Usman dan Akbar, 2008:34). Dalam melakukan penelitiannya, peneliti membuat kerangka berpikir sebagai berikut sesuai dengan tinjauan pustaka yang telah dibuat sebelumnya:



Gambar 1. Kerangka Pemikiran