

Mustaqiem, Dr., SH., M.Si

Mustaqiem, Dr., SH., M.Si

PERPAJAKAN DALAM KONTEKS TEORI DAN HUKUM PAJAK DI INDONESIA



**Mustaqiem**, lahir di Bantul, 6 Juni 1953, putra ketiga Bapak H. Suratbiyanto dan Ibu Hajjah Suharti. Menyelesaikan pendidikan Strata satu Ilmu Hukum pada Fakultas Hukum Universitas Islam Indonesia Yogyakarta 1979, Strata dua pada Program Studi Ilmu Administrasi Negara Pascasarjana Universitas Gajah Mada Yogyakarta 1995, dan Strata tiga Program Studi Ilmu Hukum pada Pascasarjana Universitas Airlangga Surabaya 2005. Sejak tahun 1982 sebagai dosen tetap Universitas Islam Indonesia dan mengajar pada Program Studi Ilmu Hukum sampai sekarang.

Keluarga yang selalu memberi motivasi dalam penulisan buku ini, adalah dr. Wiwit Widiastuti, M.Kes, beserta empat putrinya : Aulia Hijriastuti, ST, dr. Berliani Hijriawati, Cahyani Hijriafitri, MS.c Apt. dan Dzikri Hijriarahmah.

# PERPAJAKAN DALAM KONTEKS TEORI DAN HUKUM PAJAK DI INDONESIA



ISBN : 978-6027-636-77-4



9 786027 636774

BUKU  
LITERA

Minggiran MJ II/1378 RT 63/17  
Suryodiningratan, Mantrijeron Jogjakarta  
telp. 0274 - 388895, 08179407446  
email : bukulitera@gmail.com

BUKU  
LITERA

PERPAJAKAN DALAM KONTEKS  
TEORI DAN HUKUM PAJAK  
Di INDONESIA



PERPAJAKAN DALAM KONTEKS  
TEORI DAN HUKUM PAJAK  
DI INDONESIA

Oleh  
Mustaqiem,Dr.,SH.,M.Si



**PERPAJAKAN DALAM KONTEKS TEORI DAN HUKUM PAJAK DI INDONESIA**

@Penulis

Hak cipta dilindungi oleh undang-undang All Rights Reserved

Dilarang mengutip atau memperbanyak sebagian atau seluruh isi buku ini tanpa izin tertulis dari Penerbit

Cetakan Pertama, Juni 2014

x+ 116 hlm.; 16 x 24 cm

ISBN: 978-6027-636-77-4

Penulis : Mustaqiem,Dr.,SH.,M.Si

Perancang Sampul & Penata Letak : Ibnu Teguh W

**Diterbitkan oleh:**

Buku Litera Yogyakarta

Minggiran MJ II/1378, RT 63/17

Suryodiningratan, Mantrijeron, Yogyakarta

Telp. 0274-388895, 08179407446

bukulitera@gmail.com

**Dicetak oleh :**

Mata Padi Pressindo,


Minggiran MJ II/ 1378 Rt. 63/17, Kel. Suryodiningratan,

Mantrijeron, Yogyakarta

Telp. 0274-388895, 081 7940 7446

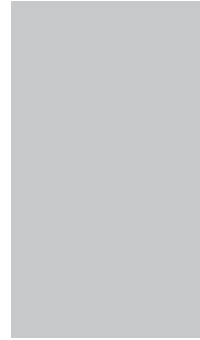
E-mail: matapadipressindo@gmail.com

# PERSEMBAHAN



*Kepada guru-guruku, terutama  
Bapak dan Ibuku yang  
telah membekali Ilmu.*





## KATA PENGANTAR

Puji syukur kehadiran Allah Tuhan Yang Maha Esa, karena dengan karunia-Nya maka penyusun buku yang berjudul “Perpajakan Dalam Konteks Teori Dan Hukum Pajak Di Indonesia” telah dapat diselesaikan.

Pajak adalah gejala masyarakat, maksudnya pajak hanya ditemukan dalam masyarakat; jika tidak ada masyarakat tidak ada pajak. Masyarakat merupakan kumpulan dari individu yang memiliki tujuan. Menurut *Otto von Gierke dalam organ teori*, individu tidak mungkin ada atau tidak mungkin hidup tanpa ada masyarakat, sehingga individu tidak dapat dipisahkan dari masyarakat. Meskipun individu memiliki hidup sendiri dan

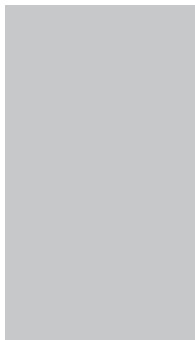


memiliki kepentingan sendiri, tetapi pada hakekatnya tidak dapat dipisahkan dari masyarakat atau negara. Kelangsungan hidup negara juga berarti kelangsungan hidup individu. Guna mendukung kelangsungan “hidup” negara maka Negara harus memiliki sumber penerimaan dari individu atau rakyat. Penerimaan negara, yang berasal dari individu (rakyat) berasal dari berbagai kebijakan, seperti : pungutan pajak, pungutan retribusi, hasil kekayaan alam (*natural resources*) dalam Negara, hibah dari pihak lain, dan lain sebagainya.

Karena sektor pajak merupakan salah satu sumber penerimaan Negara, maka tujuan pemungutan pajak, adalah untuk dipergunakan membiayai kepentingan umum seperti : pelayanan kesehatan, penyelenggaraan pendidikan, untuk mewujudkan kesejahteraan masyarakat, maupun keperluan untuk membiayai penyelenggaraan pemerintahan dan sebagainya. Meskipun pada hakekatnya pungutan pajak mengurangi penghasilan atau kekayaan individu, tetapi sebaliknya merupakan penghasilan dari rakyat yang kemudian dikembalikan (redistribusikan) melalui pengeluaran rutin dan pembangunan yang manfaatnya untuk kepentingan seluruh rakyat.

Sehubungan dengan hal di muka, penulis mengharapkan buku ini bermanfaat bagi para pembaca sehingga dapat lebih mengetahui dan memahami bidang perpajakan. Dan penulis menyadari bahwa dalam penulisan buku ini masih jauh dari sempurna sehingga saran dan kritik dari manapun sangat penting bagi penulis untuk bahan penyempurnaan penulisan buku ini di waktu mendatang.

Yogyakarta, Oktober, 2014.



# DAFTAR ISI

**KATA PENGANTAR**..... vii  
**DAFTAR ISI**..... ix

**BAB I. SEJARAH PERPAJAKAN** ..... 1  
A. Sejarah Pajak Sebelum Masehi..... 1  
B. Perkembangan Pajak Di Indonesia.....8  
C. Penerimaan Pajak Dibeberapa Negara. ....14  
D. Penafsiran Peraturan Pajak.....16  
E. Beberapa Sektor Penerimaan Negara.....19

**BAB II. POLITIK PERPAJAKAN** .....21  
A. Posisi Pajak Dalam Pembangunan. ....23  
B. Sisi Keadilan Pajak. ....25

**BAB III. DASAR-DASAR PERPAJAKAN**.....27  
A. Alasan Pembayar Negara Memungut Pajak<sup>27</sup>.....  
B. Definisi Pajak Dan Hukum Pajak. .... 30  
C. Fungsi Pajak. ....38

D. Syarat Pemungutan Pajak.....	39
E. Asas Pemungutan Pajak.....	41
F. Syarat-Syarat Pembuatan Hukum Pajak.....	43
<b>BAB IV. KETENTUAN UMUM PERPAJAKAN .....</b>	<b>45</b>
A. Peristilahan Dalam Hukum Pajak.....	45
B. Surat Pemberitahuan Pajak.....	47
C. Karakteristik laporan keuangan bagi perpajakan.....	52
D. Sanksi.....	54
E. Kriteria Pemeriksaan Pajak.....	55
<b>BAB V. PAJAK PENGHASILAN.....</b>	<b>57</b>
A. Perjalanan Pajak Penghasilan.....	57
B. Pajak Penghasilan Pasal 21.....	75
C. Pajak Penghasilan Pasal 22.....	79
D. Pajak Penghasilan Pasal 23.....	83
E. Bukan Obyek Pajak.....	86
F. Pajak Penghasilan Pasal 26.....	88
G. Pemotong Pajak Penghasilan Pasal 26.....	91
<b>BAB VI. PAJAK PERTAMBAHAN NILAI DAN JASA DAN PAJAK ATAS BARANG MEWAH.....</b>	<b>93</b>
A. Karakteristik Pajak Pertambahan Nilai.....	94
B. Perkecualian Tidak Dikenakan PPN.....	95
<b>BAB VII.PENYELESAIAN SENGKETA PAJAK.....</b>	<b>101</b>
A. Penggolongan Sengketa Pajak.....	101
B. Penyebab Sengketa Pajak.....	102
C. Prosen Persidangan Di Pengadilan Pajak.....	102
<b>BAB IX.DINAMIKA PAJAK DAERAH .....</b>	<b>105</b>
A. Pengaturan Pajak Daerah.....	105
B. Penggolongan Pajak Daerah (sebelum 2009).....	112
C. Penggolongan Pajak Daerah (mulai 2009).....	112
<b>DAFTAR PUSTAKA .....</b>	<b>115</b>

# BAB I

## SEJARAH PERPAJAKAN

### A. Sejarah Pajak Sebelum Masehi.

Percayakah Anda bahwa sejarah pajak sebagai momok semua orang sudah dimulai sejak Zaman Fir'aun? Tentu saja ini berarti sejarah pajak juga berangkat dari masa yang sama. Sejarah umat manusia, sangat kental dengan masalah perpajakan. Konon kabarnya sejarah pajak tercipta karena kebutuhan manusia untuk hidup berkelompok karena ketergantungan satu sama lain. Cara hidup seperti ini menciptakan negara dan karenanya dibutuhkan sumber-sumber untuk membiayai pengeluaran bersama terutama pada waktu perang. Sebab, waktu itu mereka memang senang sekali berperang. Sedang sejarah perpajakan dari berbagai masa kemasa, sebagai berikut :

### a. Mesir

Sepanjang yang diketahui oleh manusia modern, sejarah pajak dimulai dari Mesir. Selama beberapa periode pemerintahan Fir'aun, pemungut pajak dikenal dengan nama *Scribes*. Selama periode *Scribe* mengenakan pajak atas minyak goreng. Untuk memastikan bahwa warga masyarakat tidak berusaha menghindari pajak minyak goreng, *Scribe* akan melakukan "audit" terhadap rumah tangga untuk memastikan jumlah minyak goreng yang dikonsumsi dan pajak tidak dikenakan terhadap minyak goreng yang bekas pakai. Jangan berharap bahwa proses audit yang dilakukan sama seperti yang kita kenal sekarang. Pastinya hanya antropolog dan sejarawan yang tahu situasi pemungutan pajak pada waktu itu.

### b. Yunani

Pada masa-masa perang bangsa Athena dikenai pajak *Eisphora* yang digunakan untuk membiayai perang. Tak ada seorangpun yang lolos alias memperoleh fasilitas pembebasan dari pajak ini. Warga bisa meminta pengembalian pajak (*restitusi*) pada saat perang usai yang dananya dicari *fiskus* dari sumber tambahan lain. Tidak ada informasi resmi yang menyebutkan apakah *restitusi* juga berlaku jika perang diakhiri dengan kekalahan bangsa Athena sendiri. Selain itu bangsa Athena juga dikenai Pajak Suara atau *toll tax* setiap bulan yang dikenal dengan nama *metoikion*. Pajak ini wajib dikenakan terhadap wajib pajak luar negeri, yaitu mereka yang ibu dan bapaknya bukan orang Athena, besarnya satu *Drachma* (mata uang mereka) untuk laki-laki dan *setengah Drachma* untuk wanita.

### c. Romawi

Pajak yang pertama diperkenalkan di Roma adalah Bea Pabean atas impor dan ekspor yang disebut *portoria*. Kaisar Augustus dianggap sebagai ahli strategi pajak dalam kekaisaran Roma. Dalam masa pemerintahannya, jabatan *Publicani* pemungut pajak, sebagai pemungut pajak pemerintah pusat dihapuskan. Selama periode ini kota Roma diberi kekuasaan untuk memungut pajak. Kaisar Augustus menetapkan pajak warisan untuk menyediakan dana pensiun bagi militer. Pajak ini besarnya 5% atas semua warisan

kecuali atas pemberian untuk anak-anak dan pasangan. Inggris dan Belanda mengacu kepada pajak warisan ciptaan Augustus ini dalam rangka upaya/usaha mengembangkan pajak warisan. Selama zaman Julius Caesar ada pajak penjualan yang dikenakan sebesar 1 (satu) persen atas penjualan. Khusus untuk penjualan budak dikenai 4 (empat) persen. Pada tahun 60 SM, Boadicea, Ratu Anglia Timur memimpin revolusi terhadap korupsi yang dilakukan pemungut pajak di British Isles. Revolusi ini menyebabkan terbunuhnya semua tentara Romawi dalam radius 100 mil yang ditangkapi di London. Lebih dari 80.000 orang terbunuh selama revolusi ini. Ratu Boadicea mengerahkan tentara sebanyak 230.000 orang. Revolusi ini berhasil dipatahkan oleh Kaisar Nero dan menyebabkan penunjukan pemerintahan untuk British Isles. Jika Anda adalah penggemar game Age of Empires: Age of Kings atau Caesar 3, beberapa istilah di bawah ini sudah tidak asing lagi. Dalam sejarah pajak dikenal beberapa istilah perpajakan kuno seperti: (a). Aid; (b). Danegeld; (c). Scutage; (d). Tallage; (e). Carucate; (f). Tax Farming. Uraian selanjutnya dari masing-masing istilah perpajakan ini, sebagai berikut :

### **1) Aid.**

Pada zaman feodal, Aids adalah sejenis pajak yang dibayarkan kepada Tuan Tanah atau Raja kecil. Di Inggris, Aids disebut-sebut dalam piagam Magna Carta (1215 M). Aids hanya dibayarkan pada saat anak lelaki tertua dari Tuan Tanah menjadi ksatria ( *knight* ) atau anak perempuan tertua dari Tuan Tanah melangsungkan perkawinan. Aids juga dibayarkan untuk tebusan bagi majikan yang tertawan oleh pihak musuh.

### **2) Danegeld**

Danegeld adalah pajak atas tanah pada abad pertengahan yang dipungut untuk membiayai serangan terhadap Denmark yang kemudian digunakan untuk membiayai pengeluaran militer. Tribute pertama kali dikenakan di Inggris pada tahun 868 M dan kemudian pada tahun 871 M. Di bawah kepemimpinan Aethelred (978-1016 M) Tribute menjadi pajak rutin sampai diganti lagi pada

masa William the Conqueror. Tarif pajaknya dua Shilling untuk setiap tanah simpanan yang luasnya 100-120 are.

### 3) Scutage

Pajak feodal dibayar di tempat pemberian jasa angkatan darat. Magna Carta (1215) pasal 12 khususnya menyatakan bahwa tidak ada scutage atau bantuan yang dikenakan atas kerajaan kecuali oleh persetujuan umum. Pengecualian meliputi uang pembebasan bagi raja yang melawan anak laki-laki tertua raja dan menikahi anak perempuan tertua raja. Dalam semua hal scutage atau bantuan adalah beralasan.

### 4) Tallage

Mirip dengan Aids. Di Inggris pajak ini menggantikan Danegeld. Pajak ini dipungut Raja dan Tuan tanah. Zaman Raja Edward III sekitar tahun 1340 M pajak ini dihapuskan. Di Perancis kalangan atas masyarakat yang disebut dengan *Taille* dibebaskan dari pajak ini. Subyek pemungutan dijatuhkan ke petani.

### 5) Carucate

Menggantikan Danegeld dan hanya dikenakan terhadap tanah pertanian yang dibajak.

### 6) TaxFarming.

Adalah prinsip pelimpahan tanggung jawab pemungutan pajak kepada sekelompok masyarakat. Cara ini diterapkan di banyak peradaban seperti Mesir, Romawi, Inggris, dan Yunani. Dalam prakteknya, kelompok ini lebih banyak menyengsarakan rakyat banyak. Salah satu yang paling parah adalah pejabat Publicani di Romawi. Pada masa itu pemungutan pajak di Mesir sebenarnya sudah cukup efektif. Akan tetapi hal ini berubah sejak diterapkannya konsep aturan Ptolemies yang berasal dari Yunani. Aturan ini diterapkan dalam rangka mengawasi pembayar dan pemungut pajak pemerintah, agar para Scribes tidak meringankan pajak yang harus ditanggung oleh orang miskin dan kaum lemah. Inilah ciri-ciri dari suatu zaman yang disebut dengan zaman feodal.

#### d. Inggris

Pajak pertama kali dikenakan di Inggris pada waktu pendudukan Kekaisaran Roma. Pada masa itu ada Lady Godiva yang sangat terkenal. Ia adalah seorang wanita Anglo-Saxon yang tinggal di Inggris pada abad ke 11 Masehi. Menurut cerita, suaminya, Earl of Mercia, berjanji untuk mengurangi pajak yang tinggi terhadap penduduk kota Coventry karena tekanan Lady Godiva yang mengancam akan berkeliling kota tanpa sehelai benangpun di tubuhnya. Selanjutnya, karena hal inilah Lady Godiva terkenal sampai sekarang. Pada saat Roma runtuh raja-raja wilayah Saxon mengenakan pajak Danegeld atas tanah dan bangunan disamping Bea Cukai. Selama abad pertengahan sejarah mencatat adanya Perang 100 tahun antara Inggris dan Prancis yang dimulai pada tahun 1337 M dan berakhir pada tahun 1453 M. Salah satu faktor kunci yang memicu perang adalah pemberontakan para bangsawan Aquitaine terhadap kebijakan pajak Pangeran Edward yang keterlaluan. Pemberontakan ini terjadi pada tahun 1369 M. Pajak-pajak pada abad ke-14 dikenal sangat progresif. Pajak Suara tahun 1377 M menunjukkan bahwa pajak *Duke of Lancaster* adalah 520 kali atas pajak petani biasa. Pada masa-masa itu juga dikenal adanya Pajak Penghasilan atas kekayaan pemilik kantor dan pendeta. Pajak atas Barang Bergerak dikenakan terhadap setiap pedagang. Orang miskin membayar sedikit atau tidak bayar pajak sama sekali. Raja Charles mengenakan pajak atas pelanggaran kejahatan. Selama masa pemerintahannya timbul masalah dengan Parlemen yang menyebabkan perpecahan pada tahun 1629 M. Sumbernya perpecahan itu adalah pembagian antara hak pemajakan oleh Raja dan hak pemajakan oleh Parlemen. Di kemudian hari Raja Writ menyatakan bahwa individu harus dipajaki sesuai dengan status dan kekayaannya. Dari sinilah berkembang ide pajak progresif atas mereka yang sanggup membayar pajak. Pajak-pajak lain yang penting selama periode ini adalah Pajak Tanah dan Pajak Properti lain. Untuk membiayai angkatan darat yang dipimpin oleh Oliver Cromwell, Parlemen mengenakan pajak atas komoditi utama seperti gandum, daging, dan lain-lain pada tahun 1643 M. Pajak-pajak yang dikenakan oleh Parlemen menghasilkan lebih banyak pemasukan dari pada pajak yang dikenakan oleh Charles I,



khususnya pajak yang ditarik dari rakyat miskin. Pajak Properti yang dikenakan bersifat sangat *regresif*. Kenaikan pajak atas kaum miskin menimbulkan huru hara di wilayah Smithfields pada tahun 1647 M. Huru hara ini timbul karena pajak-pajak baru membuat rakyat kecil tidak mampu membeli gandum. Selain itu, tanah biasa yang dipakai untuk berburu oleh para petani ditutup dan perburuan oleh petani dilarang. Menurut cerita hal ini menyengsarakan sebuah keluarga yang beranggotakan empat orang. Salah satu anggota keluarga itu adalah Robin Hood.

#### **e. Amerika.**

Bicara tentang sejarah pajak modern, kita tidak bisa lepas dari sejarah pajak di Amerika. Rakyat pada abad 17-an membayar pajak berdasarkan *Molasses Act*. Tahun 1764 M peraturan ini diubah dengan memasukkan bea import atas gula sirup, gula, bir dan komoditi lain. Peraturan baru ini dikenal sebagai *Sugar Act*. Karena *Sugar Act* tidak menaikkan jumlah penerimaan, maka diberlakukanlah *Stamp Act* pada tahun 1765 M. *Stamp Act* mengenakan pajak langsung yang sasarannya adalah atas surat kabar – surat kabar, dokumen-dokumen hukum maupun hal-hal yang berhubungan dengan komersial. Pada tahun 1794 M penduduk Allegheni Barat melancarkan pemberontakan whiskey sebagai perlawanan terhadap pajak properti yang diperkenalkan oleh Alexander Hamilton tahun 1791 M. Pajak properti dianggap sebagai perlakuan diskriminatif. Presiden Washington mengirimkan tentaranya untuk menumpas pemberontakan ini. Para pelaku kedua pemberontakan ini dihukum, tapi kemudian diampuni. Pada tahun 1798 M Kongres menerapkan pajak properti federal untuk kepentingan angkatan darat dan angkatan laut dalam menghadapi kemungkinan perang dengan Perancis. Pada tahun yang sama, John Fries melakukan perlawanan terhadap pajak baru itu. Pemberontakan ini dikenal dengan nama Pemberontakan Fries. Tidak ada yang terluka maupun terbunuh, tetapi Fries ditahan dan kemudian diampuni oleh Presiden Adam tahun 1800 M. Fries adalah pemimpin unit militer yang diperintahkan untuk menumpas atau menghentikan segala bentuk kegiatan yang berkaitan pemberontakan whiskey.

Pajak Penghasilan diusulkan pertama kali pada masa Perang Sipil tahun 1812 M. Pajak ini didasarkan atas *British Tax Act 1798* dan menggunakan tarif progresif. Tarifnya 0.08% atas penghasilan di atas 60 pound dan 10 % atas penghasilan di atas 200 pound. Pajak ini dirumuskan tahun 1814 M tetapi tidak pernah diberlakukan karena penandatanganan *Ghent Treaty* tahun 1815 M yang mengakhiri kesewenang-wenangan. *Tax Act 1861 M* menentukan bahwa pajak dikenakan, ditagih dan dibayar atas penghasilan tahunan setiap orang yang tinggal di Amerika baik yang didapat dari properti, perdagangan profesional, pekerjaan, atau magang yang dilakukan di Amerika atau tempat lain dari sumber apapun. Tarif menurut Act ini adalah 3% atas penghasilan di atas 800 dolar dan 5% atas penghasilan yang diperoleh individu-individu yang bertempat tinggal (berdomisili) di luar Amerika. *Tax Act 1862 M* diberlakukan dan ditandatangani oleh Presiden Lincoln pada tanggal 1 Juli 1862. Tarifnya adalah 3% untuk penghasilan di atas 600 dolar dan 5% atas penghasilan di atas 10.000 dolar. Sewa rumah bisa saja dikurangkan dari penghasilan. Walaupun rakyat menerima dengan senang hati, kepatuhannya tidak terlalu tinggi. Angka-angka setelah Perang Sipil menunjukkan bahwa 276.661 orang melaporkan pajaknya pada tahun 1870 M yaitu tahun tertinggi untuk angka penyampaian SPT. Padahal waktu itu jumlah penduduk belum banyak tetapi diperkirakan baru kira-kira 38 juta orang. *Tax Act 1864 M* diberlakukan untuk menaikkan penerimaan tambahan guna menyokong Perang Sipil. Senator Garret Davis, dalam kaitannya dengan Act ini menyampaikan usulan agar pajak dibayar sesuai dengan kemampuan seseorang untuk membayar. Tarif pajak untuk *Tax Act 1864 M* adalah 5% atas penghasilan antara 600 dan 5.000 dolar 7,5% atas penghasilan antara 5001 dan 10.000 dolar dan 10% untuk penghasilan di atas 10.000 dolar. Pengurangan nilai sewa dibatasi sampai 200 dolar. Aturan yang membolehkan pengurangan untuk perbaikan atau reparasi juga ditambahkan. Dengan berakhirnya Perang Sipil penerimaan pajak menurun. *Tax Act 1864* dirubah setelah Perang Sipil berakhir. Sehubungan dengan tersebut selanjutnya tarifnya berubah menjadi tarif flat 5 % dengan pembebasan pajak atas penghasilan sampai dengan jumlah penghasilannya 1.000 dolar.

Dari tahun 1870 sampai 1872 tarif flat-nya 2,5 % dan pembebasan diberikan untuk penghasilan sampai dengan 2.000 dolar. Pajak ini diberlakukan pada tahun 1872 dengan mengadakan pembatasan tarif yang jelas dan berlaku sebagai sumber penerimaan penting bagi Amerika sampai tahun 1913. Pada tahun 1913 Perubahan ke 16 diterbitkan yang memperbolehkan kekuasaan kongres untuk memajaki warga atas penghasilan yang didapat atau diperolehnya yang bias berasal dari berbagai tempat atau dari manapun. Sehubungan dengan hal itu, berarti bagaimanapun, kita memang tidak boleh meninggalkan sejarah. Berbagai hal yang berkaitan dengan pajak yang kita kenal sekarang, seperti Pajak Penghasilan, Bea Cukai, *Tax Treaty*, Pajak Penjualan, Bea Materai, *Restitusi*, dan bahkan *Tax Audit* adalah warisan dari sejarah masa lalu. Dengan perjalanan panjang yang penuh luka dan peperangan, pajak telah mengantarkan kita ke saat ini di mana pajak bisa menjadi alat yang efektif dan efisien untuk membiayai pengeluaran bersama. Karena itu biarkanlah luka dan peperangan tetap menjadi masa lalu. Di masa sekarang: “*Orang Bijak Taat Pajak dan Aparat Pajak Harus Bijak*”<sup>1</sup>

## **B. Perkembangan Pajak Di Indonesia.**

Sejarah pajak di Indonesia dimulai sejak diberlakukannya ‘*huistaks*’ yaitu pada tahun 1816. *Huistaks* adalah pajak yang dikenakan bagi suatu warga negara yang mendiami suatu wilayah atau tempat tertentu di atas bumi. Seperti sewa tanah, bangunan atau yang sekarang dikenal dengan Pajak Bumi dan Bangunan. Tetapi saat itu, kita (rakyat Indonesia) harus menyetornya ke pemerintah Belanda. Berikutnya menunjukkan bahwa jenis - jenis pajak bertambah lagi, yaitu :

- a. Tahun 1920 ada *Ordonantie op de Herziene Inkomstenbelasting* alias Pajak Penghasilan.
- b. Tahun 1925 ada *Ordonantie op de Vennootschapbelasting* alias Pajak Perseroan atau sekarang dikenal dengan nama Pajak Penghasilan Badan.

---

<sup>1</sup> .[http://konsultan-pajak.co.cc/1\\_21\\_Sejarah-Pajak.html](http://konsultan-pajak.co.cc/1_21_Sejarah-Pajak.html),17-8-2014.

Zaman Belanda dan saat penjajahan Jepang, mereka memungut pajak dari berbagai hasil bumi yang ada di Indonesia. Jauh sebelum itu, kerajaan - kerajaan yang ada di Nusantara ini juga sudah menerapkan pajak pada masyarakatnya untuk keberlangsungan kerajaan. Hingga saat ini, pajak sudah mengalami perkembangan yang begitu pesat. Hal ini dapat kita lihat dari banyaknya jenis pajak yang ada. Dan, sebagai warga Negara yang baik, tentunya kita akan membayar pajak yang sudah menjadi kewajiban kita. Karena semuanya juga untuk kesejahteraan kita bersama.<sup>2</sup> Atau sejarah lain menerangkan bahwa Pajak pertama kalinya di Indonesia diawali dengan Pajak Bumi dan Bangunan atau lebih kita kenal dengan PBB.<sup>3</sup>

Pada waktu itu lebih dikenal sebagai pajak pertanahan. Pungutan ini diberlakukan kepada tanah atau lahan yang dimiliki oleh rakyat. Pajak atas tanah ini dimulai sejak *Vereenigde Oostindische Compagnie* (VOC) masuk dan menduduki Hindia Belanda. Untuk lebih jelasnya mengenai sejarah pajak di Indonesia terdapat pada buku karangan Profesor Tobias Subekti yang berjudul "*Perpajakan di Indonesia*".<sup>4</sup> Profesor Tobias Subekti adalah seorang profesor pajak pertama di Indonesia dan buku ini adalah disertasi beliau.

Pada waktu dulu, Inspektur Liefvinch dari VOC mengadakan survey atau penelitian di daerah Parahyangan. Hasil dari penelitian tersebut membuat VOC memutuskan untuk memberlakukan pajak pertanahan yang disebut dengan *landrente*.<sup>5</sup> Rakyat setuju atas keputusan Pemerintah Hindia Belanda ini. Rakyat harus membayar uang sebesar 80 (delapan puluh) % dari harga besaran tanah atau hasil lahan yang dimilikinya. Daendels, seorang Jendral yang terkenal akan kekejamannya menyatakan bahwa tanah di Hindia Belanda adalah milik dari Belanda. Kependudukan Inggris yang dipimpin oleh Raffles kebijakan *landrente* berubah. Raffles mengenakan tarif sebesar 2,5 (dua koma lima) % untuk golongan pribumi dan tarif 5 (lima) % untuk tanah yang dimiliki oleh bangsa

---

<sup>2</sup> .posted by wahyumedia.at.15.42.Label: May Tax's article, 17-8-2014.

<sup>3</sup> .posted on 29-9-2011 by mas say laras (sejarah perpajakan di Indonesia).

<sup>4</sup> .Op.Cit.

<sup>5</sup> .Ibid.

lain. Selain itu, Raffles juga mengeluarkan Surat Tanah sebagai Sertifikat Tanah Internasional bagi penduduk yang dikenal dengan *nama girik* dalam bahasa Jawa.<sup>6</sup>

Ketika, pemerintahan Hindia Belanda kembali, timbul gagasan untuk mengenakan pajak penghasilan. Pada tahun 1920-1921 sudah ada pajak penghasilan terhadap hasil bumi atau hasil lahan penduduk. Isitlahnya dikenal dengan nama *Versponding Warde* yang berupa pajak untuk kebun-kebun teh, kelapa, jati, dan tembakau. Pengenaan tarifnya sebesar 7,5 (tujuh koma lima) % dari hasil. Pada tahun 1934 sudah ada Pajak Kendaraan Bermotor. Setelah itu, lahirlah jenis pajak-pajak yang lain yang berkembang hingga zaman kemerdekaan hingga sekarang. Oleh karena itulah, kita dapat menyebut bahwa Pajak Bumi dan Bangunan merupakan cikal bakal dari pajak di Indonesia.

Pajak secara teratur dan permanen sudah dilakukan sejak zaman *colonial*. Akan tetapi perlu juga diingat bahwa ketika wilayah nusantara masih terdiri dari kerajaan-kerajaan pun sudah ada pungutan semacam pajak. Ungkapan semacam itu tercermin dalam kata-kata bahasa jawa, misalnya: "*asok glondhong pengare-areng, peni-peni rojo peni, guru bakal guru dadi, ngaturaken putrid tondho lintuning sih katresnan.*"<sup>7</sup> Persembahan itu disampaikan kepada raja dengan maksud sebagai wujud rasa hormat dan upeti, yang disampaikan oleh rakyat di wilayah kekuasaan kerajaan maupun wilayah jajahan. Kiranya perlu diingat bahwa pada masa kerajaan-kerajaan di tanah air, figure raja dalam hal tertentu dapat dipandang sebagai manifestasi dari kekuasaan tunggal kerajaan (Negara). Pemberian sukarela (upeti) dari rakyat kepada raja / penguasa, upeti berupa barang (natura): padi, ternak, atau hasil tanaman lainnya seperti pisang, kelapa, dan lain-lain. Awalnya upeti hanya untuk kepentingan pribadi penguasa karena tidak ada imbal balik kepada rakyat, sehingga pembayaran upeti dikarenakan ada tekanan (psikologis) karena raja berkedudukan lebih tinggi dari rakyat.<sup>8</sup>

---

<sup>6</sup> .*Ibid.*

<sup>7</sup> .Dewi Yuliana, 2009, Sejarah Pajak, FISE-UNY, Yogyakarta.

<sup>8</sup> .Triyanto, Jaman Kerajaan, UNS-Solo,2.

Pergeseran paradigma upeti dalam perkembangannya, upeti tidak hanya untuk kepentingan raja tetapi juga untuk rakyat. Upeti mulai digunakan untuk kepentingan umum seperti: keamanan, pembangunan jalan, saluran air, fasilitas sosial, dan lain-lain setelah ada perubahan sifat upeti, kemudian dibuatlah peraturan agar tetap ada sifat memaksa yang melibatkan rakyat untuk memenuhi rasa keadilan. Pembuatan aturan – aturan ini dimulai sejak kedatangan Belanda ke Indonesia, dan sejak saat itulah dikenal istilah pajak. Peraturan pajak zaman Belanda : aturan bea meterai; ordonansi pajak rumah tangga; ordonansi pajak kekayaan; ordonansi bea balik nama; ordonansi pajak upah; ordonansi pajak kendaraan bermotor; ordonansi pajak potong; ordonansi pajak pendapatan; dan lain-lain..

Pengenaan pajak secara sistematis dan permanen dimulai dengan pengenaan pajak terhadap tanah. Pengenaan pajak terhadap tanah atau sesuatu yang berhubungan dengan tanah sudah ada sejak jaman *colonial*. Seperti *Contingenten* dan *Verplichte Laverantieen* yang lebih dikenal dengan nama Tanam Paksa, yang menimbulkan perang Jawa pada tahun 1825-1830. Oleh Gubernur Jenderal Raffles, pajak atas tanah tersebut disebut *Landrent* yang arti sebenarnya adalah “sewa tanah”.

Setelah penjajahan Inggris berakhir maka kemudian Indonesia dijajah kembali oleh Belanda. Pajak tersebut kemudian diganti menjadi *Landrente* dengan system atau cara pengenaan yang sama. Untuk penertiban pemungutannya, menurut Munawir, pemerintah Belanda mengadakan pemetaan desa untuk keperluan klasiran dan pengukuran tanah milik perorangan yang disebut *rincikan*. Peraturan tentang *Landrente* dikeluarkan tahun 1907 yang kemudian diubah dan ditambah dengan *Ordonansi Landrente tahun 1939*.

Pada jaman penjajahan Jepang namanya diganti dengan Pajak Tanah, dan setelah Indonesia merdeka namanya diubah menjadi Pajak Bumi. Istilah Pajak Bumi inipun diubah menjadi “Pajak Hasil Bumi”. Yang dikenakan pajak tidak lagi nilai tanah, melainkan hasil yang keluar dari tanah, sehingga timbul frustasi karena hasil yang keluar dari tanah merupakan objek dari Pajak Penghasilan, yang pada saat itu namanya Pajak Peralihan. Oleh karena itu Pajak Hasil

Bumi ini kemudian dihapuskan pada tahun 1952 sampai tahun 1959. Rupanya pemerintah sadar akan kekeliruannya sehingga sejak tahun 1959 dipungut lagi pajak hasil bumi atas nilai tanah, bukan atas hasil yang keluar dari tanah dan bangunan, dengan mendasarkan pada Undang-Undang Nomor 11 Prp 1959, yang dengan Undang-Undang Nomor 1 Tahun 1961 telah ditetapkan menjadi undang-undang,

Disamping pengenaan pajak terhadap tanah, pada masa penjajahan Belanda juga dikeluarkan berbagai peraturan dibidang pajak. Pada tahun 1908 keluar *Inkomsten Belasting*, yang digunakan sebagai dasar untuk mengenakan pajak pendapatan. Setelah keluarnya Ordonasi Pajak Perseroan (PPs) tahun 1925 maka terhadap pendapatan yang berupa laba bersih perusahaan dikenakan Pajak Perseroan (PPs). Ordonasi tersebut mengalami perubahan beberapa kali dan terakhir diubah dan ditambah dengan Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1968. Sementara itu pada tahun 1944 keluar Ordonasi Pajak Pendapatan (PPd) yang digunakan sebagai dasar untuk mengenakan pajak terhadap pendapatan yang diperoleh oleh orang pribadi. Tahun 1959, dengan Lembaran Negara 1959 No 109 disisipkan pasal baru, yaitu Pasal 2a sehingga membuka kesempatan bagi pengenaan pajak pendapatan terhadap wajib pajak badan. Namun, pengenaan pajak pendapatan terhadap badan ini sejak tahun 1966 telah dihapuskan.

Pada masa penjajahan, tepatnya pada tahun 1932, dikeluarkan Ordonasi Pajak Kekayaan (PKk) yang beberapa kali diubah, terakhir dengan Undang-Undang Nomor 24 Tahun 1964. Yang menjadi subyek pajak dari pajak kekayaan ini pada prinsipnya adalah orang pribadi, bukan badan. Akan tetapi menurut Pasal 3 Ordonasi Pajak Kekayaan itu ada kemungkinan perseroan, persekutuan, atau pengkongsian dikenai PKk untuk menggantikan kedudukan perseronya yang tidak dikenal atau diragukan. Obyek pajaknya adalah seluruh kekayaan wajib pajak dikurangi hutang-hutang dan kewajiban pada awal tahun pajak.

Pada masa-masa awal kemerdekaan juga pernah dikeluarkan peraturan dibidang pajak. Pada tahun 1950 dikeluarkan Undang-Undang Darurat Nomor 12 Tahun 1950 yang menjadi dasar

bagi Pajak Peredaran (Barang), yang dalam tahun 1951 diganti dengan Pajak Penjualan (PPn) 1951. Pajak ini dikenakan terhadap pemakaian umum yang dapat menjadi Pajak Penjualan Dalam Negeri dan Pajak Penjualan Impor. Sebagai subyek pajaknya adalah pihak pabrikan dan pengusaha jasa. Dalam hal pemungutan pajak, oleh UUD RI 1945 pada awalnya menetapkan Pasal 23 ayat 2 : *"Segala pajak untuk Negara berdasarkan undang-undang"*. Selanjutnya Pasal 23 ayat (2) UUD RI 1945 diamandemen dengan Pasal 23A Undang Undang Dasar RI 1945 yang menyebutkan bahwa: *"Pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan undang-undang"*. Adapun ketentuan - ketentuan undang-undang dibidang perpajakan yang "dilahirkan" sesuai apa yang dikehendaki oleh Undang Undang Dasar Republik Indonesia Tahun 1945, diantaranya beberapa undang-undang :

- 1). Undang-Undang RI Nomor 28 Tahun 2007 Tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang RI Nomor 6 Tahun 1983 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.
- 2). Undang-Undang RI Nomor 36 Tahun 2008 Tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 Tentang Pajak Penghasilan.
- 3). Undang-Undang RI Nomor 42 Tahun 2009 Tentang Perubahan Ketiga Atas Undang Undang RI No. 8 Tahun 1983 Tentang Pajak Pertambahan Nilai atas Barang dan jasa serta Pajak Penjualan atas Barang Mewah.
- 4). Undang-Undang RI Nomor 12 Tahun 2000 Tentang Perubahan ketiga Atas Undang Undang RI No. 12 Tahun 1985 Tentang Pajak Bumi dan Bangunan.
- 5). Undang-Undang RI Nomor 13 Tahun 1985 Tentang Bea Meterai.
- 6). Undang-Undang RI Nomor 17 Tahun 1997 Tentang Badan Penyelesaian Sengketa Pajak (sudah tidak berlaku lagi karena sudah dicabut berlakunya)
- 7). Undang-Undang RI No. 28 Tahun 2009 Tentang Perubahan Ketiga Atas Undang Undang RI Nomor 18 Tahun 1997 Tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah.



- 8). Undang-Undang RI Nomor 19 Tahun 2000 Tentang Penagihan Pajak Dengan Surat Paksa.
- 9). Undang-Undang RI Nomor 20 Tahun 2000 Tentang Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan.

### **C. Penerimaan Pajak Dibeberapa Negara.**

Dewasa ini, diperbagai Negara (*leave reply*), pajak merupakan sumber penghasilan Negara dan semangkin tinggi nilai pajak yang di tetapkan pemerintah maka semangkin besar pendapatan atau penerimaan yang akan di dapatkan oleh Negara. Dan pajak yang di dapatkan negara tersebut akan digunakan untuk pembangunan negara agar supaya rakyat menjadi lebih sejahtera kehidupannya. Terkait dengan hal dimuka berikut ini ada 10 negara dengan nilai pajak tertinggi di dunia, yang meliputi :

#### **a. Irlandia.**

Rasio pajak penghasilan: 48% Penghasilan rata-rata 2010: US\$ 50.400. Tingkat pajak Irlandia merupakan yang tertinggi dibanding negara Eropa Utara lainnya. Faktanya, Eropa Utara termasuk area dengan pajak penghasilan pribadi tertinggi kedua di dunia.

#### **b. Finlandia.**

Rasio pajak penghasilan: 49,2%. Penghasilan rata-rata 2010: US\$ 49.000. Tingkat marjinal rata-rata Finlandia saat ini 49,2% dan berlaku untuk penghasilan US\$ 91.000. Pada 2004, Finlandia sempat menetapkan pajak 53,5% untuk melawan efek inflasi.

#### **c. Inggris.**

Rasio pajak penghasilan: 50% Penghasilan rata-rata 2010: US\$ 52.320 Inggris menaikkan 10% tingkat pajak tertingginya jadi 50% pada 2010. Maret lalu, pemerintah Inggris menurunkan tingkat pajak untuk warga berpenghasilan tertinggi menjadi 45% dan mulai efektif berlaku April 2013.

#### **d. Jepang.**

Rasio pajak penghasilan: 50% Penghasilan rata-rata 2010: US\$

52.200 Jepang satu-satunya negara Asia yang masuk daftar 10 besar. Rata-rata tingkat pajak negara di Asia 23%. Tingkat pajak penghasilan tertinggi Jepang dikenakan untuk warga berpenghasilan US\$ 217.000.

**e. Belgia.**

Rasio pajak penghasilan: 50% Penghasilan rata-rata 2010: US\$ 52.700 Tingkat pajak Belgia lebih tinggi 5% dari rata-rata negara Eropa Barat lainnya yang dikenal sebagai area berpajak tertinggi nomor satu di dunia. Pajak 50% dikenakan bagi warga berpenghasilan mulai dari US\$ 46.900.

**f. Austria.**

Rasio pajak penghasilan: 50%. Penghasilan rata-rata 2010: US\$ 50.700. Austria kerap duduk di posisi pertama negara yang paling nyaman ditinggali di dunia. Namun pajak yang dikenakan kepada warganya termasuk paling tinggi di Eropa. Tingkat pajak tertinggi dikenakan untuk warga berpenghasilan US\$ 80.000.

**g. Belanda.**

Rasio pajak penghasilan: 52% Penghasilan rata-rata 2010: US\$ 57. Tingkat pajak Belanda termasuk tinggi dibanding negara Eropa Barat yang rata-rata mematok 45,7%. Penghasilan tertinggi yang dikenai pajak 52% adalah US\$ 74.500.

**h. Denmark.**

Rasio pajak penghasilan: 55,4%. Penghasilan rata-rata 2010: US\$ 64.000 Denmark pernah menerapkan tingkat pajak tertingginya yaitu 62,3% pada tahun 2008. Penghasilan tertinggi yang dikenai pajak paling mahal adalah US\$ 76.000.

**i. Swedia.**

Rasio pajak penghasilan: 56,6% Penghasilan rata-rata 2010: US\$ 48.800 Tingkat pajak tertinggi dikenakan pada penghasilan US\$ 81.000. Seluruh penghasilan dari pajak dialokasikan untuk keamanan sosial. Menurut OECD, Swedia menghabiskan sebagian besar PDB-nya pada pelayanan sosial paling banyak dari negara

lain di dunia. Warga Swedia menerima pendidikan gratis, fasilitas kesehatan bersubsidi, transportasi publik dan pensiun dasar, semuanya ditanggung pemerintah.

#### **j. Aruba.**

Rasio pajak penghasilan: 58,95% Penghasilan rata-rata 2010: Negara yang dikuasai Belanda ini punya tingkat pajak tertinggi di dunia sekaligus jadi satu-satunya negara di Amerika yang masuk daftar 10 besar. Pada tahun 2007, tingkat pajak Aruba sempat mencapai 60%. Warga yang dikenai pajak 58,95% adalah kaum lajang dan berpenghasilan USD 165.000. Sementara bagi yang sudah menikah 'hanya' dikenai pajak 55,85%. Pulau kecil di Kepulauan Karibia ini memiliki tingkat pajak tertinggi dari rata-rata 26,7%. Bahama, Bermuda dan Cayman Islands bahkan tidak mengenakan pajak penghasilan pribadi. Aruba memang dikenal memiliki standar hidup paling tinggi dibanding negara Kepulauan Karibia lainnya. Pemasukan dari pajak sudah direncanakan dialokasikan untuk asuransi kesehatan, pensiun dan kecelakaan premium.

### **D. Penafsiran Peraturan Pajak.**

Masalah penafsiran peraturan perpajakan tidak dapat dihindari, terutama jika menghadapi permasalahan yang belum atau sudah ada aturan pajaknya, tetapi tidak atau kurang jelas. Lalu tafsiran pihak mana yang paling kuat? Dalam hal terjadi perbedaan penafsiran peraturan perpajakan yang mengakibatkan sengketa perpajakan, maka hakim badan peradilan pajaklah yang akan memutuskan. Oleh karena itu seharusnya putusan-putusan badan peradilan pajak seharusnya dapat digunakan sebagai *yurisprudensi* di lapangan. Untuk menafsirkan peraturan perpajakan seseorang tidak dapat hanya memperhatikan redaksinya saja. Peraturan yang kredibel adalah peraturan yang tidak menimbulkan multi tafsir sehingga dapat memberikan kepastian hukum. Berikut ini cara - cara penafsiran peraturan perpajakan yang disusun berdasarkan kekuatan hukumnya.

#### **a. Penafsiran Otentik.**

Penafsiran peraturan dengan melihat maksud si perumus undang - undang atau peraturan itu sendiri. Dalam hal ini peraturan sudah memberikan definisi - definisi yang biasanya dijelaskan pada pasal 1 yang berkaitan dengan pengertian-pengertian. Istilah - istilah tertentu yang dianggap penting sering diberikan definisi secara khusus, namun demikian dalam praktek tidak semua peraturan menjelaskan mengenai istilah - istilah yang digunakan dalam peraturan itu sendiri. Tafsiran yang ada di dalam memori penjelasan undang - undang seringkali masih bisa diperdebatkan di muka pengadilan. Demikian juga tafsiran yang dilakukan oleh fiskus maupun Wajib Pajak tidak mengikat bagi pihak lainnya.

#### **b. Tafsiran Sistematis.**

Penafsiran peraturan perpajakan dengan memperhatikan peraturan-peraturan lain yang terkait dan masih berhubungan. Hukum perpajakan yang terdiri dari undang-undang sampai dengan Keputusan Direktorat Jenderal Pajak sebenarnya merupakan satu kesatuan yang saling berhubungan secara logis sehingga penafsirannya harus dikaitkan antara peraturan yang satu dengan lainnya. Oleh karena itu pemahaman seorang fiskus atau Wajib Pajak akan sangat ditentukan oleh penguasaannya di bidang perpajakan. Pengetahuan mengenai ilmu akuntansi dan ilmu hukum akan sangat membantu dalam melakukan penafsiran undang-undang.

#### **c. Tafsiran Historis**

Penafsiran undang-undang dengan melihat pada kronologis atau sejarah dibuatkan undang-undang tersebut dikaitkan dengan perkembangan hukum secara umum atau yang masih ada hubungannya. Akan lebih baik lagi kalau dalam menafsirkan secara historis diperoleh juga draft Rancangan Undang - Undang (RUU), risalah rapat para pembuat undang-undang, memori penjelasan umum dan pasal perpasal, jawaban pemerintah kepada Dewan Perwakilan Rakyat (DPR), notulen sidang komisi dan sebagainya. Dengan memahami dokumen-dokumen tersebut, maka akan diketahui *asbabun nuzul* dari suatu aturan perpajakan. Hukum pajak memiliki kontinuitas yang memiliki sejarah perkembangannya dan tidak datang sekonyong-

konyong. Oleh karena itu suatu aturan perpajakan seharusnya dapat [ bisa dipahami sejarah perkembangannya sampai saat ini.

#### **d. Tafsiran Sosiologis**

Penafsiran aturan perpajakan yang dikaitkan perkembangan dan dinamika yang terjadi di masyarakat. Seperti kita ketahui bersama bahwa masyarakat akan mengalami perkembangan yang sangat dinamis, sementara hukum tertulis tidak bisa berubah setiap saat. Oleh karena itu hakim sebagai pelaksana undang-undang perlu melakukan penyesuaian antara undang-undang dengan perkembangan masyarakat. Penyesuaian ini dimaksudkan untuk lebih memberikan rasa keadilan bagi masyarakat sesuai dengan situasi dan kondisinya. Penafsiran sosiologis diharapkan dapat membentuk perilaku tertentu di masyarakat. Namun demikian jangan sampai hakim badan peradilan pajak menafsirkan undang-undang secara subyektif sehingga justru menimbulkan ketidakadilan.

#### **e. Tafsiran Gramatikal.**

Merupakan cara penafsiran undang-undang yang didasarkan pada tata bahasa yang terdiri dari rangkaian kata yang membentuk kalimat yang disusun oleh pembuat undang-undang. Tafsiran ini lebih didasarkan pada arti dari masing-masing kata yang membentuk kalimat dalam undang-undang. Pandangan para ahli hukum atas tafsiran *gramatikal* ini cukup bervariasi. Sebagian ahli hukum mengatakan bahwa tafsiran *gramatikal* ini merupakan tafsiran yang paling utama, artinya jika kata-kata undang-undang sudah cukup jelas, maka hakim tidak boleh menyimpang dari kata-kata undang-undang, meskipun maksud dari para pembuat undang-undang tidak sama dengan arti kata-kata tersebut. Sebagian ahli hukum lain menyatakan bahwa penafsiran *gramatikal* memiliki kedudukan yang lemah karena arti kata-kata dalam undang-undang bisa berbeda antara orang yang satu dengan lainnya. Oleh karena itu penafsiran peraturan perpajakan sebaiknya dicari cara penafsiran mana yang paling tepat.

#### **g. Tafsiran Analogis**

Penafsiran atas suatu peraturan dengan cara memperluas

cakupan peraturan tersebut ke permasalahan yang sejenis atau setara atau analog yang tidak ada aturannya secara spesifik. Penafsiran cara ini akan cenderung bersifat ekstensif karena akan memperluas arti suatu peraturan. Menurut Prof. Dr. H. Rochmat Soemitro, SH dalam bukunya Asas dan Dasar Perpajakan, cara penafsiran *analog* ini dalam hukum pajak tidak bisa diterapkan karena bila cara ini diterapkan, maka akan memberi suatu akibat yang berbahaya yaitu pajak akan diperluas hingga obyek yang semula tidak kena pajak. Akibatnya wajib pajak dirugikan dan menjadikan tidak adanya kepastian hukum.

#### **h. Tafsirana Contrario**

Merupakan penafsiran suatu peraturan perpajakan dengan mendasarkan pada kebalikan atau perlawanan pengertian suatu masalah yang belum diatur dengan persoalan yang diatur secara tegas dalam ketentuan perpajakan. Cara berpikir yang digunakan adalah secara terbalik. Misalnya dalam menentukan perlakuan perpajakan atas iuran pensiun kepada dana pensiun yang belum disetujui oleh Menteri Keuangan. Dalam Keputusan Direktorat Jenderal Pajak Nomor KEP-545/PJ./2000 jo PER-15/PJ/2006 diatur mengenai perlakuan iuran pensiun kepada dana pensiun yang sudah disahkan oleh Menteri Keuangan, tetapi tidak diatur mengenai perlakuan perpajakan iuran pensiun kepada dana pensiun yang belum disahkan Menteri Keuangan. Jika menggunakan penafsiran secara *a contrario*, maka perlakuan perpajakan iuran pensiun kepada dana pensiun yang belum atau tidak disahkan oleh Menteri Keuangan adalah sama dengan perlakuan perpajakan atas premi asuransi. Penafsiran peraturan perpajakan sebenarnya boleh dilakukan oleh siapapun, tetapi penafsiran tersebut bersifat tidak mengikat. Penafsiran yang mengikat adalah penafsiran *otentik* menurut undang-undang dan tafsiran hakim peradilan pajak dalam hal terjadi sengketa pajak antara wajib pajak dengan fiskus.

#### **E. Beberapa Sektor Penerimaan Negara.**

Dalam penyelenggaraan organisasi negara, pemerintahan negara memiliki beberapa fungsi, antara lain ialah: (a). Melaksanakan pertertiban (*law and order*), (b). Mengusahakan kesejahteraan dan kemakmuran rakyat, (c).Pertahanan (d).Menegakkan keadilan.

Untuk merealisasi fungsi negara, maka negara memerlukan berbagai macam penerimaan yang berasal dari berbagai sektor. Sebagai contoh, sumber – sumber penerimaan negara berasal dari sektor pajak, denda, kekayaan alam, bea dan cukai, kontribusi, royalti, retribusi, iuran, sumbangan, laba dari Badan Usaha Milik Negara / Daerah dan sumber-sumber lainnya yang halal. Adapun masing-masing pengertian penerimaan Negara, sebagai berikut :

- a. **Kontribusi**, pungutan yang dilakukan pemerintah kepada sejumlah penduduk yang menggunakan fasilitas yang telah disediakan oleh pemerintah.
- b. **Bea cukai**, pungutan negara yang dilakukan oleh Direktorat Jenderal Bea Cukai berdasarkan Undang Undang Kepabeanan yang berlaku (UU No.10/1995).
- c. **Kepabeanan**, segala sesuatu yang behubungan dengan pengawasan dan pemungutan Bea Masuk atas lalu lintas barang yang masuk atau keluar daerah pabean.
- d. **Retribusi**, pungutan yang dilakukan secara langsung oleh negara sehubungan dengan penggunaan jasa yang disediakan oleh negara, baik berupa Jasa umum, Jasa usaha, maupun perizinan tertentu tanpa mendapat kontraprestasi dari negara.
- e. **Iuran**, pungutan yang dilakukan Negara sehubungan dengan penggunaan jasa yang disediakan oleh negara untuk kepentingan sekelompok orang, seperti iuran TV, air, Listrik, telpon, dan lain-lain.
- f. **Sumbangan**, pungutan yang dilakukan oleh Negara bagi golongan penduduk tertentu saja, karena prestasi itu tidak ditujukan kepada penduduk seluruhnya sehingga biaya-biaya yang dikerluarkan dari kas umum untuk prestasi pemerintah tertentu tidak boleh dikeluarkan dari kas umum.
- g. **Laba BUMN**, pendapatan negara yang didapatkan dari penghasilan BUMN baik , Perusahaan umum dan Perusahaan jawatan, dan hasilnya akan dimasukan kembali ke dalam APBN.<sup>9</sup>

---

<sup>9</sup> .<http://palingseru.com/10138/Negara-dengan-pajak-paling-tinggi> di dunia.

## BAB II

# POLITIK PERPAJAKAN

Perkembangan terkait dengan definisi pajak yang sudah berkembang saat ini lebih luas karena dilakukan oleh para pakar di *bidang hukum, ekonomi maupun administrasi*. Jika dilihat kembali pengertian pajak yang terdapat di Pasal 1 angka 1 UU No 6 Tahun 1983 sebagaimana telah disempurnakan terakhir dengan UU No.28 Tahun 2007 tentang Ketentuan umum dan tata cara perpajakan pun lebih dekat pengertian pajak dari paradigma hukum. Pendapat Bruno Peter, bahwa konsep pajak tidak bisa hanya dilihat semata-mata hanya sebagai metode untuk mengumpulkan penerimaan negara guna membiayai pemerintahan. Pajak sebagai tujuan demokratis, yaitu *mengalokasikan beban pajak secara adil bagi seluruh masyarakat dan untuk menjaga stabilitas ekonomi serta mendorong terciptanya kesejahteraan*



Lebih lanjut lagi pendapat serupa juga diungkapkan oleh Irianto dalam desertasinya pajak dalam perspektif politik. *Pajak adalah Saham Politik rakyat atas negara sehingga rakyat memiliki hak-hak istimewa dalam setiap politik untuk menentukan kebijakan negara.* Menurut Irianto, saham politik sebagai bukti setoran modal dari rakyat kepada negara guna berdirinya sebuah negara sehingga menjadi bukti kepemilikan rakyat atas negara yang direpresentasikan dengan kepemilikan hak suara dalam penentuan keputusan politik.

Sedangkan hak-hak istimewa dalam proses politik disini adalah untuk mendapatkan prioritas dipilih dan memilih penyelenggara negara termasuk melakukan penilaian atas perencanaan, pelaksanaan dan pertanggungjawaban penyelenggaraan Negara. Dengan landasan itu maka dapat dibangun suatu argumen yang melegitimasi bahwa pajak sebagai realitas politik menjadi kuat dan jelas. Pajak tidak bisa dipahami sebagai instrumen ekonomi pemerintah yang digunakan hanya untuk menjalankan fungsi *budgeter* (pembiayaan penyelenggaraan pemerintahan).

Pajak telah menjadi instrumen politik ketika digunakan oleh sebuah pemerintah saat menjalankan fungsinya sebagai *regulator*, yaitu memainkan peran untuk membatasi kepemilikan kaum kaya serta melindungi dan mendorong kaum yang lemah secara ekonomi melalui pembagian penghasilan<sup>10</sup>.

Adanya hubungan timbal balik antara negara dengan rakyat disini bersifat mutual (saling menguntungkan) sesuai dgn slogan demo-kraasi, pemerintahan dari rakyat untuk rakyat oleh rakyat. Sebuah keniscayaan dalam berdemokrasi dan iklim politik terbuka pelaksanaan pengeloaan pajak membutuhkan keterlibatan rakyat.

Pertanyaannya sudah sejauh manakah keterlibatan rakyat dalam pengelolaan pajak? Partisipasi rakyat tidak bisa diabaikan dalam berdemokrasi, begitu pula asas-asas politik demokrasi harus tercermin dalam setiap proses-proses perpajakan.

Mulai dari proses *perencanaan, pelaksanaan dan pengambilan*

---

<sup>10</sup> Iriyanto dan Jurdi, 2005.

*kebijakan perpajakan, rakyat harus terlibat didalamnya. Menurut Irianto, rakyat merupakan pemegang mandat tertinggi dalam sistem politik Indonesia sehingga perlu dibuka akses bagi rakyat untuk mengontrol kebijakan perpajakan. Kesetaraan antara rakyat selaku wajib pajak dengan pemerintah selaku pemungut pajak dirasa masih kurang. Karena tingkat partisipasi dan sekaligus akses masyarakat terhadap proses perpajakan masih rendah, hal ini menunjukkan bahwa masyarakat hanya sekedar menunaikan kewajibannya yang menandakan sekaligus menegaskan bahwa tingkat demokratisasi dalam bidang perpajakan masih rendah.*

Diperlukan adanya instrumen-instrumen yang mampu untuk menjembatani komunikasi *antara negara dengan rakyat* sehingga hak yang melekat di rakyat selaku wajib pajak dapat terpenuhi. Komunikasi disini diartikan adanya keterwakilan rakyat dalam proses pengambilan kebijakan perpajakan. *Seperti* hal layaknya pemerintah dengan Dewan Perwakilan Rakyat, karena Dewan Perwakilan Rakyat berhak menolak RUU-APBN.

Kebijakan perpajakan yang hak prerogatifnya milik pemerintah (seperti PP,PMK,SE) sama krusialnya dengan RAPBN dimana besaran tarif pajak yang diberlakukan akan menyangkut masyarakat selaku wajib pajak dan bahkan akan mempengaruhi perekonomian maupun dunia usaha. Bahkan Ikatan Konsultan Pajak, saat ini tidak bisa dikatakan sebagai keterwakilan rakyat tapi bisa dikatakan sebagai keterwakilan para konsultan pajak. Seperti layaknya HKTI yang memiliki peran besar dalam melindungi dan membela masyarakat petani Indonesia. Untuk itu perlu diciptakan instrument-instrumen formal yang dapat dijadikan jembatan *antara negara dan masyarakat dalam perumusan kebijakan perpajakan.*

#### **A. Posisi Pajak Dalam Pembangunan.**

Pajak semakin penting dalam pembangunan nasional. Konklusi ini tampak pada keputusan pemerintah untuk menaikkan target penerimaan pajak setiap tahun. Seperti diketahui, dalam RUU-APBN 2012, penerimaan pajak direncanakan mencapai Rp1.019,3 triliun. Jumlah ini hampir 79 (tujuh puluh Sembilan) % dari total

pendapatan negara atau naik Rp140,6 triliun atau sekitar 16 (enam belas) % dari target APBN-P 2011. Dari total target penerimaan pajak tahun 2012 sebagai berikut :

>PPh	=Rp 512,8 triliun,
>PPN dan PPnBM)	=Rp 350,3 triliun,
>PBB	=Rp 35,6 triliun,
>Cukai	=Rp 72,4 triliun,
>perpajakan lainnya	=Rp 5,6 triliun.
>bea masuk	=Rp 23,5 triliun
>bea keluar	=Rp 18,9 triliun.

Muncul tanggapan sejumlah kalangan yang menyoal rencana pemerintah menaikkan target penerimaan pajak. Tanggapan itu pada umumnya mengatakan bahwa target tersebut tidak realistis bahkan dianggap mencederai rasa keadilan rakyat yang selama ini taat membayar pajak. Alasannya, RUU-APBN 2012 itu minim stimulus untuk membuka kesempatan rakyat meningkatkan pendapatan dan kesejahteraan. Padahal, target kenaikan pajak yang ideal harus dibarengi dengan upaya serius negara menaikkan taraf hidup masyarakat. Dalam kaitan ini, pengamat ekonomi Universitas Indonesia Jakarta, Aris Yunanto secara tegas mengatakan bahwa rencana pemerintah yang menaikkan target pajak *namun minim stimulus, pertumbuhan hanya akan menekan wajib pajak lama yang potensial atau intensifikasi tanpa ekstensifikasi*. Aris Yunanto, lalu menunjuk RUU-APBN 2012 yang dia sebut tidak atraktif.

Apalagi, kata Aris Yunanto, penerimaan pajak selama ini terkesan hanya untuk kepentingan pemerintah dan *mengabaikan konsekuensi memberikan pelayanan publik yang lebih transparan dan akuntabel*.<sup>11</sup> Pendapat tersebut di atas ada benarnya. Tengoklah keputusan pemerintah untuk menaikkan gaji pegawai pada tahun 2012 sebesar rata-rata 10 (sepuluh) persen. Konsekuensinya, belanja pegawai dalam RUU-APBN 2012 ini meningkat Rp 32,8 (tiga puluh dua koma delapan) triliun dari alokasi belanja pegawai dalam

---

<sup>11</sup> .www.jurnas.com.22.8.2011.

RUU-APBN-P 2011 yang besarnya Rp182,9 (seratus delapan puluh dua koma sembilan) triliun. Menurut pemerintah, alokasi belanja pegawai yang ditetapkan sebesar Rp 215,72 triliun di dalam RUU-APBN 2012 tidak dapat dihindari, sebab merupakan kelanjutan dari rencana pemerintah untuk meneruskan program reformasi birokrasi di Kementerian/Lembaga yang masih akan berjalan selama tahun 2011-2012.

Pajak ,sebuah instrumen yang menandai relasi negara dengan warga negara dan segenap subyek hukum yang dikenai kewajiban pajak menurut undang-undang. Sebagai instrumen relasional, di sana ada soal *hak, kewajiban, dan keadilan*. Kebijakan perpajakan yang lebih condong kepada pendulum kewajiban tentu akan dirasakan tidak adil oleh wajib pajak, jika aspek pemenuhan hak wajib pajak atau rakyat yang harus dilakukan oleh negara terabaikan.

## **B. Sisi Keadilan Pajak.**

Dalam kondisi inilah pajak lalu dipertanyakan sisi keadilannya. Sementara peningkatan kesejahteraan tertatih - tatih, target penerimaan pajak justru melaju setiap tahunnya. Rasa keadilan pun makin terusik tatkala rakyat menyaksikan belanja pegawai yang terus melaju dengan menggunakan sandaran pada reformasi birokrasi. Akibat eformasi birokrasi, bahwa reformasi birokrasi telah menguras anggaran yang tidak sedikit. Namun, manfaatnya bagi rakyat masih dipertanyakan.

Korupsi yang melilit tubuh birokrasi pemerintah bahkan belum dapat diatasi dengan reformasi birokrasi. Maka, wajar jika muncul tuduhan bahwa pajak hanya melayani kepentingan pemerintah. Penting diingatkan, bahwa semakin tinggi target penerimaan pajak, maka semakin gencar pula aparat pajak (pemerintah) dalam menagih pajak kepada masyarakat (warga). Hal ini tampak dikelurahan- kelurahan yang secara terang-terangan mengatakan tidak akan melayani warga yang belum membayar pajak, terutama Pajak Bumi dan Bangunan. Problematika selanjutnya adalah apakah membayar pajak itu suatu kewajiban?. Benar bahwa membayar pajak adalah merupakan suatu kewajiban. Tetapi, pada saat yang

sama, pemerintah juga berkewajiban membantu warga dalam meningkatkan kesejahteraan mereka. Maka, peningkatan target penerimaan pajak mutlak harus diikuti peningkatan kesejahteraan rakyat. Agar supaya rakyat dapat merasakan langsung manfaat pajak yang telah dibayar olehnya.

# DASAR-DASAR PERPAJAKAN

## A. Alasan Pembayar Negara Memungut Pajak.

Pada dasarnya setiap masyarakat yang mendirikan organisasi (termasuk organisasi yang dinamakan negara) bukan merupakan tujuan akhir; tetapi merupakan tujuan awal untuk mewujudkan tujuan selanjutnya. Demikian pula, negara Indonesia yang didirikan pada 17 Agustus 1945 bukan juga merupakan tujuan akhir. Karena Indonesia sebagai negara, memiliki tujuan yang telah ditetapkan dalam alenia ke IV Pembukaan Undang Undang Dasar Republik Indonesia 1945 yang harus diwujudkan. Tujuan negara Indonesia meliputi:

1. melindungi seluruh tumpah darah Indonesia,
2. mencerdaskan kehidupan bangsa,
3. memajukan kesejahteraan umum, dan
4. ikut serta dalam menciptakan perdamaian dunia.

Guna mewujudkan tujuan negara, pada setiap pemerintahan negara memerlukan berbagai macam unsur pendukung, meliputi :Struktur organisasi, Sumber Daya Manusia (SDM) , Peraturan perundang-undangan, Program-pogram kerja, maupun Sumber-sumber penerimaan negara. Contoh, sumber-sumber penerimaan negara di Indonesia :pajak, Penerimaan Negara Bukan Pajak (PNBP), dan Hibah. Meskipun sektor pajak zaman dahulu, masa sekarang maupun masa yang akan datang merupakan salah satu sumber pendapatan negara, tetapi dalam dalam perkembangannya diperlukan alasan mengapa negara memiliki kewenangan memungut pajak dari warganya?. Adapun teori-teori pembenar negara memungut pajak, sebagai berikut :

### **1. Teori asuransi.**

Negara mempunyai tugas melindungi orang dan segala kepentingan atau keselamatan atau keamanan jiwa dan harta bendanya sebagai mana pada perjanjian asuransi untuk keperluan perlindungan diperlukan pembayaran premi. Dalam hal ini pajak diibaratkan pembayaran premi kepada negara. Akan tetapi dalam perkembangan saat ini Negara tidak bisa diibartakan dengan sektor asuransi. Karena, kewajiban Negara memberikan perlindungan kepada warga negaranya tidak didasarkan atas pembayaran pajak. Tetapi didasarkan atas tugas kewajiban Negara melindungi semua warga negaranya yang membayar pajak atau yang tidak membayar pajak karena belum memenuhi persyaratan sebagai wajib pajak yang diatur dalam peraturan perundang-undangan perpajakan. Baik warga Negara yang berada di dalam negeri maupun yang berada di Negara lain. Sedang lembaga asuransi tugas kewajibannya hanya terbatas memberi perlindungan khusus bagi anggota masyarakat yang terdaftar sebagai nasabahnya dan yang telah memenuhi kewajiban membayar premi yang telah disepakati.

## 2. Teori bhakti.

Teori ini berdasar atas paham “ *organische Staatsleer*” sehingga diajarkanlah olehnya bahwa justru karena sifat negara inilah maka timbul hak mutlak untuk memungut pajak. Semenjak berabad-abad hak ini telah diakui dan orang selalu menginsafinya sebagai kewajiban asli untuk membuktikan tanda bhaktinya terhadap negara dalam bentuk pembayaran pajak. Sedang diabad yang “melahirkan” Negara modern sama dengan Negara hukum. Maka Negara modern (hukum) dalam membuat kebijakan pemungutan pajak tentu ada keharusan didasarkan atas peraturan perundang-undangan. Seperti halnya di Indonesia yang merupakan Negara modern sekaligus sebagai Negara hukum, kebijakan pemungutan pajak didasarkan pada Pasal 23 A Undang Undang Dasar Republik Indonesia 1945 : “*Segala pajak dan pungutan lain yang sifatnya memaksa untuk keperluan Negara berdasar peraturan perundang-undangan*”. Hal tersebut menunjukkan bahwa siapapun (termasuk Negara) tidak berhak dan berwenang memungut pajak kecuali sudah dibuatkan dan diberlakukan peraturan perundang-undangan.

## 2. Teori kepentingan.

Pada awalnya teori ini hanya memperhatikan pembagian beban pajak harus dipungut dari penduduk. Pembagian beban terkait dengan kepentingan masing-masing orang, dan kepentingan satu dengan lainnya bisa berbeda. Berdasarkan paham *organische staatsleer* karena sifat yang dimiliki oleh negara, maka timbul hak mutlak memungut pajak yang dimiliki negara. Pajak yang dipungut oleh Negara akan dikelola untuk tujuan kepentingan umum.

## 3. Teori gaya beli.

Menurut teori ini, lembaga penyelenggara kepentingan masyarakat yang dianggap sebagai dasar *keadilan pemungutan pajak*, bukan untuk kepentingan individu maupun negara tetapi untuk kepentingan keduanya

## 4. Teori gaya pikul.

Teori ini menjelaskan bahwa *keadilan pemungutan pajak* terletak



pada jasa-jasa yang diberikan negara kepada warganya berupa perlindungan jiwa dan harta bendanya. Untuk tugas itu diperlukan biaya maka selayaknya masyarakat yang mendapat perlindungan negara membayar pajak.

## 6. Berdasarkan hukum.

Dalam Undang Undang Dasar RI 1945, bahwa pengenaan dan pemungutan pajak (termasuk bea dan cukai) untuk keperluan negara hanya boleh dilakukan apabila berdasarkan undang-undang (*Pasal 23 ayat 2 sudah diamandemen menjadi Pasal 23A UUD RI 1945*). Hal itu mengandung makna bahwa siapapun (termasuk Negara) tidak memiliki hak memungut pajak apabila tidak dibuatkan lebih dahulu undang-undang sebagai landasan hukumnya. Keberadaan hukum pajak di setiap Negara harus dapat memberi jaminan hukum untuk menyatakan atau mewujudkan keadilan yang tegas baik untuk Negara sebagai pihak yang memungut pajak maupun untuk masyarakat sebagai pembayar pajak.

## B. Definisi Pajak Dan Hukum Pajak.

### 1. Definisi Pajak.

- a. Pajak, iuran rakyat kepada kas negara (peralihan kekayaan dari sektor partikelir ke sektor pemerintah) berdasarkan undang-undang (dapat dipaksakan) dengan tiada mendapatkan jasa timbal (*tegen prestatie*) yang langsung dapat ditunjuk dan yang digunakan untuk membiayai pengeluaran umum (*publieke-uitgaven*) dan yang digunakan sebagai alat pencegah atau pendorong untuk mencapai tujuan yang ada diluar bidang keuangan.<sup>12</sup> Dalam perkembangannya di sektor perpajakan dewasa ini ternyata tidak melulu dalam pembayaran pajak hanya terbatas beralihnya kekayaan sector partikelir ke sektor pemerintah, karena dalam UU Pajak Penghasilan di Indonesia yang menjadi subyek pajak bukan terbatas sektor swasta tetapi

---

<sup>12</sup> Rochmat Soemitro, *Dasar-Dasar Hukum Pajak Dan Pajak Pendapatan 1944*, Eresco, Jakarta-Bandung, 1979, h.23

ada juga subyek pajak yang berasal dari sektor non-swasta (Badan Usaha Milik Negara (BUMN) dan Badan Usaha Milik Daerah (BUMD)).

- b. Pajak menurut Andriani, merupakan iuran kepada negara (yang dapat dipaksakan) yang terhutang oleh yang membayarnya menurut peraturan-peraturan dengan *tidak mendapat prestasi kembali yang langsung dapat ditunjuk* dan yang gunanya untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran umum berhubungan dengan tugas negara untuk menyelenggarakan pemerintahan.
- c. Pajak menurut defnisi Prancis, bahwa pajak merupakan bantuan, baik secara langsung maupun tidak yang dipaksakan oleh kekuasaan publik dari penduduk atau dari barang untuk menutup belanja pemerintah
- d. Pajak menurut Deutsche Reichs Abgaben Ordnung (RAO-1919), bahwa pajak bantuan uang secara insidental atau secara periodik (dengan *tidak ada kontraprestasinya*), yang dipungut oleh badan yang bersifat umum (negara), untuk memperoleh pendapatan, dimana terjadi suatu *tatbestand* (sasaran pemajakan) yang karena undang-undang telah menimbulkan hutang pajak.
- e. Pajak menurut Edwin, bahwa uang pajak digunakan untuk produksi barang dan jasa, jadi *benefit* diberikan kepada masyarakat hanya tidak mudah ditunjukkannya apalagi secara perorangan.
- f. Pajak menurut Feldman, bahwa pajak merupakan prestasi yang dipaksakan sepihak oleh dan terhutang kepada penguasa (menurut norma-norma yang ditetapkan secara umum) tanpa adanya kontraprestasi dan semata-mata digunakan untuk menutupi pengeluaran umum.
- g. Pajak menurut Smeets, bahwa pajak adalah prestasi kepada pemerintah yang terhutang melalui norma-norma umum dan yang dapat dipaksakan tanpa ada kontraprestasi yang dapat ditunjukkan.
- h. Menurut Sommerfeld Ray M., Anderson Herschel M., & Brock Horace R, pajak adalah suatu pengalihan sumber dari sektor swasta ke sektor pemerintah bukan akibat pelanggaran hukum,

namun wajib dilaksanakan, berdasarkan ketentuan yang ditetapkan lebih dahulu, tanpa mendapat imbalan yang langsung dan proporsional, agar pemerintah dapat melaksanakan tugas-tugasnya untuk menjalankan pemerintahan.

- i. Pajak menurut Soeparman, bahwa pajak 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.
- j. Menurut Rohmat Soemitro, pajak merupakan iuran rakyat kepada kas negara berdasarkan undang-undang (*yang dapat dipaksakan*) dengan tidak mendapat jasa timbal (*kontraprestasi*) yang langsung dapat ditunjukkan dan yang digunakan untuk membayar pengeluaran umum. Definisi tersebut kemudian dikoreksinya yang berbunyi sebagai berikut: Pajak adalah peralihan kekayaan dari pihak rakyat kepada Kas Negara untuk membiayai pengeluaran rutin dan surplusnya digunakan untuk *public saving* yang merupakan sumber utama untuk membiayai *public investment*.
- k. Pajak, adalah pungutan yang dilakukan oleh Negara, untuk kepentingan pembiayaan Negara, berdasarkan undang-undang, pelaksanaannya dapat dipaksakan, dan kepada pembayar pajak tidak mendapat jasa balik secara langsung.
- l. Pajak, merupakan pungutan yang dilakukan pemerintah terhadap wajib pajak tertentu berdasarkan undang-undang yang ada tanpa harus memberikan imbalan langsung.

Pajak mempunyai peranan yang sangat penting dalam kehidupan bernegara, khususnya di dalam pelaksanaan pembangunan karena pajak merupakan sumber pendapatan negara untuk membiayai semua pengeluaran termasuk pengeluaran pembangunan. Di Negara hukum, kebijakan pemungutan pajak harus dibuatkan landasan hukum, apabila tidak dibuatkan landasan hukumnya maka pemungutan yang dilakukan oleh Negara bukan masuk kategori pemungutan pajak tetapi merupakan pungutan liar (pungli). Keberadaan pajak diakibatkan karena fungsi pajak

yang dibutuhkan oleh setiap Negara (*fungsi kas Negara dan fungsi mengatur*), karena Negara harus memberikan perlindungan dan pelayanan bagi rakyatnya, *sehingga Negara menciptakan pajak untuk mengumpulkan dana, supaya dapat melindungi dan melayani rakyatnya.* Bahwa *posisi pajak merupakan pilar (penopang) Negara.* Sehingga Bangsa Indonesia dari Sabang sampai Papua memiliki potensi yang besar sebagai penopang ekonomi Negara melalui pemungutan pajak.

Filosofi pajak klasik mengatakan bahwa « *Taxes are the sinews of the State* ». Filosofi kontemporer “ *Taxes are the blood of the state* “, untuk membangun infrastruktur umum itu berasal dari pemerintah bukan dari rakyat.

Manfaat pajak adalah untuk membiayai pembangunan. Seperti :Pajak Bumi dan Bangunan, kita wajib membayar Pajak Bumi dan Bangunan karena kita menempati wilayah Negara. Membiayai belanja Modal : yaitu belanja pegawai, barang, membangun sarana publik. Pajak yang didapat oleh pemerintah pusat juga di transfer ke daerah untuk kelangsungan pergerakan pembangunan di daerah baik secara langsung maupun secara tidak langsung.

## 2. Definisi Hukum Pajak.

Hukum Pajak, adalah kumpulan peraturan-peraturan yang dipergunakan untuk mengatur hubungan hukum antara Negara (*Fiscus*) sebagai pemungut pajak dan masyarakat sebagai pembayar pajak. Hal itu, menunjukkan bahwa di bidang perpajakan akan berhadapan dua subyek hukum, ialah *Negara* dengan masyarakat sebagai *wajib pajak* . Karena keduanya berstatus sebagai subyek hukum, maka secara yuridis memiliki hak dan kewajiban yang harus diadopsi dalam peraturan perundang-undangan perpajakan.

Apabila berkeinginan untuk mengetahui tujuan hukum pajak, maka sebelumnya perlu diketahui tujuan hukum secara umum sebagai landasan bagi hukum pajak. Secara umum, tujuan hukum telah banyak dikemukakan oleh para ahli, seperti Aristoteles dalam bukunya *Rhetorica*, yang menganggap bahwa hukum bertujuan untuk *menciptakan keadilan*. Selain untuk mencapai keadilan,

menurut para ahli lainnya, hukum bertujuan untuk menciptakan ketertiban, kepastian hingga untuk mencapai kebahagiaan

Sedangkan tujuan hukum pajak secara umum, adalah menciptakan keadilan di dalam pemungutan pajak yang dilakukan oleh penguasa (Negara) kepada masyarakat sebagai wajib pajak. Bahwa nilai adil di setiap Negara dalam pemungutan pajak berbeda, di Jepang pegawai negeri dibebaskan dari pajak pendapatan *karena di pandang adil*, sebab pegawai negeri telah langsung menyumbangkan tenaga dan pikiran kepada pemerintah. Di dalam melakukan pemungutan pajak, keadilan merupakan hal yang sangat sulit dalam praktek pelaksanaannya, tetapi dengan adanya azas - azas yang menjiwai setiap hukum pajak, diharapkan pemungutan pajak dapat dilakukan secara baik dan tepat (*proposional*). Adil menurut Kamus Besar Bahasa Indonesia adalah :

- (1) sama berat, tidak berat sebelah, tidak memihak;
- (2) berpihak kepada yang benar, berpegang pada kebenaran; dan
- (3) sepatutnya, tidak sewenang-wenang.

Dan menurut Ahmad Azhar Basjir, MA, konsep adil, adalah sangat simple ialah : menempatkan sesuatu pada tempatnya. Sedangkan keadilan adalah sifat (perbuatan atau perlakuan) yang adil. Jadi keadilan pajak adalah sifat (perbuatan atau perlakuan) yang tidak sewenang-wenang atau tidak berat sebelah atas sistem perpajakan yang berlaku. Lalu, bagaimana dengan keadilan membayar pajak? Ketika seseorang tidak bayar pajak padahal menikmati fasilitas umum yang dananya dari pajak, tentu menjadi tidak adil. Orang yang tidak bayar pajak pastinya akan melukai rasa keadilan. Sehingga aspek keadilan pajak tentu menjadi pekerjaan rumah pemerintah untuk memberikan pemahaman dan menanamkan dalam hati sanubari setiap orang.

Kesadaran dan kepedulian memahami aspek keadilan pajak menjadi penting untuk terus disosialisasikan ke berbagai lapisan masyarakat. Akan tetapi hal tersebut berbeda dengan kebijakan pemungutan pajak yang didasarkan atas peraturan perundang-undangan. Karena seseorang berkewajiban membayar pajak

apabila telah memenuhi isi peraturan perundang-undangan yang berlaku. Semisal, seseorang memiliki kewajiban membayar pajak penghasilan apabila ia memiliki penghasilan. Demikian sebaliknya, jika tidak memiliki penghasilan maka secara hukum ia tidak memiliki kewajiban membayar pajak penghasilan. Hal ini merupakan juga suatu bentuk keadilan dalam pemungutan pajak.

Keadilan pajak menjadi harga mahal yang harus diperjuangkan menuju keadilan dan kesejahteraan bersama. Seperti diketahui, undang-undang pajak di mana pun pasti memiliki aspek keadilan, baik dari *sisi materi maupun cara penerapannya*. Aspek penegakan hukum merupakan salah satu cara dalam menerapkan undang-undang guna mewujudkan keadilan pajak. Ketika keadilan pajak tidak mampu dilakukan melalui pendekatan persuasif, tentunya aspek penegakan hukum melalui pemeriksaan maupun penyidikan adalah cara tepat mewujudkan keadilan pajak. Selain soal keadilan pajak, aplikasi moral menjadi bagian penting yang harus dilakukan oleh setiap pemangku kepentingan (*stakeholders*) pajak. Aplikasi moral itu sendiri pada hakekatnya adalah aplikasi melakukan kewajiban bayar pajak dengan cara benar.

Sedangkan aplikasi moral bagi pejabat dan pengguna pajak adalah aplikasi dalam hal mengelola dan/atau menggunakan pajak agar supaya sesuai kebutuhannya. Transparan dan akuntabel adalah merupakan bagian penting yang tidak bisa diabaikan begitu saja. Dalam konteks moral, bahwa awalnya Tuhan Yang Maha Esa sudah memberikan moral baik bagi setiap orang. Artinya, setiap orang pasti punya kerinduan untuk menolong sesamanya. Namun, ketika unsur kepentingan dan keuntungan pribadi mendominasi perasaan, mulailah moral menjadi kendur atau luntur. Aplikasi moral yang awalnya baik, menjadi melemah saat pikiran kepentingan dan keuntungan pribadi lebih mendominasi.

Aplikasi moral dalam beberapa hal, seperti memenuhi kesadaran, kepedulian, pengelolaan dan penggunaan pajak nampaknya perlu dibangkitkan. Terlebih setelah terjadi beberapa kasus pajak yang mencoreng citra pemerintah, patut kiranya aplikasi moral diberikan suntikan kekuatan untuk menjalaninya.

Seluruh pemangku kepentingan (*stakeholders*) pajak hendaknya bisa mewujudkan aplikasi moral dalam mewujudkan keadilan dan kesejahteraan bersama.

Mengaplikasikan moral adalah modal dasar yang harus dipegang teguh. Tanpa itu, berbagai program pemerintah yang telah dicanangkan, tidak akan ada artinya. Tanpa aplikasi moral pajak, semua akan sia-sia. Aplikasi moral harus menjadi lawan dari kecenderungan berpikir dan bertindak sebatas verbal belaka. Aplikasi moral harus memberikan warna cerah dibandingkan warna hari-hari sebelumnya. Tekad kuat memberikan warna cerah yang diinginkan semua pihak, wajib untuk diciptakan dan dijaga keberlanjutannya. Warna cerah yang dicerminkan seluruh pemangku kepentingan kiranya akan memberikan nadi kehidupan reformasi pajak menjadi lebih lancar berjalan. Dengan kesadaran melakukan aplikasi moral perpajakan secara baik, diharapkan tidak lagi terjadi kerumunan masyarakat mendapatkan sedikit uang untuk menambah belanja.

Dalam abad ke-18, Adam Smith (1723-1790) dalam bukunya *An Inquiry into the Nature and Causes of the Wealth of Nations* (terkenal dengan nama *Wealth of Nations*) melancarkan ajarannya sebagai azas pemungutan pajak yang dinamainya "*The Four Maximx*" uraiannya sebagai berikut :

1. Pembagian tekanan pajak di antara subjek pajak masing-masing hendaknya dilakukan seimbang dengan kemampuannya, yaitu seimbang dengan penghasilan yang dinikmatinya masing - masing, di bawah perlindungan pemerintah (*asas pembagian/ asas kepentingan*). Dalam asas «*equality*» ini tidak diperbolehkan suatu negara mengadakan diskriminasi di antara sesama wajib pajak. *Dalam keadaan yang sama, para wajib pajak harus dikenakan pajak yang sama pula.*
2. Pajak yang harus dibayar oleh seseorang harus terang (*certain*) dan tidak mengenal kompromis (*not-arbitrary*). Dalam asas «*certainty*» ini, kepastian hukum yang dipentingkan adalah mengenai subjek, objek, besarnya pajak, dan ketentuan mengenai waktu pembayarannya.

3. «*Every tax ought to be levied at the time, or in the manner, in which it is most likely to be convenient for the contributor to pay it.*» Teknik pemungutan pajak yang dianjurkan ini (yang juga disebut «*convenience of payment*»), menetapkan bahwa pajak hendaknya dipungut pada saat yang paling baik bagi para wajib pajak, yaitu saat sedekat-dekatnya dengan detik atau saat diterimanya penghasilan yang bersangkutan.
4. «*Every tax ought to be so contrived as both to take out and to keep out of the pockets of the people as little as possible over and above what it brings into the public treasury of the State.*». Asas efisiensi ini menetapkan bahwa pemungutan pajak hendaknya dilaksanakan atau dilakukan sehemat - hematnya, sehinggadapat dihindari terjadinya biaya pemungutan melebihi pemasukan pajaknya.

Perlu diketahui bahwa *asas yuridis, asas ekonomis, dan asas finansial* telah dimiliki oleh “*The Four Maxims*” diatas, seperti asas keadilan dalam *maxim* pertama (1), asas yuridis dalam *maxim* kedua (2), dan asas ekonomis dan finansial dianut di dalam *maxim* ketiga (3) dan Keempat (4). Hofstra, dalam mengemukakan pendapat mengenai : “*The Four Maxims*” dari Adam Smith ini mengatakan bahwa dalam “*formulasi klasik dari teori tentang pajak*” itu terlihat adanya kepincangan dalam tubuh asas-asas tersebut, disamping kenyataan, bahwa cara perumusan *Maxim* pertama dirasakannya kurang tuntas dan tuntas (*exact*). Misalnya :Oleh Adam Smith diwariskan kepada generasi penerusnya suatu persoalan penting, yaitu : Apa sajakah yang dapat dipakai sebagai ukuran untuk mengukur “*equality*” tersebut?.

Namun demikian, ungkapan (Adam Smith) itu merupakan sesuatu yang merumuskan suatu asas pemungutan pajak yang dalam prinsip diikuti oleh para sarjana pengikutnya. Menurut *John Stuart Mill*, sekitar tahun 1830 ditemukan formulasi yang lebih konkret, yaitu bahwa dalam pajak atas pendapatan bukanlah pendapatan itu sendiri yang dipakai sebagai ukuran pengenaan pajak pendapatan, yang dikenal dengan sebutan “*gaya pikul*” atau *ability to pay taxes*.



## C. Fungsi Pajak.

### 1. Fungsi Anggaran (*Budgetair*)

Sebagai sumber pendapatan negara, pajak berfungsi untuk membiayai pengeluaran - pengeluaran negara. Untuk menjalankan tugas - tugas rutin negara dan melaksanakan pembangunan, negara membutuhkan biaya. Biaya ini dapat diperoleh dari penerimaan pajak. Dewasa ini pajak digunakan untuk pembiayaan rutin seperti belanja pegawai, belanja barang, pemeliharaan, dan lain sebagainya. Untuk pembiayaan pembangunan, uang dikeluarkan dari tabungan pemerintah yakni penerimaan dalam negeri dikurangi pengeluaran rutin. Tabungan pemerintah ini dari tahun ke tahun harus ditingkatkan sesuai kebutuhan pembiayaan pembangunan yang semakin meningkat dan ini terutama diharapkan dari sektor pajak.

### 2. Fungsi Mengatur (*regulerend*).

Pemerintah bisa mengatur pertumbuhan ekonomi melalui kebijaksanaan pajak. Dengan fungsi mengatur, pajak bisa digunakan sebagai alat untuk mencapai tujuan. Contoh dalam rangka menggiring penanaman modal, baik Dalam Negeri maupun Luar Negeri diberikan berbagai macam fasilitas berupa keringanan pajak. Dalam rangka melindungi produksi Dalam Negeri, pemerintah menetapkan bea masuk yang tinggi untuk produk luar negeri.

### 3. Fungsi Stabilitas.

Adanya pajak, pemerintah memiliki dana untuk menjalankan kebijakan yang berhubungan dengan stabilitas harga sehingga inflasi dapat dikendalikan. Hal ini bisa dilakukan antara lain dengan jalan mengatur peredaran uang di masyarakat, pemungutan pajak, penggunaan pajak yang efektif dan efisien.

### 4. Fungsi Redistribusi Pendapatan.

Pajak yang sudah dipungut oleh negara akan digunakan untuk membiayai semua kepentingan umum, termasuk juga untuk membiayai pembangunan sehingga dapat membuka kesempatan

kerja, yang akhirnya akan dapat meningkatkan pendapatan masyarakat.

#### **D. Syarat Pemungutan Pajak.**

Tidaklah mudah untuk membebankan pajak pada masyarakat. Bila terlalu tinggi, masyarakat akan enggan membayar pajak. Namun bila terlalu rendah, maka pembangunan tidak akan berjalan karena dana yang kurang. Agar tidak menimbulkan berbagai masalah, maka pemungutan pajak harus memenuhi persyaratan yaitu:

##### **1. Pemungutan pajak harus adil.**

Seperti halnya produk hukum pajak pun mempunyai tujuan untuk menciptakan keadilan dalam hal pemungutan pajak. Adil dalam perundang-undangan maupun adil dalam pelaksanaannya, seperti:

- a. Dengan mengatur hak dan kewajiban para wajib pajak;
- b. Pajak diberlakukan bagi setiap warga negara yang memenuhi syarat sebagai wajib pajak;
- c. Sanksi atas pelanggaran pajak diberlakukan secara umum sesuai dengan berat ringannya pelanggaran.

##### **2. Pemungutan pajak harus undang-undang.**

Di Indonesia pemungutan pajak sesuai dengan Pasal 23A UUD 1945 yang berbunyi: *«Pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan Undang-Undang»*, ada beberapa hal yang perlu diperhatikan dalam penyusunan Undang-undang tentang pajak, yaitu:

- a. Pemungutan pajak yang dilakukan oleh negara yang berdasarkan undang-undang tersebut harus dijamin kelancaran.
- b. Jaminan hukum bagi para wajib pajak untuk tidak diperlakukan secara umum.
- c. Jaminan hukum akan terjaganya kerahasiaan bagi para wajib pajak .

### **3. Pungutan pajak tidak mengganggu perekonomian.**

Pemungutan pajak harus diusahakan sedemikian rupa agar tidak mengganggu kondisi perekonomian, baik kegiatan produksi, perdagangan, maupun jasa. Pemungutan pajak jangan sampai merugikan kepentingan masyarakat dan menghambat lajunya usaha masyarakat pemasok pajak, terutama masyarakat kecil dan menengah.

### **4. Pemungutan pajak harus efisien.**

Biaya-biaya yang dikeluarkan dalam rangka pemungutan pajak harus diperhitungkan. Jangan sampai pajak yang diterima lebih rendah dari pada biaya pengurusan pajak tersebut. Oleh karena itu, sistem pemungutan pajak harus sederhana dan mudah dilaksanakan. Dengan demikian, wajib pajak tidak akan mengalami kesulitan dalam pembayaran pajak, baik dari segi penghitungan maupun waktu.

### **5. Sistem pemungutan pajak harus sederhana .**

Bagaimana pajak dipungut akan sangat menentukan keberhasilan dalam pungutan pajak. Sistem yang sederhana akan memudahkan wajib pajak dalam menghitung beban pajak yang harus dibiayai sehingga akan memberikan dampak positif bagi wajib pajak untuk meningkatkan kesadaran dalam pembayaran pajak. Sebaliknya, jika sistem pemungutan pajak rumit, orang semakin enggan membayar pajak.

Contoh:

1. Bea meterai disederhanakan dari 167 macam tarif menjadi 2 (dua) macam tarif (di Indonesia Bea Meterai dua macam nilai Rp 3.000; dan Rp 6.000);
2. Tarif Pajak Pertambahan Nilai yang beragam disederhanakan menjadi hanya dua tarif ( di Indonesia 0% dan 10%).
3. Pajak perseorangan untuk badan dan pajak pendapatan untuk perseorangan disederhanakan menjadi Pajak Penghasilan (PPh) yang berlaku bagi badan maupun perseorangan (pribadi).

## E. Asas Pemungutan Pajak.

Menurut para ahli, untuk mencapai tujuan dari pemungutan pajak, ialah dengan mengemukakan tentang asas pemungutan pajak, antara lain=

1. Menurut Adam Smith dalam bukunya *Wealth of Nations* dengan ajaran yang terkenal «*The Four Maxims*», asas pemungutan pajak adalah sebagai berikut =
  - a. *Asas Equality* (asas keseimbangan dengan kemampuan/ atau keadilan): pemungutan pajak yang dilakukan oleh negara harus sesuai dengan kemampuan dan penghasilan wajib pajak. Negara tidak boleh bertindak diskriminatif terhadap wajib pajak.
  - b. *Asas Efficiency* (asas efisien atau asas ekonomis): biaya pemungutan pajak diusahakan sehemat mungkin, jangan sampai terjadi adanya biaya pemungutan pajak lebih besar dari hasil pajak.
2. Menurut *W.J. Langen*, asas pemungutan pajak sebagai berikut =
  - a. Asas daya pikul, besar kecilnya pajak yang dipungut harus berdasarkan besar kecilnya penghasilan wajib pajak. Semakin tinggi penghasilan maka semakin tinggi pajak yang dibebankan.
  - b. Asas manfaat, pajak yang dipungut oleh negara harus digunakan untuk kegiatan - kegiatan yang bermanfaat untuk kepentingan umum.
  - c. Asas kesejahteraan, pajak yang dipungut oleh negara digunakan untuk meningkatkan kesejahteraan rakyat.
  - d. Asas kesamaan, dalam kondisi yang sama antara wajib pajak satu dengan yang lain harus dikenakan pajak dalam jumlah yang sama (diperlakukan sama).
  - e. Asas beban yang sekecil-kecilnya, pemungutan pajak diusahakan sekecil-kecilnya (serendah-rendahnya) jika dibandingkan dengan nilai obyek pajak sehingga tidak memberatkan wajib pajak.
3. Menurut Adolf Wagner, asas pemungutan pajak, sebagai berikut:
  - a. Asas politik finansial, pajak yang dipungut oleh negara jumlahnya memadai sehingga dapat untuk membiayai atau mendorong

kegiatan negara.

- b. Asas ekonomis: penentuan obyek pajak harus tepat. Misal: pajak pendapatan, pajak barang-barang mewah, dan sebagainya.
- c. Asas keadilan yaitu pungutan pajak berlaku secara umum tanpa diskriminasi, untuk kondisi yang sama diperlakukan sama pula.
- d. Asas administrasi: menyangkut masalah kepastian perpajakan (kapan, dimana harus membayar pajak), keluwesan penagihan (bagaimana cara membayar) dan besar biaya pajak.
- e. Asas yuridis segala pungutan pajak harus berdasarkan undang-undang.
- f. Asas pemungutan pajak menurut *domisili, sumber, dan kebangsaan*.

#### 4. Pendapat lain.

Selain pendapat ketiga ahli di atas, ada juga pendapat bahwa asas pemungutan pajak dapat dilakukan berdasarkan tiga asas, yaitu :

- a. Asas domisili, adalah cara pemungutan pajak yang dilakukan oleh negara berdasarkan tempat tinggal wajib pajak. Menurut asas ini, wajib pajak yang bertempat tinggal di Indonesia akan dikenakan pajak atas segala penghasilan baik yang didapat di Indonesia maupun didapat dari luar negeri.
- b. Asas sumber, adalah cara pemungutan pajak yang dilakukan oleh negara berdasarkan sumber pendapatan tanpa melihat tempat tinggal. wajib pajak menurut asas ini adalah siapapun yang memperoleh penghasilan di Indonesia akan dikenakan pajak sekalipun tempat tinggalnya di luar negeri. Contoh: Tenaga kerja asing bekerja di Indonesia maka dari penghasilan sektor apapun yang didapat di Indonesia akan dikenakan pajak juga oleh pemerintah Indonesia.
- c. Asas kebangsaan, adalah pemungutan pajak yang dilakukan oleh negara berdasarkan atas hubungan kebangsaan wajib pajak. Contoh: setiap warga negara asing yang bertempat tinggal di Indonesia harus membayar pajak kepada negara asalnya.

## **F. Syarat-Syarat Pembuatan Hukum Pajak.**

- a. Syarat yuridis, menyatakan bahwa dalam pemungutan pajak harus dijamin adanya kepastian hukum (semisal: kepastian subyek pajak, obyek pajak maupun pelanggaran-pelanggaran yang terjadi, dan sebagainya).
- b. Syarat keadilan, dalam arti bahwa pemungutan pajak harus bersifat umum, merata dan menurut kekuatan.
- c. Syarat ekonomis, bahwa secara ekonomis dapat diterima dalam arti pemungutan pajak tidak akan merusak sumber - sumber kemakmuran masyarakat.
- d. Syarat finansial, bahwa biaya pemungutan pajak tidak boleh lebih banyak jumlahnya dibanding dengan jumlah penerimaan pajak.



# KETENTUAN UMUM PERPAJAKAN

### A. Peristilahan Dalam Hukum Pajak.

1. Dalam Ketentuan Umum Perpajakan (KUP) disebutkan pula tentang Wajib Pajak. Yang dimaksud Wajib Pajak, adalah orang pribadi atau badan yang tugasnya meliputi pembayar pajak, pemotong pajak, dan pemungut pajak, yang mempunyai hak dan kewajiban perpajakan sesuai dengan perturan perundang-undangan perpajakan ( UU KUP, Pasal 1 ayat 2). Adapun yang dimaksud Badan, adalah sekumpulan orang dan/atau modal yang merupakan kesatuan baik yang melakukan usaha maupun yang tidak melakukan usaha meliputi: perseroan terbatas, perseroan komanditer, perseroan lainnya, badan usaha



milik Negara (BUMN) atau badan usaha milik daerah (BUMD) dengan nama dan dalam bentuk apapun, firma, kongsi, koperasi, dana pensiun, persekutuan, perkumpulan, yayasan, organisasi massa, organisasi sosial politik, atau organisasi lainnya, lembaga dan bentuk badan lainnya termasuk kontrak investasi kolektif dan bentuk usaha tetap ( UU KUP, Pasal 1 ayat 3).

2. Pengusaha adalah orang pribadi atau badan dalam bentuk apapun yang dalam kegiatan usahanya atau pekerjaannya menghasilkan barang, mengimpor barang, mengeksport barang, melakukan usaha perdagangan memanfaatkan barang tidak berwujud dari luar daerah pabean, melakukan usaha jasa atau memanfaatkan jasa dari luar daerah pabean ( UU KUP, Pasal 1 ayat 4).
3. Pengusaha Kena Pajak adalah pengusaha yang melakukan penyerahan barang kena pajak dan/atau jasa kena pajak yang dikenai pajak berdasarkan Undang Undang Pajak Pertambahan Nilai 1984 dan perubahannya (Pasal 1 ayat 5).

Setiap wajib pajak yang telah memenuhi persyaratan subyektif dan obyektif sesuai dengan ketentuan peraturan perundang - undangan perpajakan wajib mendaftarkan diri pada kantor Direktorat Jenderal Pajak yang wilayah kerjanya meliputi tempat tinggal atau tempat kedudukan wajib pajak dan kepadanya diberi Nomor Pokok Wajib Pajak / NPWP (UU KUP, Pasal 2 ayat 1).

Setiap Wajib Pajak sebagai Pengusaha yang dikenai pajak berdasarkan Undang Undang Pajak Pertambahan Nilai dan perubahannya, wajib melaporkan usahanya pada Kantor Direktorat Jenderal Pajak yang wilayah kerjanya meliputi tempat tinggal atau tempat kedudukan pengusaha, dan tempat usaha dilakukan untuk dikukuhkan menjadi Pengusaha Kena Pajak ( UU KUP, Pasal 2 ayat 2). Direktorat Jenderal Pajak menerbitkan Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP) dan atau mengukuhkan Pengusaha Kena Pajak secara jabatan apabila Wajib Pajak atau Pengusaha Kena Pajak tidak melaksanakan kewajibannya sebagaimana dimaksud pada UU KUP, Pasal 2 ayat (1) dan / atau ayat (2).

## B. Surat Pemberitahuan Pajak.

Setiap wajib pajak, wajib mengisi Surat Pemberitahuan (SPT) dengan benar, lengkap dan jelas, dengan bahasa Indonesia dan menggunakan huruf Latin, angka Arab, satuan mata uang Rupiah, serta menanda tangani selanjutnya menyampaikannya ke kantor Direktorat Jenderal Pajak tempat wajib pajak terdaftar atau dikukuhkan atau tempat lain yang ditetapkan oleh Direktur Jenderal Pajak ( UU KUP, Pasal 3 ayat 1). Untuk keperluan menyampaikan Surat Pemberitahuan, wajib pajak mengambil sendiri Surat pemberitahuan (SPT) di tempat yang ditetapkan oleh Direktur Jenderal Pajak atau mengambil dengan cara lain yang tata cara pelaksanaannya diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan. Batas waktu penyampaian Surat Pemberitahuan adalah :

- (a). Surat Pemberitahuan Masa Pajak, paling lama 20 hari setelah akhir Masa Pajak;
- (b). Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan wajib pajak *orang pribadi*, paling lambat 3 (tiga) bulan setelah akhir tahun pajak, atau
- (c) Surat Pemberitahuan Pajak Penghasilan wajib pajak *badan*, paling lambat 4 (empat) bulan setelah akhir tahun pajak (UU KUP. Pasal 3 ayat 3).

Wajib Pajak dapat memperpanjang jangka waktu penyampaian Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan untuk paling lama 2 (dua) bulan dengan cara menyampaikan pemberitahuan secara tertulis atau dengan cara lain kepada Direktur Jenderal Pajak yang ketentuannya diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan ( UU KUP, Pasal 3 ayat 4). Pemberitahuan yang dilakukan tersebut, harus disertai dengan penghitungan sementara pajak yang terutang dalam 1 (satu) tahun pajak dan Surat Setoran Pajak sebagai bukti pelunasan kekurangan pembayaran pajak yang terutang, yang ketentuannya diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan (UU KUP, Pasal 3 ayat 5). Apabila Surat Pemberitahuan tidak disampaikan sesuai batas waktu atau

batas waktu perpanjangan penyampaian Surat Pemberitahuan Tahunan dapat diterbitkan Surat Tegoran (UU KUP, Pasal 3 ayat 5a).

Surat Pemberitahuan dianggap tidak disampaikan apabila :

- (a). Surat Pemberitahuan tidak ditandatangani,
- (b). Surat Pemberitahuan tidak sepenuhnya dilampiri keterangan dan / dokumen;
- (c). Surat Pemberitahuan yang menyatakan lebih bayar disampaikan setelah 3 (tiga) tahun sesudah berakhirnya masa pajak, bagian tahun pajak atau tahun pajak dan wajib pajak telah ditegur secara tertulis;
- (d). Surat Pemberitahuan disampaikan setelah Direktur Jenderal Pajak melakukan pemeriksaan atau menerbitkan surat ketetapan pajak.

Dan Surat Pemberitahuan wajib pajak *badan* harus ditandatangani oleh pengurus atau direksi dalam hal wajib pajak menunjuk seorang kuasa dengan surat kuasa khusus untuk mengisi dan menandatangani Surat Pemberitahuan, surat kuasa khusus tersebut harus dilampirkan pada Surat Pemberitahuan. Selanjutnya, Surat Pemberitahuan (SPT) Pajak Penghasilan, wajib pajak yang diwajibkan menyelenggarakan pembukuan harus dilampiri dengan laporan keuangan berupa neraca dan laporan laba rugi serta keterangan lain yang diperlukan untuk menghitung besarnya penghasilan kena pajak. Dalam hal laporan keuangan diaudit oleh Akuntan Publik tetapi tidak dilampirkan pada Surat Pemberitahuan, maka Surat Pemberitahuan dianggap atau dinilai tidak lengkap dan tidak jelas, sehingga Surat Pemberitahuan dianggap tidak disampaikan.

Berdasarkan UU KUP, Pasal 7 ayat 7, apabila Surat Pemberitahuan tidak disampaikan dalam jangka waktu yang telah ditetapkan atau batas waktu perpanjangan penyampaian Surat Pemberitahuan, maka wajib pajak akan dikenai sanksi administrasi berupa denda sebesar :

1. Rp 500.000,00 (lima ratus ribu rupiah) untuk Surat Pemberitahuan Masa Pajak Pertambahan Nilai ;
2. Rp 100.000,00 (seratus ribu rupiah) untuk Surat Pemberitahuan Masa lainnya;
3. Rp 100.000,00 (seratus ribu rupiah) untuk Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan Wajib Pajak orang pribadi; dan
4. Rp 1.000.000,00 (satu juta rupiah) untuk Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan Wajib Pajak badan (*tarif denda ini sebelumnya sudah ada dan sudah beberapa kali dirubah*).

Pengenaan sanksi administrasi berupa denda tersebut, tidak dilakukan terhadap:

1. Wajib Pajak orang pribadi yang telah meninggal dunia;
2. Wajib Pajak orang pribadi yang sudah tidak melakukan kegiatan usaha atau pekerjaan bebas;
3. Wajib Pajak orang pribadi yang berstatus sebagai warga negara asing yang tidak tinggal lagi di Indonesia;
4. Bentuk Usaha Tetap yang tidak melakukan kegiatan lagi di Indonesia;
5. Wajib Pajak badan yang tidak melakukan kegiatan usaha lagi tetapi belum dibubarkan sesuai dengan ketentuan yang berlaku;
6. Bendahara yang tidak melakukan pembayaran lagi;
7. Wajib Pajak yang terkena musibah bencana, yang ketentuannya lebih lanjut diatur dengan Peraturan Menteri Keuangan; atau
8. Wajib Pajak lain yang diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan.

Wajib Pajak dengan kemauan sendiri dapat membetulkan Surat Pemberitahuan yang telah disampaikan dengan menyampaikan pernyataan tertulis, dengan syarat Direktur Jenderal Pajak belum melakukan tindakan pemeriksaan ( UU KUP, Pasal 8 ayat 1). Dalam hal pembetulan Surat Pemberitahuan tersebut menyatakan rugi atau lebih bayar, pembetulan Surat Pemberitahuan harus sudah disampaikan paling lama 2 (dua) tahun sebelum daluwarsa

penetapan ( UU KUP, Pasal 8 ayat 1a). Dan dalam hal Wajib Pajak membetulkan sendiri Surat Pemberitahuan Tahunan yang mengakibatkan utang pajak lebih besar, kepadanya dikenakan sanksi administrasi berupa bunga sebesar 2% (dua persen) perbulan atas jumlah pajak yang kurang dibayar, dihitung sejak saat penyampaian Surat Pemberitahuan berakhir sampai dengan tanggal pembayaran, dan bagian dari bulan dihitung penuh 1 (satu) bulan ( UU KUP, Pasal 8 ayat 2).

Demikian pula, dalam hal wajib pajak yang membetulkan sendiri Surat Pemberitahuan Masa yang mengakibatkan hutang pajak lebih besar, kepadanya dikenai sanksi administrasi berupa bunga sebesar 2% (dua persen) perbulan atas jumlah pajak yang kurang dibayar, dihitung sejak jatuh tempo pembayaran sampai dengan tanggal pembayaran dan bagian dari bulan dihitung penuh 1 (satu) bulan (UU KUP, Pasal 8 ayat 2a).

Walaupun telah dilakukan tindakan pemeriksaan, tetapi belum dilakukan tindakan penyidikan mengenai adanya ketidakbenaran yang dilakukan wajib pajak sebagaimana dimaksud dalam (UU KUP, Pasal 38), terhadap ketidakbenaran perbuatan wajib pajak tersebut tidak akan dilakukan penyidikan apabila wajib pajak dengan kemauan sendiri mengungkapkan ketidakbenaran perbuatannya tersebut dengan disertai pelunasan kekurangan pembayaran jumlah pajak yang sebenarnya terutang beserta sanksi administrasi berupa denda sebesar 150% (seratus lima puluh persen) dari jumlah pajak yang kurang dibayar ( UU KUP, Pasal 8 ayat 3). Isi Pasal 38: Setiap orang yang kerana kealpaannya :

- (a). Tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan ; atau
- (b). Menyampaikan Surat Pemberitahuan tetapi isinya tidak benar atau tidak lengkap, atau melampirkan keterangan yang isinya tidak benar, sehingga dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara, dan perbuatan tersebut merupakan perbuatan yang pertama kali sebagaimana dimaksud dalam Pasal 13A, didenda paling sedikit 1 (satu) kali jumlah pajak terhutang yang tidak atau kurang dibayar dan paling banyak 2 (dua) kali jumlah pajak terhutang yang tidak atau kurang

dibayar, atau dipidana kurungan paling singkat 3 (tiga) bulan atau paling lama 1 (satu) tahun.

Sistem perpajakan Indonesia menganut *selfassesment*. Dari sistem ini yang paling esensial, ialah adanya kewajiban Wajib Pajak untuk *menghitung, memperhitungkan, menyetor dan melapor* sendiri pajak yang terhutang sesuai dengan peraturan perundang-undangan perpajakan. Berdasar teori perpajakan yang ada sebenarnya sistem pemungutan pajak ada 4 (empat), ialah : *official assesment system, semi self assesment system, self assesment system dan withholding system*. Dalam merealisasi *self assesment system* yang diperhatikan, adalah:

1. Harus ada kepatuhan dari wajib pajak.
  - a. membuat pembukuan usahanya,
  - b. menyampaikan Surat Pemberitahuan beserta lampiran-lampirannya.
2. Ada penegakan hukum perpajakan.
  - a. pemeriksaan,
  - b. penyidikan, dan
  - c. penagihan pajak

Adapun lingkup pembukuan yang dilakukan oleh wajib pajak, meliputi hal-hal yang ada hubungannya dengan :harta; kewajiban; modal, penghasilan; biaya; penjualan; dan pembelian. Apabila wajib pajak akan melakukan pembukuan dengan bahasa dan uang asing harus memenuhi ketentuan, sebagai berikut :

1. Wajib Pajak dalam rangka Penanaman Modal Asing berdasarkan peraturan perundang-undangan Penanaman Modal Asing;
2. Wajib Pajak kontrak karya dengan Pemerintah Indonesia berdasar peraturan perundang-undangan pertambangan, selain Migas.
3. Wajib Pajak Kontraktor, kontrak kerjasama berdasar peraturan perundang-undangan migas.
4. Bentuk Usaha Tetap.
5. Wajib Pajak yang mendaftarkan emisi sahamnya sebagian/ seluruhnya di bursa efek Luar Negeri.

6. Kontrak Investasi Kolektif, yang menerbitkan reksadana dalam dominasi satuan mata uang dolar Amerika Serikat berdasar peraturan perundang-undangan pasar modal.
7. Wajib Pajak berafiliasi langsung dengan perusahaan induk di Luar Negeri.

Hasil akhir pembukuan yang dilakukan wajib pajak adalah laporan keuangan. Karena Laporan keuangan merupakan hasil dari suatu rangkaian proses pembukuan yang akan dijadikan dasar untuk menentukan posisi dan kinerja entitas. Sesuai dengan penjelasan Undang Undang Ketentuan Umum Perpajakan (UU KUP), bahwa tujuan pembukuan adalah agar dapat dihitung besarnya pajak yang terhutang, maupun pajak-pajak yang lain. Demikian juga, agar Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah dapat dihitung dengan benar, pembukuan harus mencatat =

1. jumlah harga perolehan atau nilai impor;
2. Jumlah harga jual atau nilai ekspor;
3. Jumlah harga jual barang yang dikenai Pajak Penjualan Atas Barang Mewah;
4. Jumlah pembayaran atau pemanfaatan Barang Kena Pajak tidak berwujud dari luar daerah pabean di dalam daerah pabean dan/atau pemanfaatan Jasa Kena Pajak dari luar daerah pabean di dalam daerah pabean.
5. Jumlah pajak masukan yang dapat dikreditkan dan tidak dapat dikreditkan.

### **C. Karakteristik laporan keuangan bagi perpajakan.**

Yang perlu diperhatikan dalam pelaporan keuangan, adalah sebagai berikut :

1. Dapat dipahami sesuai perpajakan.

Laporan keuangan baik laba/rugi maupun neraca harus dapat dipahami oleh aparat pajak, baik untuk menentukan kebenaran / kewajaran laporan keuangan yang disajikan oleh wajib pajak.

2. Relevan laporan keuangan bagi perpajakan.  
Laporan keuangan bagi keperluan perpajakan terutama digunakan pada akhir tahun pajak, baik bagi wajib pajak yang menggunakan tahun takwin maupun tahun buku, masih relevan meskipun penyampaian Surat Pemberitahuan tahunan berakhir bulan Maret dan April tahun berikutnya.
3. Materialitas informasi keuangan pada perpajakan.  
Bagi perpajakan karena kesalahan mencatat informasi atau belum dilakukan pencatatan atas suatu informasi akan berakibat dapat menambah Penghasilan Kena Pajak.
4. Keandalan laporan keuangan bagi perpajakan.  
Pembukuan harus diselenggarakan dengan memperhatikan iktikad baik dan mencerminkan keadaan atau kegiatan usaha yang sebenarnya, sebab kalau tidak yang sebenarnya dapat dikenakan sanksi.
5. Substansi mengungguli bentuk pada perpajakan.  
Bagian ini sangat ditekankan pada ketentuan perpajakan, seperti: Transaksi berkaitan dengan hubungan istimewa tidak hanya dilihat bentuk transaksinya tetapi juga pada substansinya.
6. Pertimbangan sehat sesuai perpajakan.  
Dalam penentuan harga suatu transaksi pada perpajakan selalu didasarkan pada harga yang sesungguhnya terjadi atau harga wajar.
7. Kelengkapan laporan keuangan pada perpajakan.  
Laporan yang paling utama adalah kebenaran dan dapat dihitung besarnya penghasilan dengan benar, sedang kelengkapan laporan disesuaikan dengan kemampuan wajib pajak dalam membuat pembukuan.
8. Dapat dibandingkan menurut perpajakan.  
Setiap akun pada laporan laba rugi maupun neraca akan selalu dibandingkan setiap tahunnya oleh aparat pajak untuk mengetahui *tren* perkembangan dari wajib pajak.
9. Tepat waktu dalam perpajakan.



Bagi kepentingan perpajakan informasi yang berkaitan dengan keuangan diharapkan selalu tepat waktu.

10. Keseimbangan antara biaya dan manfaat pada perpajakan.

Biaya - biaya yang dikeluarkan oleh wajib pajak yang terkait untuk kepentingan mendapatkan, menagih, dan memelihara penghasilan dapat sebagai faktor pengurang untuk mendapatkan Penghasilan Kena Pajak.

**D. Sanksi.**

Dalam Ketentuan Umum Perpajakan, setiap orang dengan sengaja :

1. memperlihatkan pembukuan, pencatatan, atau dokumen lain yang palsu atau dipalsukan seolah - olah benar atau tidak menggambarkan keadaan yang sebenarnya;
2. tidak menyelenggarakan pembukuan atau pencatatan di Indonesia, tidak memperlihatkan atau tidak meminjamkan buku atau dokumen lain, sehingga dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara dipidana dengan pidana penjara 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.
3. tidak melakukan penyimpanan buku, catatan atau dokumen yang menjadi dasar pembukuan atau pencatatan, dan dokumen lain termasuk hasil pengolahan data dari pembukuan yang dikelola dengan elektronik atau diselenggarakan secara program aplikasi online di Indonesia. Wajib pajak yang karena perbuatannya atau tindakannya tersebut yang dilakukan dengan sengaja akan dikenai sanksi.

Pemeriksaan serangkaian kegiatan menghimpun dan mengolah data, keterangan dan/ atau bukti yang dilaksanakan secara obyektif dan proposional berdasar standar pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan. Adapun macam dan kreteria pemeriksaan pajak, sebagai berikut :

1. Pemeriksaan kantor, ialah pemeriksaan yang dilakukan di kantor Direktorat Jenderal Pajak.
2. Pemeriksaan lapangan, pemeriksaan yang dilakukan di tempat kedudukan, tempat kegiatan usaha atau pekerjaan bebas, tempat tinggal wajib pajak atau tempat lain yang ditentukan oleh Direktur Jenderal Pajak.

#### **E. Kriteria Pemeriksaan Pajak.**

1. Surat Pemberitahuan yang menyatakan lebih bayar.
2. Surat Pemberitahuan yang menyatakan rugi.
3. Tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan atau menyampaikan Surat Pemberitahuan melebihi jangka waktu yang ditetapkan.
4. Melakukan penggabungan, peleburan, pemekaran, maupun likuidasi, akan meninggalkan Indonesia untuk selamanya.
5. Menyampaikan Surat Pemberitahuan yang memenuhi kriteria seleksi berdasar hasil analisis resiko, mengindikasikan ada kewajiban perpajakan yang tidak dipenuhi.



# PAJAK PENGHASILAN

## A. Perjalanan Pajak Penghasilan.

Pengenaan pajak langsung sebagai cikal bakal dari pajak penghasilan sudah terdapat pada zaman Romawi Kuno, antara lain dengan adanya pungutan yang bernama *tributum* yang berlaku sampai dengan tahun 167 Sebelum Masehi. Pengenaan pajak penghasilan secara eksplisit yang diatur dalam suatu undang-undang sebagai *Income Tax* baru dapat ditemukan di Inggris pada tahun 1799. Di Amerika Serikat, pajak penghasilan untuk pertama kali dikenal di New Plymouth pada tahun 1643, dimana dasar pengenaan pajak adalah "*a person's faculty, personal faculties and abilitites*",

Pada tahun 1646 di Massachusetts dasar pengenaan pajak didasarkan pada “*returns and gain*”. “*Personal faculty and abilities*” secara implisit adalah pengenaan pajak penghasilan atas orang pribadi, sedangkan “*Returns and gain*” berkonotasi pada pajak penghasilan badan. Tonggak-tonggak penting dalam sejarah pajak di Amerika Serikat adalah Undang-Undang Pajak Federal tahun 1861 yang selanjutnya telah beberapa kali mengalami *tax reform*, terakhir dengan *Tax Reform Act* tahun 1986. Surat Pemberitahuan Pajak Penghasilan (*tax return*) yang dibuat pada tahun 1860-an berdasarkan Undang-Undang Pajak Federal tersebut telah dipergunakan sampai dengan tahun 1962.<sup>13</sup>

Sejarah pengenaan Pajak Penghasilan di Indonesia dimulai dengan adanya *tenement tax (huistaks)* pada tahun 1816, yakni sejenis pajak yang dikenakan sebagai sewa terhadap mereka yang menggunakan bumi sebagai tempat berdirinya rumah atau bangunan. Pada periode sampai dengan tahun 1908 terdapat perbedaan perlakuan perpajakan antara penduduk Pribumi dengan orang Asia dan orang Eropa, dengan kata lain dapat dikatakan bahwa terdapat banyak perbedaan dan tidak ada *uniformitas* dalam perlakuan perpajakan. Tercatat beberapa jenis pajak yang hanya diperlakukan kepada orang Eropa seperti “*patent duty*”. Sebaliknya *business tax atau bedrijfs belasting* untuk orang pribumi. Di samping itu, sejak tahun 1882 sampai tahun 1916 dikenal adanya *poll tax* yang pengenaannya berdasarkan status pribadi, kepemilikan rumah dan tanah.

Pada tahun 1908 terdapat Ordonansi Pajak Pendapatan yang diperlakukan untuk orang Eropa, dan badan - badan yang melakukan berbagai usaha bisnis tanpa memperhatikan kebangsaan siapa pemegang sahamnya. Dasar pengenaan pajaknya ialah penghasilan yang berasal dari barang bergerak maupun barang tak gerak, penghasilan dari usaha, penghasilan pejabat pemerintah, pensiunan dan pembayaran berkala. Tarifnya bersifat proporsional dari 1%, 2% dan 3% atas dasar kriteria tertentu.

Selanjutnya, tahun 1920 dianggap sebagai tahun *unifikasi*, dimana dualistik yang selama ini ada, dihilangkan dengan diperkenalkannya

---

<sup>13</sup> Tiara bakti tax.12. di 02.31

*General Income Tax* yakni Ordonansi Pajak Pendapatan yang diperbaharui tahun 1920 (*Ordonantie op de Herziene Inkomstenbelasting 1920, Staatsblad 1920 1921, No.312*) yang berlaku baik bagi penduduk Pribumi, orang Asia maupun orang Eropa. Dalam Ordonansi Pajak Pendapatan ini telah diterapkan asas-asas pajak penghasilan yakni asas keadilan, asas domisili dan asas sumber.

Karena desakan kebutuhan dengan makin banyaknya perusahaan yang didirikan di Indonesia seperti perkebunan-perkebunan (*onderneming*) pada tahun 1925 ditetapkanlah Ordonansi Pajak Perseroan tahun 1925 (*Ordonantie op de Vennootschap belasting*) yakni pajak yang dikenakan terhadap laba perseroan, yang terkenal dengan nama PPs (Pajak Perseroan). Ordonansi ini telah mengalami beberapa kali perubahan dan penyempurnaan antara lain dengan UU No. 8 tahun 1967 tentang Perubahan dan Penyempurnaan Tatacara Pemungutan Pajak Pendapatan 1944, Pajak Kekayaan 1932 dan Pajak Perseroan tahun 1925 yang dalam praktek lebih dikenal dengan UU MPO dan MPS. Perubahan penting lainnya adalah dengan UU No. 8 tahun 1970 dimana fungsi pajak mengatur (*regulerend*) dimasukkan ke dalam Ordonansi PPs 1925., khususnya tentang ketentuan "*tax holiday*". Ordonansi PPs 1925 berlaku sampai dengan tanggal 31 Desember 1983, yakni pada saat diadakannya *tax reform*, Pada awal tahun 1925-an yakni dengan mulai berlakunya Ordonansi Pajak Perseroan 1925 dan dengan perkembangan pajak pendapatan di Negeri Belanda, maka timbul kebutuhan untuk merevisi Ordonansi Pajak Pendapatan 1920, yakni dengan ditetapkannya Ordonansi Pajak Pendapatan tahun 1932 (*Ordonantie op de Inkomstenbelasting 1932, Staatsblad 1932, No.111*) yang dikenakan kepada orang pribadi (*Personal Income Tax*). Asas-asas pajak penghasilan telah diterapkan kepada penduduk Indonesia, kepada bukan penduduk Indonesia hanya dikenakan pajak atas penghasilan yang dihasilkannya di Indonesia; Ordonansi ini juga telah mengenal asas sumber dan asas domisili.

Dengan makin banyak perusahaan - perusahaan di Indonesia, maka kebutuhan akan mengenakan pajak terhadap pendapatan karyawan perusahaan muncul. Maka pada tahun 1935 ditetapkanlah Ordonansi Pajak Upah (*loonbelasting*) yang memberi

kewajiban kepada majikan untuk memotong Pajak Upah/gaji pegawai yang mempunyai tarif progresif dari 0% sampai dengan 15%. Pada zaman Perang Dunia II diperlakukan *Oorlogsbelasting* (Pajak Perang) menggantikan ordonansi yang ada dan pada tahun 1946 diganti dengan nama *Overgangsbelasting* (Pajak Peralihan). Dengan UU Nomor 21 tahun 1957 nama Pajak Peralihan diganti dengan nama Pajak Pendapatan tahun 1944 yang disingkat dengan Ord. PPd. 1944. Pajak Pendapatan sendiri disingkat dengan PPD. Saja. Ordonansi Pajak Pendapatan 1944 setelah beberapa kali mengalami perubahan terutama dengan perubahan tahun 1968 yakni dengan adanya UU No. 8 tahun 1968 tentang Perubahan dan Penyempurnaan Tatacara Pemungutan Pajak Pendapatan 1944, Pajak Kekayaan 1932 dan Pajak Perseroan 1925, yang lebih terkenal dengan “UU MPO dan MPS”. Perubahan lainnya adalah dengan UU No. 9 tahun 1970 yang berlaku sampai dengan tanggal 31 Desember 1983, yakni dengan diadakannya *tax reform* di Indonesia.

Bagaimanapun, kita memang tidak boleh meninggalkan sejarah. Berbagai hal yang berkaitan dengan pajak yang kita kenal sekarang seperti Pajak Penghasilan, Bea Cukai, *Tax Treaty*, Pajak Penjualan, Bea Materai, *Restitusi*, dan bahkan *Tax Audit* adalah warisan dari sejarah masa lalu. Dengan perjalanan panjang yang penuh luka dan peperangan, pajak telah mengantarkan kita ke saat ini di mana pajak bisa menjadi alat yang efektif dan efisien untuk membiayai pengeluaran bersama untuk kepentingan bersama pula. Karena itu biarkanlah luka dan peperangan tetap menjadi masa lalu. Di masa sekarang: “*Orang Bijak Taat Pajak dan Aparat Pajak Harus Bijak*”.

Uraian selanjutnya akan dijelaskan berbagai hal yang terkait dengan Pajak Penghasilan, adapun berbagai hal yang akan dijelaskan, adalah sebagai berikut :

## **1. Subyek Pajak Penghasilan.**

### **a. Orang Pribadi;**

(1). Subyek Pajak -Pajak Penghasilan Dalam Negeri.

(2). Subyek Pajak-PajakPenghasilan Luar Negeri.

b. Badan.

Kewajiban Subyek Pajak Badan, yang didirikan dan bertempat kedudukan di Indonesia, kewajiban pajak subyektifnya dimulai pada ;

- (1).saat badan tersebut didirikan, atau
- (2).bertempat kedudukan di Indonesia,dan
- (3). berakhir pada saat dibubarkan atau tidak lagi bertempat kedudukan di Indonesia.

c. Warisan belum dibagi menggantikan yang berhak.

d. Bentuk Usaha Tetap.

**2. Obyek Pajak Penghasilan, adalah Penghasilan.**

Penghasilan, meliputi :

- (a).Penghasilan dari pekerjaan hubungan kerja atau pekerjaan bebas.
- (b). Penghasilan dari usaha atau kegiatan.
- (c). Penghasilan dari modal atau investasi.
- (d). Penghasilan lain-lain.

**3. Menghitung Pajak Penghasilan WP-Orang Pribadi.**

(a). Wajib Pajak Penghasilan Dalam Negeri.

$$\text{Tarip Pajak} \times \text{Penghasilan.Kena Pajak} = \text{Pajak Terhutang.}$$

(b). Wajib Pajak Penghasilan Luar Negeri.

$$\text{Tarip Pajak} \times \text{Penghasilan Bruto.} = \text{Pajak Terhutang.}$$

**4. Menghitung Pajak Penghasilan WP Badan.**

Penghasilan. Bruto - Biaya = Penghasilan Kena Pajak.

Penghasilan Kena Pajak X Tarip Pajak = Jumlah Pajak Penghasilan..

Pajak Penghasilan Wajib Pajak badan berdasar pembukuan.

Peredaran bruto th 2011 ..... Rp 100.000.000.000;

Biaya mendapatkan, menagih, memelihara ph .....Rp 65.000.000.000;

\_\_\_\_\_(-)

Penghasilan Kena Pajak .....Rp 35.000.000.000;

PPH Badan terutang = 25 % X 35.000.000.000; = Rp 8.750.000.000;



## 5. Penghasilan Sebagai Obyek Pajak.

- a. penggantian atau imbalan (gaji, upah, tunjangan, honorarium, komisi, bonus, gratifikasi, uang pensiun, dan bentuk lain yang ditentukan UU PPh);
- b. hadiah.
- c. laba usaha.
- d. keuntungan penjualan atau pengalihan harta:
  - (1). Pengalihan harta ke perseroan, persekutuan, dan badan lainnya sebagai pengganti saham atau penyertaan modal.
  - (2). Hadiah dari undian/pekerjaan/kegiatan, dan penghargaan.
  - (3). Laba usaha.
  - (4). Keuntungan penjualan atau pengalihan harta termasuk:
    - a.a. keuntungan pengalihan harta kepada perseroan, persekutuan dan badan lainnya sebagai pengganti saham/ penyertaan modal.
    - b.b. keuntungan karena pengalihan harta kepada pemegang saham sekuritas atau anggota yang diperoleh perseroan, persekutuan dan badan lainnya.
    - c.c. keuntungan disebabkan likuidasi, penggabungan, peleburan, pemekaran, pemecahan, pengambilalihan usaha atau organisasi dengan nama dan dalam bentuk apapun.
    - d.d. keuntungan karena pengalihan harta berupa hibah, bantuan atau sumbangan.
    - f.f. keuntungan karena penjualan / pengalihan sebagian/ seluruhnya hak penambangan, tanda turut serta pembiayaan atau permodalan dalam perusahaan pertambangan.
- e. restitusi;
- f. bunga;
- g. deviden;
- h. royalti;
- i. sewa atau penghasilan lainnya sehubungan dengan penggunaan harta;

- j. penerimaan pembayaran berkala;
- k. keuntungan pembebasan pembayaran hutang;
- l. keuntungan selisih kurs mata uang asing;
- m. selisih lebih karena penilaian kembali aktiva;
- n. premi asuransi;

## **6. Penghasilan Bukan Obyek Pajak.**

- a. bantuan atau sumbangan, zakat.
- b. harta hibahan.
- c. warisan.
- d. setoran tunai pengganti saham yang diterima badan sebagai pengganti penyertaan modal.
- e. penggantian atau imbalan sehubungan dengan pekerjaan yang diterima dari wajib pajak atau pemerintah.
- f. pembayaran dari perusahaan asuransi kepada orang pribadi.
- g. dividen atau bagian laba yang diterima atau diperoleh Perseroan Terbatas sebagai wajib pajak dalam negeri, koperasi, BUMN/ BUMD dari penyertaan modal pada badan usaha yang didirikan dan bertempat tinggal di Indonesia, dengan syarat :
  - (1). dividen dari cadangan laba yang ditahan,
  - (2). kepemilikan saham paling rendah 25% dari jumlah modal yang disetor.

## **7. Perencanaan Pajak Penghasilan Badan.**

- a. melakukan penghitungan pajak berdasarkan data pembukuan yang aktual sampai dengan 30 Nopember 2012,
- b. ditambah dengan proyeksi laba atau rugi sampai dengan 31 Desember 2012.
- c. melakukan identifikasi koreksi fiskal positif dan negatif atas pos-pos laba rugi yang tercantum proyeksi tersebut dan memperhitungkan kompensasi kerugian (jika ada) akan dapat diperoleh angka PPh Badan terutang 2012.
- d. kemudian setelah dikurangi dengan kredit pajak (PPh 22, 23, 24,

dan 25) maka akan diketahui apakah perusahaan berada pada posisi kurang bayar atau lebih bayar atas Pajak Penghasilan Badan.

#### **8. Perencanaan Pajak Penghasilan Badan Akhir Tahun Pajak.**

- a. hanya relevan untuk perusahaan yang penghasilannya dikenakan *tarip umum*, bukan yang terkena *Pajak Penghasilan final*. Seperti :real estate, perusahaan properti dan jasa konstruksi yang Pajak Penghasilannya dikenakan dari Penghasilan bruto dengan tarip khusus.
- b. membuat estimasi jumlah PPh badan terhutang serta mengetahui kurang atau lebih bayar adalah merupakan langkah pertama dalam perencanaan pajak akhir tahun
- c. semakin dekat dengan akhir tahun maka semakin akurat estimasinya dapat dibuat.
- d. hasil estimasi akan menentukan strategi berikutnya.
- e. idealnya perencanaan pajak akhir tahun dilakukan setidaknya sejak tiga bulan sebelum tutup buku akhir desember.

#### **9. Estimasi Posisi PPh Badan Kurang Bayar.**

Jika posisi estimasi PPh Badan berjumlah besar, akibatnya akan menguras kas perusahaan; selanjutnya bisa melakukan langkah - langkah sebagai berikut :

- a. Menunda transaksi perusahaan yang akan menghasilkan laba ke tahun 2013, dimaksudkan untuk mencegah pertambahan jumlah Penghasilan Kena Pajak tahun 2012 yang dengan sendirian akan menambah jumlah Pajak Penghasilan Badan terutang.

Contoh.

- 1). Menunda realisasi penjualan aktiva tetap yang menghasilkan laba, ke awal 2013 di mana sebelumnya direncanakan akan dilakukan desember 2012.
- 2). Menunda realisasi penerimaan piutang atau pembayaran hutang yang bisa menimbulkan keuntungan selisih kurs di desember 2012, ke awal 2013.

- 3). Secara konvensional pergeseran laba perusahaan ke tahun 2013 juga dapat dilakukan dengan melakukan penundaan/ pergeseran penjualan akhir 2012 ke awal tahun 2013.

Hal ini cocok dilakukan apabila ketentuan perpajakan mem-perkenankan perusahaan menganut *stelsel kas murni (pure cash basis)* sehingga perusahaan dapat menunda pengakuan penjualan hingga pada saat menerima pembayaran dari pelanggan pada awal 2013, meskipun penyerahan barang atau jasa dilakukan di desember 2012. Sayangnya, ketentuan perpajakan Indonesia menganut *stelsel kas campuran (modified cash basis)*, di mana penjualan dalam suatu periode harus meliputi seluruh penjualan, baik yang tunai maupun yang bukan *sehingga langkah tersebut tidak bisa dilakukan*

- b. Mempercepat pengakuan biaya atau rugi pada akhir tahun 2012.

Dengan melakukan percepatan pengakuan biaya atau rugi pada akhir 2012, maka Penghasilan Kena Pajak akan berkurang dan *dengan sendirinya akan mengurangi jumlah PPh Badan terutang.*

Contoh.

- 1). Menjual aktiva tetap perusahaan yang tidak produktif dan nilai bukunya jauh diatas harga pasar pada desember 2012 sehingga menimbulkan kerugian yang segera dapat diakui.
- 2). Mempercepat biaya iklan dan promosi pada desember 2012 yang sedianya merupakan budget awal 2013.
- 3). Membayar bonus 2012 kepada direksi dan karyawan pada desember 2012 yang sedianya dibayarkan pada 2013.
- 4). Mempercepat realisasi pelunasan utang dalam valuta asing yang menimbulkan kerugian selisih kurs pada desember 2012.
- 5). Mempercepat realisasi atas rencana pembelian aktiva tetap baru di desember 2012 yang sedianya dilakukan pada awal 2013. Dalam hal ini, perusahaan dapat mengakui biaya penyusutan untuk desember 2012 meskipun aktiva tetap tersebut baru digunakan mulai Januari 2013.
- 6). Merealisasi program training karyawan (*local and overseas*

*training*) pada desember 2012 yang sedianya dilaksanakan pada awal 2013.

- 7). Melakukan *repairand maintenance* aktiva tetap produktif perusahaan di desember 2012 yang sedianya akan dilakukan pada awal 2013.

Catatan.

Langkah-langkah di muka, hanya merupakan sebagian dari yang banyak, dan tentu perlu disesuaikan dengan kegiatan perusahaan masing-masing.

## 10. Estimasi Pajak Penghasilan Badan Lebih Bayar.

- a. Dari perspektif perusahaan sebagai wajib pajak, kecuali dalam keadaan terpaksa; perusahaan pada umumnya berupaya untuk *menghindari Pajak Penghasilan Badan lebih bayar* yang akan mengundang pemeriksaan *yang cukup menyita waktu, tenaga dan biaya*.
- b. Perencanaan Pajak Penghasilan Badan akhir tahun yang menghasilkan pajak terutang lebih kecil di 2012 juga menguntungkan dari sisi *time value of money* karena terdapat penundaan pembayaran pajak secara riil. (*sumber: www.citasco.com*).<sup>14</sup>

## 11. Pajak Penghasilan Badan 2013.

- a. Untuk peredaran usaha bruto sampai dengan Rp 4.800.000.000;
- b. Tarif Pajak Penghasilan Badan = 25 % X 50% X Penghasilan Kena Pajak.

Tarif Pajak Penghasilan Wajib Pajak Badan dan Bentuk Usaha Tetap.

Untuk Wajib Pajak Badan Dalam Negeri dan Bentuk Usaha Tetap ditetapkan dengan tarif 28 %. Tarif tersebut berubah menjadi 25 % dan *perubahan ini mulai berlaku mulai tahun 2010*.

Contoh.

Sebelum tahun 2010.

Penghasilan Kena Pajak = Rp 1.250.000.000;

---

<sup>14</sup>. Sumber: [www.citasco.com](http://www.citasco.com).

Pajak Ph yang terutang =  $28\% \times \text{Rp } 1.250.000.000$ ; = Rp 350.000.000;  
Mulai tahun 2010 dan seterusnya.

Penghasilan Kena Pajak = Rp 1.250.000.000;

Sehingga pajak terutang =  $25\% \times \text{Rp } 1.250.000.000$ ; = Rp 312.500.000;

Selanjutnya, pengurangan tarif Pajak Penghasilan bagi wajib pajak badan D.N.

Khusus wajib pajak badan D.N dengan peredaran Bruto sampai dengan Rp 50.000.000.000; mendapat fasilitas pengurangan tarif sebesar 50% (Ps. 31E UU PPh). Pengurangan tarif tersebut yang dikenakan pada Penghasilan Kena Pajak dari bagian peredaran bruto sampai dengan Rp 4.800.000.000;

Contoh.

PT.A tahun pajak 2011 mendapat penghasilan dengan peredaran bruto Rp 4.700.000.000; dan Penghasilan Kena Pajak Rp 600.000.000; Karena peredaran bruto kurang dari Rp 4.800.000.000; Pajak Penghasilan terutang =  $50\% \times 25\%$  (Rp 600.000.000;) = Rp 75.000.000;

## 12. Tarif Pajak Penghasilan Wajib Pajak Orang Pribadi.

Sampai dengan Rp 50.000.000;	5%,
Rp 50.000.000; sd Rp 250.000.000;	15%,
Rp 250.000.000; sd Rp 500.000.000;	25%,
di atas Rp 500.000.000;	30%.

## 13. Faktor Pengurang Penghasilan Bruto.

Yang menjadi faktor pengurang penghasilan bruto, adalah biaya yang dipergunakan untuk beberapa kegiatan berikut ini :

- mendapatkan,
- menagih, dan
- memelihara penghasilan.

## 14. Biaya Pengurang Penghasilan Kena Pajak.

- Biaya yang langsung atau tidak langsung dengan usaha:

- (1). pembelian bahan;
  - (2). biaya berkenaan dengan pekerjaan atau jasa termasuk upah, gaji, honorarium, bonus, gratifikasi, dan tunjangan yang berbentuk uang;
  - (3). bunga, sewa dan *royalty*;
  - (4). biaya perjalanan;
  - (5). biaya pengolahan limbah;
  - (6). premi asuransi;
  - (7). biaya promosi dan penjualan;
  - (8). biaya administrasi;
  - (9). pajak kecuali pajak penghasilan;
- b. Penyusutan atas pengeluaran untuk memperoleh harta berwujud dan amortisasi atas pengeluaran untuk memperoleh hak dan atas biaya lain yang mempunyai masa manfaat lebih dari 1 (satu) tahun;
  - c. iuran kepada dana pensiun yang pendiriannya telah disahkan oleh Menteri Keuangan;
  - d. Kerugian karena penjualan atau pengalihan harta yang dimiliki dan digunakan dalam perusahaan yang statusnya dimiliki untuk mendapatkan, menagih, dan memelihara penghasilan;
  - e. Kerugian selisih kurs mata uang asing;
  - f. Biaya penelitian dan pengembangan perusahaan di Indonesia.
  - g. Biaya bea siswa, magang, dan pelatihan;
  - h. Piutang yang nyata- nyata tidak dapat ditagih, dengan syarat :
    - (1). telah dibebankan sebagai biaya dalam laporan laba rugi komersial;
    - (2). wajib pajak harus menyerahkan daftar piutang yang tidak dapat ditagih ke Direktorat Jenderal Pajak;
    - (3). telah diserahkan pekar penagihannya kepada Pengadilan Negeri atau instansi pemerintah yang menangani piutang negara atau ada perjanjian antara kreditor dan debitur tentang penghapusan piutang atau utang;

- i. Sumbangan penanggulangan bencana nasional yang ditetapkan dengan Peraturan Pemerintah;
- k. Sumbangan dalam rangka penelitian dan pengembangan yang dilakukan di Indonesia yang diatur dengan Peraturan Pemerintah;
- l. Biaya pembangunan infrastruktur sosial yang diatur dengan Peraturan Pemerintah;
- m. Bantuan fasilitas pendidikan diatur dengan Peraturan Pemerintah;
- n. Sumbangan pembinaan Olah Raga diatur dengan Peraturan Pemerintah.

**Pertama : Kompensasi Kerugian.**

Apabila setelah dilakukan pengurangan penghasilan bruto *di dapat kerugian*, maka kerugian tersebut dapat dikompensasikan dengan *penghasilan neto atau laba fiskal selama 5 (lima) tahun berturut-turut, dimulai tahun pajak berikutnya sesudah tahun didapatnya kerugian tersebut.*

Contoh.

PT. A, dalam tahun 2009 menderita kerugian fiskal sebesar Rp 1.200.000.000. Selanjutnya keadaan perusahaan dalam 5 (lima) tahun berikutnya, laba rugi fiskal sebagai berikut :

2010 laba fiskal Rp 200.000.000;  
 2011 rugi fiskal Rp 300.000.000;  
 2012 laba fiskal Rp Nihil  
 2013 laba fiskal Rp 100.000.000;  
 2014 laba fiskal Rp 500.000.000;

*Latihan Soal.*

1. Apakah rugi fiskal 2009 sebesar Rp 100.000. 000; yang masih tersisa pada akhir tahun 2014 masih bisa dikompensasikan pada tahun 2015?.
2. Sampai tahun berapa rugi fiskal 2011 sebesar Rp300.000.000; masih dapat dikompensasikan?.



## **Kedua : Kompensasi kerugian:**

Rugi fiskal	2009	Rp 1.200.000.000;
Laba fiskal	2010	Rp 200.000.000;(-)
Sisa rugi fiskal	2009	Rp 1.000.000.000;
<b>rugi fiskal</b>	2011	RP 300.000.000;(-)
Sisa rugi fiskal	2009	Rp 1.000.000.000;
Laba fiskal	2012	Rp Nihil (-)
Sisa rugi fiskal	2009	Rp 1.000.000.000;
Laba fiskikal	2013	Rp 100.000.000;(-)
Sisa rg fiskal	2009	Rp 900.000.000;
Laba fiskal	2014	Rp 800.000.000;(-)
Sisa rugi fiskal	2009	Rp 100.000.000;

## **Hubungan Istimewa.**

Hubungan Istimewa dianggap ada apabila : wajib pajak mempunyai penyertaan modal langsung atau tidak langsung paling rendah 25% pada wajib pajak lain, atau hubungan antara wajib pajak dengan penyertaan paling rendah 25% pada dua wajib pajak atau lebih;

Wajib pajak menguasai wajib pajak lainnya, atau dua atau lebih di bawah penguasaan yang sama baik langsung maupun tidak langsung atau terdapat hubungan keluarga baik sedarah (*ayah, ibu, anak, saudara*) maupun semenda dalam garis keturunan lurus (*mertua dan anak tiri*) dan / atau kesamping satu derajat (*ipar*).

### **Contoh.**

PT. A mempunyai 50% saham sebagai penyertaan langsung PT. B; Selanjutnya apabila PT B tersebut mempunyai 50% saham PT C, maka PT A sebagai pemegang saham PT B secara tidak langsung mempunyai penyertaan pada PT C sebesar 25%. Dalam hal demikian PT A, PT B, dan PT C terdapat hubungan istimewa. Apabila PT A juga memiliki 25% saham PT D, maka antara PT B,PT C dan PT D dianggap terdapat hubungan istimewa.

### Aset Yang Dapat Disusutkan.

1. Aset yang diharapkan digunakan selama lebih dari satu periode akuntansi;
2. Memiliki suatu masa manfaat yang terbatas; dan
3. ditahan oleh suatu perusahaan untuk digunakan dalam produksi/memasok barang dan jasa untuk disewakan atau untuk tujuan administrasi.

### Jumlah Yang Dapat Disusutkan.

Biaya perolehan suatu aset atau jumlah lain yang disubstitusikan untuk biaya dalam laporan keuangan dikurangi nilai sisanya.

### Syarat Aset Tetap Yang Dapat Disusutkan.

1. harta yang dapat disusutkan adalah harta berwujud;
2. harta tersebut mempunyai masa manfaat lebih dari satu tahun;
3. harta tersebut digunakan untuk mendapatkan, menagih dan memelihara peng-hasilan.

### Metode penyusutan menurut perpajakan.

1. Metode garis lurus/saldo menurun untuk aset tetap berwujud bukan bangunan.
2. Metode garis lurus untuk aset tetap berwujud berupa bangunan.

### Kelompok Harta Berwujud dan Tarip Penyusutan.

Kelp harta	Masa tarip penyusutan	tarip penyusutan
Berwujud manfaat	metd garis lurus	metd saldo menurun

### Bukan Bangunan.

Kelp. 1	4 th	25,00% - 50,0%
2	8 th	12,50% - 25,0%
3	16 th	6,25% - 12,5%
4	20 th	5,00% - 10,0%

## **Bangunan**

- |                 |       |        |
|-----------------|-------|--------|
| a. permanen     | 20 th | 5,00%  |
| b. tdk permanen | 10 th | 10,00% |

### **Contoh Kelompok I.**

1. Macam jenis usaha (mebel, mesin kantor).
2. Pertanian, perkebunan, perikanan, kehutanan (peralatan bukan mesin).
3. Industri makanan dan minuman( mesin ringan huller, pemecah kulit, dsb).
4. Perhubungan, pergudangan,komunikasi( taksi, bus,truk sbg angkutan umum)

### **Contoh Kelompok II.**

1. semua jenis usaha (mebel, alat pengatur udara, mobil, bus, truk, container).
2. pertanian, perkebunan, perikanan, kehutanan (mesin pertanian, mesin pengolah, penghasil bahan).
3. Industri makanan dan minuman (mesin peng-olah produk dari hewani, nabati, minuman, penghasil makanan,dansebagainya) .

### **Contoh Kelompok III.**

1. pertambangan selain migas (mesin-mesin).
2. pemintalan, pertenunan,pencelupan( mesin pengolah, dsb).
3. perkayuan (mesin pengolah bahan).
4. Industri kimia (mesin/peralatan pengolah, penghasil produksi).
5. Industri mesin (mesin penghasil mesin mobil, kapal).

### **Contoh Kelompok IV.**

1. konstruksi (mesin berat untuk konstruksi).
2. perhubungan dan telekomunikasi (lokomotif uap, listrik atas rel, kereta,dsb).

### Contoh Penyusutan.

PT Maju Makmur memiliki aset tetap berwujud yang dibeli tahun 2011 sbb:

No.	Jenis	Th Perolehan	Masa Manfaat	harga beli	kelompok
1.	Mesin II	2011	8 tahun.	Rp 200 Jt	2
2.	Mesin II	2011	8 tahun.	Rp 150 jt	2
3.	truck II	2011	8 tahun.	Rp 70 jt	2

Aset tetap tersebut disusutkan dengan menggunakan metode garis lurus (dasar penyusutan harga perolehan), penghitungan penyusutan tahun 2011 :

1.	Mesin II	= 12,5% X Rp 200.000.000;	= Rp 25.000.000;
2.	Mesin II	= 12,5% X Rp 150.000.000;	= Rp 18.750.000;
3.	truck II	= 12,5% X Rp 70.000.000;	= Rp 8.750.000;(+)
	Jumlah penyusutan th 2011		=Rp 52.500.000;

### Pelatihan Penyusutan.

PT Bangjo memiliki aset tetap berwujud yang di peroleh tahun 2012 sbb :

No.	Jenis harta	Th Perolehan	Masa manfaat	Harga perolehan	Kelompok
1.	Huler	2012	4 th	Rp 100 jt	I
2.	Mebel	2012	4 th	Rp 200 jt	I
3.	mbl taksi	2012	4 th	Rp 170 jt	I

PT 77, memiliki aset tetap berwujud yang diperoleh tahun 2011, sbb :

No.	Jenis harta	Th perolehan	Masa manfaat	Harga perolehan	Kelompok
1.	Mesin tekstil	2011	16 th	Rp 700 juta	III.
2.	Mesin kimia	2011	16 th	Rp 300 juta	III.
3.	Kpl penpng	2011	16 th	Rp 900 juta	III.

PT 89, memiliki aset tetap berwujud yang diperoleh tahun 2011, sbb :

No.	Jenis harta	Th perolehan	Masa manfaat	Harga perolehan	Kelompok
1.	Mesin tekstil	2011	20 th	Rp 700 juta	IV.
2.	Mesin kimia	2011	20 th	Rp 300 juta	IV.
3.	Kpl penpng	2011	20 th	Rp 900 juta	IV.

### **Penyusutan Pada Akhir Manfaat.**

Cara penghitungan penyusutan dilakukan untuk tahun – tahun selanjutnya sampai dengan masa manfaat aset tetap tersebut berakhir. Apabila wajib pajak *menggunakan metode saldo menurun, besar biaya penyusutan makin lama makin menurun dari tahun ketahun.*

#### **Contoh.**

PT 88 mempunyai aset tetap berwujud mesin dengan harga perolehan Rp 250 juta masa manfaat 4 tahun. Dasar penyusutan adalah nilai buku pada awal periode, atau metode penyusutan yang digunakan adalah metode saldo menurun. Besar biaya penyusutan selama masa manfaat sebagai berikut :

Th	Harga perolehan	biaya penyusutan	akumulasi penyusutan	nilai sisa buku
1	Rp 250.000.000;	Rp 125.000.000;	Rp 125.000.000;	Rp 125.000.000;
2	Rp 250.000.000;	Rp 62.500.000;	Rp 187.500.000;	Rp 62.500.000;
3	Rp 250.000.000;	Rp 31.250.000;	Rp 218.750.000;	Rp 31.250.000;
4	Rp 250.000.000;	Rp 31.250.000;	Rp 250.000.000;	Rp 0,000;

#### *Contoh Latihan.*

PT 66 mempunyai aset tetap berwujud mesin dgn harga perolehan Rp 300.000.000; masa manfaat 8 tahun. Dasar penyusutan adalah nilai buku pada awal periode, atau metode penyusutan yang digunakan adalah metode saldo menurun. Bagaimana penyusutan selama masa manfaat?.

#### *Contoh Latihan.*

PT 67, mempunyai aset tetap berwujud mesin dgn harga perolehan Rp 700.000.000; masa manfaat 16 tahun. Dasar penyusutan adalah nilai buku pada awal periode atau metode penyusutan yang digunakan adalah metode saldo menurun. Bagaimana penyusutan selama masa manfaat?.

#### *Contoh Latihan.*

PT D, mempunyai aset tetap berwujud mesin dgn harga perolehan Rp 800.000.000; masa manfaat 16 tahun. Dasar penyusutan adalah nilai buku pada awal periode, atau metode penyusutan yang

digunakan adalah metode saldo menurun. Bagaimana penyusutan selama masa manfaat?.

*Contoh Latihan.*

PT D, mempunyai aset tetap berwujud mesin dgn harga perolehan Rp 800 000.000; masa manfaat 16 tahun. Dasar penyusutan adalah nilai buku pada awal periode atau metode penyusutan yang digunakan adalah metode saldo menurun. Bagaimana penyusutan selama masa manfaat?.

*Contoh Latihan.*

PT Y mempunyai aset tetap berwujud mesin dgn harga perolehan Rp 600.000.000; masa manfaat 20 tahun. Dasar penyusutan adalah nilai buku pada awal periode atau metode penyusutan yang digunakan adalah metode saldo menurun. Bagaimana cara penyusutan selama masa manfaat?.

## **B. Pajak Penghasilan Pasal 21.**

1. Tuan A adalah pegawai tetap PT. X yang bergerak di bidang industri pertenunan dengan klasifikasi lapangan usaha 17114. Pada bulan Maret 2009, Tuan A memperoleh gaji beserta tunjangan berupa uang sebesar Rp. 5.000.000; dan membayar iuran pensiun Rp. 25.000; Tuan A menikah dan mempunyai 2 (dua) anak (status K/2)

Cara menghitung.

- a. Perhitungan PPh Pasal 21 yang terhutang bulan Maret 2009:

Penghasilan bruto sebulan Rp  
5.000.000

Pengurang =

1). Biaya jabatan (5% x Rp 5.000.000) = Rp 250.000;

2). Iuran pensiun = Rp 25.000;(+)

Jumlah = Rp 275.000;(-)

Penghasilan neto sebulan = Rp.4.725.000;

Penghasilan neto 1 th (12 bln x Rp 4.725.000;) = Rp 56.700.000;

PTKP 1 th:

- Untuk WP sendiri Rp 24.300.000;
- Untuk istri WP Rp 2.025.000;
- Tambahan utk dua anak Rp 5.050.000;
- Bonus Rp 2.025.000;(+)

Jumlah... ..... Rp 33.400.000;(-)

Penghasilan kena pajak pertahun... ..... Rp 23.300.000;

PPh Ps. 21 terutang 1 th:  $5\% \times \text{Rp } 23.300.000$ ; Rp 1.165.000;

PPh Ps. 21 terutang 1 bl:  $1/12 \times \text{Rp } 1.165.000$ ; Rp 97.085;

- b. Besarnya penghasilan yang diterima Tuan A apabila Pajak Penghasilan, Pasal 21 tidak ditanggung pemerintah:

Penghasilan bruto sebulan Rp 5.000.000

Dikurangi iuran pensiun Rp 25.000

Dikurangi PPh Ps 21 terhutang Rp 97.851 (-)

Besarnya penghasilan yg diterima Rp 4.877.149;

- c. Besarnya penghasilan yang diterima Tuan A apabila PPh Ps 21 ditanggung pemerintah:

Besar penghasilan Ps 21 tdk ditanggung pemerintah Rp 4.877.149;

Ditambah penghasilan Ps 21 ditanggung pemerintah Rp 97.851;

Besar penghasilan yang diterima Rp 4.975.000

2. Tuan B adalah pegawai PT Y yang bergerak pada industri pertenunan dengan klasifikasi lapangan usaha 17114. pada bulan Maret 2009, Tuan B memperoleh gaji sebesar Rp 4.000.000 dan membayar iuran pensiun sebesar Rp 25.000; besarnya Pajak Penghasilan, Ps 21 yang terutang ditanggung perusahaan. Tuan B menikah dan mempunyai 2 (dua) anak (status K/2) .

Cara Menghitung.

Perhitungan PPh Pasal 21 yg terutang bln Maret 2009:

Gaji..... = Rp 4.000.000;

Pengurang

Biaya jabatan (5% x Rp 4.000.000)	= Rp 250.000;
Iuran pensiun	= Rp 25.000;(+)
Jumlah.....	= Rp 225.000;(-)
Penghasilan neto sebulan.....	= Rp 3.775.000;
Penghasilan neto 1 th 12x Rp 3.775.000	= Rp 43.300.000;
PTKP 1 th:	
- Unt WP sendir	= Rp 24.300.000;
- Unt WP kawin	= Rp 2.025.000;
- Tamb unt 2 anak	= Rp 4.050.000;
PTKP .....	= Rp 30.375.000;(-)
Penghasilan Kena Pajak 1 th.....	= <b>Rp 12.925.000;</b>
PPh Ps. 21 terutang 1 th: 5%xRp 12.925.000; .....	= Rp 646.250;;
PPh Ps. 21 terutang 1 bl: 1/12xRp 646.250;.....	= Rp 53.854;

- b. Besarnya penghasilan yang diterima Tn B apabila PPh Ps 21 tdk ditanggung pemerintah:

Gaji	Rp 4.000.000;
Dikurangi iuran pensiun	Rp 25.000;
Besarnya penghasilan yg diterima	<b>Rp 3.975.000;</b>

- c. Besarnya penghasilan yang diterima Tuan B apabila Pajak Penghasilan Pasal 21 ditanggung pemerintah:

Besarnya penghasilan apabila PPh

Ps 21 tidak ditanggung pemerintah	Rp 3.975.000;
Ditambah PPh Ps 21 ditanggung pemerintah	Rp 53.854;
Pesarnya penghasilan yang diterima	Rp 4.028.854;

Perlu diperhatikan karena selama ini perusahaan menanggung PPh Ps 21 maka Pajak Penghasilan yang ditanggung tersebut tidak dapat dibebankan sebagai biaya perusahaan.

3. Tuan C sebagai pegawai tetap di PT Z perusahaan yang bergerak pada industri bubur kertas dengan klasifikasi lapangan usaha 21011. pada bulan April 2009 Tuan C memperoleh gaji sebesar Rp 2.500.000; dan diberikan tunjangan PPh Ps 21 sebesar Rp



30.000; Iuran pensiun yang dibayar Tuan C sebesar Rp 25.000;  
Tuan C menikah dan mempunyai 2 (dua) anak (K/2).

a). Perhitungan PPh Pasal 21 yang terutang bulan April 2009 =

Gaji sebulan	Rp 2.500.000;
Tunjangan PPh Ps 21	Rp 30.000; (+)
Penghasilan bruto sebulan .....	Rp 2.530.000;
Pengurangan =	
1) Biaya jabatan (5% x Rp 2.530.000)	= Rp 126.500;
2). Iuran pensiun	= Rp 25.000; (+)
Jumlah .....	Rp 151.500; (-)
Penghasilan neto sebulan .....	<b>Rp. 2.378.500;</b>
Penghasilan neto 1 th: 12 blnx Rp 2.378.000;=	<b>Rp 28.542.000;</b>
PTKP 1 tahun:	
- Unt WP sendiri	Rp 24.300.000;
- Unt WP kawin	Rp 2.025.000;
- Tamb unt 2 anak	Rp 4.050.000;(+)
Jumlah.....	= <b>Rp 30.375.000; (-)</b>
Penghasilan Kena Pajak 1 tahun .....	= <b>Rp minus</b>
PPh Ps. 21 terutang 1 th: Rp 0;	
PPh Ps. 21 terutang 1 bl: Rp 0;	

b). Besar penghasilan yang diterima Tuan C apabila PPh Ps 21 tidak ditanggung pemerintah:

Penghasilan bruto sebulan.....	= Rp 2.530.000;
Dikurangi iuran pensiun	= Rp 25.000;
Dikurangi PPh Ps 21 terutang	= Rp 36.425; (+)
Jumlah.....	= Rp 61.425; (-)
Besar penghasilan yang diterima	= Rp 2.468.575;
Ditambah PPh Ps 21 ditanggung pemerintah	= Rp 36.425;(+)
Besarnya penghasilan yang diterima	= <b>Rp 2.505.000;</b>

4. Tuan. Danang pada bulan Juni '09 bekerja pada PT. Perkebunan sebagai tenaga harian lepas. PT Perkebunan merupakan perusahaan yang bergerak pada kategori usaha perkebunan dengan Klasifikasi Lapangan Usaha 011115. Tuan Danang bekerja selama 6 (enam) hari menerima upah sehari sebesar Rp 200.000 dan belum menikah (status TK/0).

a. Penghitungan PPh Ps 21 terutang:

Upah sehari	= Rp 200.000;
Dikurangi batas upah harian	
tidak dilakukan pemotongan PPh	= Rp 150.000; (-)
(Sesuai PerMentKeu. No 254/PMK.03/2008)	
Penghasilan Kena Pajak sehari	= <b>Rp 50.000;</b>
PPh ps 21 terutang sehari $5\% \times \text{Rp } 50.000;$	= Rp 2.500;
PPh ps 21 terutang selama 6 hari adalah: $6 \text{ hari} \times 2.500;$	= Rp 15.000;

b. Besar ph yang diterima apabila PPh Ps 21 tidak ditanggung pemerintah:

Penghasilan bruto berupa upah harian pada bulan Juni 2009	
$(6 \times 200.000)$	=Rp 1.200.000;
Dikurangi PPh ps 21 terutang	=Rp 15.000; (-)
Besar penghasilan diterima	= <b>Rp 1.185.000;</b>

c. Besar ph yang diterima apabila PPh Ps 21 ditanggung pemerintah:

Besar ph apabila PPh Ps 21 ditanggung pemerintah:	
Penghasilan perbulan	= Rp 1.185.000;
Ditambah PPh Ps 21 ditanggung pem	= Rp 15.000; (+)
Besarnya penghasilan yang diterima	= <b>Rp 1.200.000;</b>

### C. Pajak Penghasilan Pasal 22.

Adalah pajak yang dipungut oleh bendaharawan pemerintah baik pemerintah pusat maupun daerah, instansi atau lembaga pemerintah dan lembaga-lembaga negara lainnya berkenaan dengan pembayaran atas penyerahan barang, dan badan-badan tertentu baik badan pemerintah maupun swasta berkenaan dengan

kegiatan dibidang impor atau kegiatan usaha di bidang lain.

Dasar hukum pengenaan Ph adalah Pasal 22 UU PPh, selanjutnya diikuti dengan Peraturan Menteri Keuangan No 210/PMK.03/2008 berlaku sejak 31 Agustus 2010.

Tarif Pajak Penghasilan Pasal 22.

Besarnya pungutan Pajak Penghasilan Pasal 22:

1. Atas impor:
  - a. Yang menggunakan Angka Pengenal Impor (API) sebesar 2,5% dari nilai impor, kecuali impor kedelai, gandum dan tepung terigu sebesar 0,5% dari nilai impor;
  - b. Yang tidak menggunakan API sebesar 7,5% dari nilai impor;
  - c. Yang tidak dikuasai sebesar 7,5% dari harga jual lelang.

Pengertian nilai impor: nilai berupa uang yang menjadi dasar perhitungan bea masuk yaitu *Cost Insurance and Freight* (CIF) ditambah dengan bea masuk dan pungutan lainnya yang dikenakan berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan Kepabeanan di bidang impor.

2. Atas pembelian barang yang pemungut pajaknya bendahara pemerintah dan KPA, bendahara pengeluaran untuk pembiayaan yang dilakukan dengan mekanisme Uang Persediaan (UP) dan KPA atau pejabat penerbit SPM yang diberi delegasi oleh KPA untuk pembayaran langsung sebesar 1,5% dari harga pembelian;
3. Atas penjualan bahan bakar minyak, gas dan pelumas oleh produsen atau importir :
  - a. BBM sebesar:
    1. 1,25% dari penjualan tidak termasuk Pajak Pertambahan Nilai untuk penjualan kepada SPBU pertamina
    2. 0,3% dari penjualan tidak termasuk Pajak Pertambahan Nilai untuk penjualan kepada SPBU bukan pertamina dan non-SPBU.
  - b. Bahan Bakar Gas sebesar 0,3% dari penjualan tidak termasuk PPn.
  - c. Pelumas 0,3% dari penjualan tidak termasuk PPn.

4. Atas penjualan hasil produksi di dalam negeri oleh badan usaha yang bergerak dalam bidang usaha industri semen, industri kertas, industri baja, dan industri otomotif :
  - a. Penjualan kertas di dalam negeri sebesar 0,1% dari dasar pengenaan PPn;
  - b. Penjualan semua jenis semen di dalam negeri sebesar 0,25% dari dasar pengenaan PPn;
  - c. Penjualan semua jenis kendaraan bermotor beroda dua atau lebih di dalam negeri sebesar 0,45% dr dasar pengenaan PPn;
  - d. Penjualan baja di dalam negeri sebesar 0,3% dari dasar pengenaan PPn.
5. Atas pembelian bahan-bahan untuk keperluan industry/ ekspor oleh badan usaha industri atau eksporting yang bergerak pada sektor kehutanan, perkebunan, pertanian dan perikanan yang ditunjuk sebagai pemungut Pajak Penghasilan Pasal 22 dari pedagang pengumpul sebesar 0,25% dari harga pembelian tidak termasuk PPn.

Dalam pemungutan Ps 22 tersebut ternyata pihak wajib pajak yang dipungut tidak memiliki Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP) sebagai konsekuensinya. Terhadap wajib pajak yang dipungut tersebut diterapkan tarif PPh Ps 22 yang lebih tinggi 100% dibanding tarif yang diterapkan kepada wajib pajak yang memiliki NPWP. Ketentuan penerapan tarif yang lebih tinggi diberlakukan untuk pemungutan PPh Ps 22 yang pengenaannya bersifat tidak final.

### **Saat Terhutangnya Pajak Penghasilan Pasal 22.**

Pemungutan dilakukan oleh pihak-pihak sebagaimana diatur pada Ps 22 ayat (1) UU PPh, tentang pada saat pembayaran kecuali ditetapkan lain oleh Menteri Keuangan. Penetapan saat terutang dan pelunasan PPh Ps 22 diatur sebagai berikut :

1. Atas kegiatan impor barang, PPh Ps 22 terutang pada saat bersamaan dengan saat pembayaran *bea masuk*. Apabila pembayaran bea masuknya ditunda/dibebaskan, PPh Ps 22 terutang pada saat penyelesaian dokumen Pemberitahuan

Impor Barang (PIB);

2. Atas kegiatan pembelian barang PPh Ps 22 terutang dan dipungut pada saat dilakukan pembayaran
3. Atas pembelian hasil produksi PPh Ps 22 terutang dan dipungut saat penjualan
4. Atas penjualan hasil produksi atau pengolahan barang, PPh Ps 22 terutang dan dipungut pada saat penerbitan Surat Perintah Pengeluaran Barang (*delivery order*).
5. Pemungutan PPh Ps 22 atas pembelian barang atau bahan-bahan oleh pemungut butir 2, 3, 4, 7 dilaksanakan dengan cara pungutan dan penyetoran oleh pemungut pajak atas nama wajib pajak ke Bank Persepsi/Kantor Pos.

#### **Dikecualikan Tidak Dikenakan Pajak Penghasilan Pasal 22.**

1. Impor barang dan/atau penyerahan barang yang berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan tidak terutang PPh.
2. Impor barang yang dibebaskan dari pungutan bea masuk dan/atau PPn:
  - a. Barang perwakilan negara asing beserta para pejabatnya yang bertugas di Indonesia berdasarkan atas timbal balik;
  - b. Barang untuk keperluan badan internasional beserta pejabatnya yang bertugas di Indonesia dan tidak memegang paspor Indonesia yang diakui dan terdaftar dalam peraturan menteri keuangan yang mengatur tentang tata cara pemberian pembebasan bea masuk dan cukai atas impor barang untuk keperluan badan internasional beserta para pejabatnya yang bertugas di Indonesia;
  - c. Barang kiriman hadiah;
  - d. Barang untuk keperluan museum, kebun binatang, konversi alam dan tempat lain semacam itu yang terbuka untuk umum;
  - e. Barang untuk keperluan penelitian dan pengembangan ilmu pengetahuan.
  - f. Barang untuk keperluan khusus tunanetra dan penyandang cacat lainnya

- g. Peti atau kemasan lain yang berisi jenazah atau abu jenazah;
  - h. Barang pindahan;
  - i. Barang pribadi
  - j. Barang impor untuk kepentingan umum
  - k. Persenjataan dan suku cadang yang dipergunakan untuk keperluan pertahanan negara;
  - l. Vaksin polio dalam rangka program Pekan Imunisasi Nasional (PIN);
  - m. Buku pelajaran dan buku keagamaan;
  - n. Kapal laut dan sejenisnya untuk keperluan umum;
  - o. Pesawat;
  - p. Kereta api;
  - q. Peralatan untuk data batas dan foto udara wilayah negara RI;
  - r. Barang untuk keperluan hulu minyak dan gas bumi;
3. Impor sementara, hanya semata-mata dimaksimalkan untuk di ekspor kembali;
  4. Impor kembali (re-impor) meliputi barang yang telah di ekspor kemudian di impor kembali dalam kualitas yang sama atau barang yang telah di ekspor untuk keperluan perbaikan yang telah memenuhi syarat yang ditentukan oleh Direktorat Jenderal Bea dan cukai.
  5. Pembayaran yang dilakukan oleh pemungutan pajak sebagaimana dimaksud pada angka 2, 3 dan 4 berkenaan dengan :
    - a. Pembayaran yang jumlahnya paling banyak Rp 2.000.000; dan tidak merupakan pembayaran yang terpecah-pecah
    - b. Pembayaran untuk pembelian BBM, listrik, gas, pelumas, air minum atau PDAM, dan benda pos.

#### **D. Pajak Penghasilan Pasal 23.**

Merupakan pajak penghasilan yang dipotong atas penghasilan yang diterima atau diperoleh wajib pajak dalam negeri dan bentuk usaha tetap yang berasal dari modal, penyerahan jasa atau penyelenggaraan kegiatan selain yang telah di potong Pajak Penghasilan Ps 21, yang

dibayarkan atau terutang oleh badan pemerintah atau subyek pajak dalam negeri, penyelenggara kegiatan, bentuk usaha tetap atau perwakilan perusahaan luar negeri lainnya. Subjek pajak atau penerima penghasilan yang dipotong Pajak Penghasilan Pasal 23 adalah wajib pajak dalam negeri dan bentuk usaha tetap.

Pihak Pemotong Pajak.

1. Badan Pemerintah.
2. Subjek pajak badan dalam negeri.
3. Penyelenggara kegiatan
4. Bentuk usaha tetap
5. Perwakilan perusahaan luar negeri lainnya
6. Orang pribadi sebagai wajib pajak dalam negeri tertentu, yang ditunjuk oleh Kepala Kantor Pajak sebagai pemotong Pajak Penghasilan Pasal 23, yaitu :
  - a. akuntan, arsitek, dokter, notaris, Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT) kecuali PPAT tersebut Camat, pengacara, dan konsultan yang melakukan pekerjaan bebas; atau
  - b. Orang pribadi yang menjalankan usaha dengan menyelenggarakan pembukuan, atas pembayaran berupa sewa.

Undang Undang Pajak Penghasilan yang diberlakukan per 1 Januari 2009 menetapkan bahwa penghasilan sebagai objek pajak penghasilan Ps. 23 yaitu : penghasilan dengan nama dan dalam bentuk apapun yang dibayarkan, disediakan untuk dibayarkan atau telah jatuh tempo pembayarannya oleh:

1. Badan Pemerintah
2. Subjek Pajak badan dalam negeri
3. Penyelenggara kegiatan
4. Bentuk usaha tetap; atau
5. Perwakilan perusahaaa luar negeri lainnya kepada wajib pajak dalam negeri atau bentuk usaha tetap.

Terhadap orang pribadi sebagai Wajib Pajak dalam negeri dapat ditunjuk oleh Direktorat Jenderal Pajak sebagai pemotong pajak.

Saat Terutangnya pajak.

Pemotongan pajak penghasilan oleh pihak-pihak sebagai pemotong pajak sebagaimana dimaksud pada Pasal 23 UU Pajak Penghasilan yaitu :*terutang pada akhir bulan dilakukan pembayaran atau akhir bulan terutangnya penghasilan bersangkutan bergantung pada peristiwa yang terjadi terlebih dahulu.*

Tarif dan Obyek Pajak.

Dikelompokkan menjadi 3 (tiga), yaitu :

1. Sebesar 15% dari jumlah bruto atas:
  - a. dividen (Ps 4 ayat (1) huruf g UU Pajak Penghasilan)
  - b. bunga (Ps 4 ayat (1) huruf f)
  - c. royalti; dan
  - d. hadiah, penghargaan, bonus, dan sejenisnya selain yang telah dipotong pajak penghasilan Pasal 21 ayat (1) huruf e UU Pajak Penghasilan .
  - e. Hadiah dan penghargaan yang dipotong Pajak Penghasilan Pasal 23 adalah hadiah dan penghargaan dalam bentuk apapun yang diterima atau diperoleh wajib pajak orang pribadi dalam negeri berkenaan dengan suatu kegiatan yang diselenggarakan. Misal : olah-raga, keagamaan, kesenian.

Dalam hal wajib pajak yang menerima atau memperoleh penghasilan seperti pada butir 1 dan butir 2 tidak memiliki NPWP, besarnya tarif pemotongan yaitu menjadi lebih tinggi 100% dibanding tarif sebagai mana ditetapkan pada butir 1 dan butir 2.

Sewa Dan Penghasilan Lain Sehubungan Dengan Penggunaan Harta, Jasa Teknik, Jasa Manajemen, Dan Jasa Konstruksi.

1. Pasal 23 ayat (1) huruf c UU No 36 Tahun 2008 tentang perubahan keempat atas UU No 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan mengatur bahwa atas penghasilan tersebut di bawah ini dengan nama & dalam bentuk apapun yang dibayarkan, disediakan untuk dibayarkan, atau telah jatuh tempo pembayarannya oleh badan pemerintah, subjek pajak badan dalam negeri lainnya kepada Wajib Pajak dalam negeri atau bentuk usaha tetap,



dipotong pajak oleh pihak yang wajib membayarkan, sebesar 2% dalam jumlah bruto atas:

- a. Sewa & penghasilan lain sehubungan dengan penggunaan harta.
  - b. Imbalan sehubungan dengan jasa teknik, jasa manajemen, jasa konstruksi, jasa konsultan, & jasa lain.
2. Sewa dan penghasilan lain sehubungan dengan penggunaan harta sebagai mana dimaksud dalam butir 1 huruf a merupakan penghasilan yang diterima atau diperoleh sehubungan dengan kesepakatan yang bertujuan untuk memberikan hak menggunakan harta selama jangka waktu tertentu baik dengan perjanjian tertulis maupun tidak sehingga harta tersebut hanya dapat digunakan oleh penerima hak selama jangka waktu yang disepakati.
3. Jasa teknik ( butir 1 huruf b ) merupakan pemberian jasa dalam bentuk pemberian informasi yang berkenaan dengan pengalaman dalam bidang Industri, bidang perdagangan dan bidang IPTEK, yaitu :
- a. pemberian informasi dalam pelaksanaan suatu proyek tertentu, misal : pemetaan atau pencarian dengan bantuan gelombang sismik;
  - b. pemberian informasi dalam pembuatan suatu jenis produk tertentu, seperti dalam bentuk gambar, petunjuk produksi, perhitungan-perhitungan.
  - c. pemberian informasi yang berkaitan dengan pengalaman di/pada bidang manajemen ,seperti : melalui pelatihan, seminar dengan peserta dan materi yang ditentukan oleh pengguna jasa.
4. Jasa manajemen sebagaimana dimaksud butir 1 huruf b merupakan pemberian jasa dengan ikut serta secara langsung dalam pelaksanaan atau pengelolaan manajemen.

#### **E. Bukan Obyek Pajak.**

1. Penghasilan yang dibayar atau terutang kepada bank;
2. Sewa yang dibayarkan / terutang sehubungan dengan sewa

- dengan hak opsi;
3. Dividen atau bagian laba yang diterima atau diperoleh PT sebagai Wajib Pajak dalam negeri, koperasi, BUMN, BUMD, dari penyertaan modal pada badan usaha yang didirikan dan bertempat di Indonesia, dengan syarat:
    - a. dividen dari cadangan laba yang ditahan;
    - b. bagi PT, BUMN, BUMD yang menerima dividen, kepemilikan saham pada badan yang memberikan dividen paling rendah 25% dari jumlah modal yang disetor dan dividen yang diterima oleh orang pribadi sebagaimana dalam Pasal 17 ayat (2c) UU Pajak Penghasilan.
  4. Bagian laba sebagaimana dalam Pasal 4 ayat (3) huruf I UU PPh.
  5. SHU koperasi yang dibayarkan oleh koperasi kepada anggota.
  6. Penghasilan yang dibayar/terutang kepada badan usaha atau jasa keuangan yang berfungsi sebagai penyalur pinjaman dan/atau pembiayaan yang diatur dengan Peraturan Menteri Keuangan.

#### Penghasilan Atas Jasa Keuangan.

Pasal 23 ayat (4) huruf h UU Pajak Penghasilan pada prinsipnya mengatur tidak dilakukannya pemotongan Pajak Penghasilan Pasal 23 atas penghasilan yang dibayar atau terutang kepada badan usaha atau jasa keuangan yang berfungsi sebagai pengatur pinjaman dan/atau pembiayaan lebih lanjut dengan Peraturan Menteri Keuangan no 251/PMK.03/2008 mengatur penghasilan yang dikecualikan meliputi:

1. Penghasilan sehubungan dengan jasa keuangan yang dibayarkan / terutang kepada badan usaha yang berfungsi sebagai pengatur pinjaman dan / atau pembiayaan, tidak dilakukan pemotongan Pajak Penghasilan Pasal 23.
2. Penghasilan jasa keuangan adalah berupa bunga atau imbalan-imbalan lain yang dilakukan atas penyaluran pinjaman dan/ atau pemberian pembiayaan termasuk yang menggunakan pembiayaan berbasis syariah.

3. Badan usaha yang dimaksud butir 1 terdiri atas:
  - a. perubahan pembiayaan yang merupakan badan usaha dalam bank dan lembaga keuangan bukan bank yang khusus didirikan untuk melakukan kegiatan yang termasuk dalam bidang usaha lembaga pembiayaan & telah diperoleh izin usaha dari Menteri Keuangan;
  - b. BUMN/D yang khusus didirikan untuk memberikan sarana. Pembiayaan bagi usaha makro, kecil, menengah, koperasi, termasuk PT permodalan nasional mandiri.

Saat Terutang, Penyetoran Dan Pelaporan.

1. Pemotongan Pajak Penghasilan Pasal 23 terutang pada akhir bulan dilakukannya pembayaran atau pada akhir bulan terutangnya penghasilan yang bersangkutan, yang dimaksud dengan saat terutangnya penghasilan yang bersangkutan adalah saat pembebanan sebagai biaya oleh pemotong pajak sesuai dengan metode pembukuan yang dianutnya.
2. Pajak Penghasilan Pasal 23 harus disetorkan oleh pemotong pajak selambat-lambatnya tgl 10 bulan takwim berikutnya setelah bulan saat terutangnya pajak.
3. Pemotong pajak Pajak Penghasilan Pasal 23 diwajibkan menyampaikan Surat Pemberitahuan Masa selambat-lambatnya 20 hari setelah masa pajak berakhir.

Pemotong Pajak Penghasilan Pasal 23 harus memberikan tanda bukti pemotongan kepada orang pribadi atau badan yang dibebani membayar Pajak Penghasilan yang dipotong.

## **F. Pajak Penghasilan Pasal 26.**

Pajak atas penghasilan berupa gaji, upah, honorarium, tunjangan, dan pembayaran lain dengan nama dan dalam bentuk apapun sehubungan dengan pekerjaan atau jabatan, jasa, dan kegiatan yang dilakukan oleh orang pribadi Subjek Pajak luar negeri, sebagai mana dimaksud dalam Pasal 26 UU Pajak Penghasilan.

Warga Negara asing (orang asing) yang tinggal atau berniat tinggal di Indonesia lebih dari 183 hari dalam satu tahun termasuk

dalam pengertian Wajib Pajak orang pribadi dalam negeri, sehingga atas penghasilan orang asing tersebut apabila lebih dari 183 hari tinggal di Indonesia merupakan objek Pajak Penghasilan Pasal 21 kecuali terdapat *Tax treaty* atau P3B yang mengatakan batasan 183 hari tidak berlaku tetapi diatur tersendiri.

Dasar Hukum Pajak Penghasilan Pasal 26.

1. Undang Undang Nomor: 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan.
2. Peraturan Direktur Jenderal Pajak No.PER-31/PJ/2009 yang telah diubah R. dengan PER-57/PJ/2009 tentang Pedoman teknis tata cara pemotongan dan pelaporan Pajak Penghasilan Pasal 21 dan/atau Pajak Penghasilan Pasal 26

Tarif dan objek Pajak Penghasilan Pasal 26 berdasarkan UU PPh Nomor. 36 Tahun 2008 adalah :

a. 20% dan bersifat final dari bruto atas :

- (1).Deviden;
- (2).Bunga termasuk premium, diskonto, dan imbalan sehubungan dengan jaminan pengembalian utang;
- (3).Royalti, sewa, dan penghasilan lain sehubungan dengan penggunaan harta;
- (4).Imbalan sehubungan dengan jasa, pekerjaan, dan kegiatan;
- (5).Hadiah dan penghargaan;
- (6).Pensiun dan pembayaran berkala lainnya;
- (7).Premi swap dan transaksi lindung nilai lainnya; dan/atau
- (8).Keuntungan karena pembebasan utang.

b. 20% dan bersifat final dari Perkiraan Penghasilan Neto dan bersifat final atas penghasilan berupa:

- (1).Penghasilan dari pengalihan atau penjualan harta di Indonesia
- (2).Premi asuransi yang dibayarkan kepada perusahaan asuransi luar negeri

c. 20% dan bersifat final Penghasilan Kena Pajak sesudah dikurangi pajak dari BUT di Indonesia, kecuali penghasilan tersebut

ditanamkan kembali di Indonesia maka tidak dipotong Pajak Penghasilan Pasal 26 .

#### Contoh

1. Suatu badan Subjek Pajak Dalam Negeri membayarkan royalti sebesar Rp 100.000.000; *pada wajib pajak luar negeri*, maka subjek pajak dalam negeri berkewajiban memotong PPh sebesar :

$$20\% \times \text{Rp } 100.000.000 = \text{Rp } 20.000.000$$

2. Seorang atlet dari luar negeri yang ikut mengambil bagian dalam perlombaan lari marathon di Indonesia , dan merebut hadiah sebesar Rp 10.000.000; maka atas hadiah tersebut dikenakan pemotongan Pajak Penghasilan :

$$20\% \times \text{Rp } 10.000.000 = \text{Rp } 2.000.000;$$

3. Pegawai dengan status wajib pajak luar negeri adalah : orang pribadi yang tidak bertempat tinggal di Indonesia atau berada di Indonesia tidak lebih dari 183 hari dalam jangka waktu 12 bulan yang menerima gaji, honorarium dan/atau imbalan lain sehubungan dengan pekerjaan, jasa dan kegiatan, misal : Tuan D adalah pegawai asing yang berada di Indonesia kurang dari 183 hari, status kawin dengan 2 (dua) anak. Dia mendapat gaji bulan Maret sebesar US\$ 2,5 perbulan dan kurs yang berlaku adalah Rp 8.500 per US\$ 1

Perhitungan Pajak Penghasilan Pasal 26.

Penghasilan bruto gaji sebulan:  $\text{US\$ } 2,5 \times \text{Rp } 8.500 = \text{Rp } 21.250.000;$

Penerapan tarif pajak :  $20\% \times \text{Rp } 21.250.000 = \text{Rp } 4.250.000$

PPh Ps 26 atas gaji US\$ 2,5 = Rp 4.250.000;

Atas Penghasilan Kena Pajak sesudah dikurangi pajak dari Bentuk Usaha Tetap (BUT) di Indonesia dipotong pajak sebesar 20%.

Contoh:

Penghasilan Kena Pajak - BUT di Indonesia dalam tahun 2011  
Rp 17,5 M

PPh terutang :25% X Rp 17.500.000.000; = Rp 4.375.000.000;

Penghasilan Kena Pajak :

Rp 17.500.000.000; - Rp 4.375.000.000; = Rp 13.125.000.000;

PPh Ps 26 yang terutang 20% X Rp 13.125.000.000; = Rp 2.625.000.000;

Apabila penghasilan setelah pajak sebesar = Rp 13.125.000.000; dan ditanamkan kembali di Indonesia sesuai dengan Peraturan Menteri Keuangan, maka atas penghasilan tersebut tidak dipotong pajak.

### **G. Pemotong Pajak Penghasilan Pasal 26.**

1. Badan Pemerintah.
2. Subjek Pajak Badan Dalam Negeri.
3. Penyelenggara kegiatan .
4. Bentuk Usaha Tetap (BUT).
5. Perwakilan Perusahaan Luar Negeri .



## BAB VI

# PAJAK PERTAMBAHAN NILAI DAN JASA DAN PAJAK ATAS BARANG MEWAH

Pajak yang dikenakan atas setiap pertambahan nilai dari barang atau jasa dalam peredarannya dari produsen ke konsumen. Dalam bahasa Inggris, PPN disebut *Value Added Tax (VAT) / Goods and Services Tax (GST)*. PPN jenis *pajak tidak langsung*, pajak disetor oleh pihak lain (pedagang) yang bukan penanggung pajak atau dengan kata lain, penanggung pajak (*konsumen akhir*) tidak menyetorkan langsung pajak yang ia tanggung. Mekanisme pemungutan, penyetoran, dan pelaporan PPN ada pada pihak pedagang atau produsen sehingga muncul istilah Pengusaha Kena Pajak (PKP).



Perhitungan PPn yang harus disetor oleh PKP, dikenal istilah *pajak keluaran dan pajak masukan*. Pajak keluaran, adalah PPn yg dipungut ketika PKP menjual produknya atau menyerahkan barang kena pajak. Pajak masukan, adalah PPn yang dibayar ketika Pengusaha Kena Pajak membeli, memperoleh, membuat produknya. Indonesia menganut sistem *tarif tunggal* untuk PPn, yaitu sebesar 10 %. Dasar hukum untuk penerapan PPn adalah UU No. 8/1983 berikutan revisinya, yaitu UU No. 11/1994 dan UU No. 18/2000, dan lain-lain.

#### A. Karakteristik Pajak Pertambahan Nilai.

1. Pajak tidak langsung,, bahwa pemikul beban pajak dan penanggung jawab atas pembayaran pajak ke kantor pelayanan pajak adalah *subjek yang berbeda*.
2. Multi tahap, maksudnya pajak dikenakan di tiap mata rantai produksi dan distribusi.
3. Pajak objektif, pengenaan pajak didasarkan pada objek pajak.
4. Menghindari pengenaan pajak berganda.
5. Dihitung dengan metode pengurangan tidak langsung (*indirect subtraction*), yaitu dengan *memperhitungkan besaran pajak masukan dan pajak keluaran*.

Pajak Pertambahan Nilai merupakan pajak obyektif, suatu jenis pajak yang timbulnya kewajiban pajak sangat ditentukan oleh obyek pajak. Keadaan subyek pajak tidak menjadi penentu dalam pemungutan pajak. Pajak Pertambahan Nilai akan dikenakan pada setiap rantai distribusi (*multi stage tax*) barang kena pajak yang tergolong barang biasa dan mewah. Pihak yang melakukan pemungut Pajak Pertambahan Nilai adalah pengusaha yang berstatus sebagai pengusaha kena pajak.

Pengusaha Kena Pajak dalam memungut Pajak Pertambahan Nilai dapat menggunakan mekanisme pengkreditan antara pajak masukan dengan pajak keluaran. Kategori Pajak Pertambahan Nilai, adalah merupakan pajak atas konsumsi barang kena pajak di dalam negeri. Maksudnya semua barang kena pajak / jasa kena pajak

yang dikonsumsi di dalam negeri akan dikenai Pajak Pertambahan Nilai /Jasa. Dan bagi Barang Kena Pajak yang tidak dikonsumsi di dalam negeri (*diekspor*) tidak dikenai Pajak Pertambahan Nilai atau terkena tarif pajak 0 (nol) %.

Pihak yang terbebani Pajak Pertambahan Nilai, adalah pihak konsumen terakhir apabila "*perjalanan*" Barang Kena Pajak melalui beberapa pihak (beberapa tahapan), oleh karena itu konsumen terakhirlah yang akan terbebani kewajiban membayar Pajak Pertambahan Nilai. Dan lihat dari aspek sifat, maka sifat Pajak Pertambahan Nilai adalah Netral dari sifat persaingan. Sebab Pajak Pertambahan Nilai bukan faktor penambah harga Barang Kena Pajak / Jasa Kena Pajak. Demikian pula posisi konsumen menentukan ada pemungutan Pajak Pertambahan Nilai atau tidak ada, karena pemungutan pajak ini menganut *destination principle*. Sedang untuk menentukan suatu transaksi dikenakan Pajak Pertambahan Nilai atau tidak, terlebih dahulu harus dilihat berada di negara mana pihak konsumen. Jika berada di Luar Negeri maka transaksi barang kena pajak tidak akan menimbulkan pemungutan Pajak Pertambahan Nilai; demikian sebaliknya.

## **B. Perkecualian Tidak Dikenakan PPN.**

Pada dasarnya semua barang dan jasa merupakan barang kena pajak dan jasa kena pajak, sehingga dikenakan Pajak Pertambahan Nilai Barang/Jasa *kecuali* jenis barang dan jasa sebagaimana ditetapkan dalam peraturan perundang-undangan. Pasal 4A Undang Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah sebagaimana telah beberapa kali diubah, tidak dikenakan Pajak Pertambahan Nilai, yaitu:

1. Barang-barang kebutuhan pokok yang sangat dibutuhkan oleh masyarakat, meliputi:
  - a. Segala jenis beras dan gabah, seperti beras putih, beras merah, beras ketan hitam, atau beras ketan putih dalam bentuk: Beras berkulit (padi atau gabah) selain untuk benih.
  - b. Beras gilingan.

- c. Beras setengah giling atau digiling seluruhnya, disosoh, dikilapkan maupun tidak.
  - d. Beras pecah.
  - e. Menir (*groats*) beras.
2. Barang hasil pertambangan atau hasil pengeboran yang diambil langsung dari sumbernya, meliputi:
    - a. Minyak mentah.
    - b. Gas bumi.
    - c. Panas bumi.
    - d. Pasir dan kerikil.
    - e. Batu bara sebelum diproses menjadi briket batu bara.
    - f. Bijih timah, besi, emas, tembaga, nikel, perak, dan bauksit
  3. Segala jenis jagung, seperti jagung putih, jagung kuning, jagung kuning kemerahan, atau berondong jagung, dalam bentuk:
    - a. Jagung yang telah dikupas maupun belum.
    - b. Jagung tongkol dan biji jagung atau jagung pipilan.
    - c. Menir (*groats*) atau beras jagung, sepanjang masih dalam bentuk butiran.
  4. Makanan dan minuman yg disajikan di *hotel, restoran, rumah makan, warung, dan sejenisnya*, meliputi makanan dan minuman yg dikonsumsi di tempat mau-pun tidak; tidak termasuk makanan dan minuman yang diserahkan oleh usaha katering atau usaha jasa boga.
  5. Uang, emas batangan, dan surat-surat berharga.
  6. Sagu, dalam bentuk: Empulur sagu, Tepung, tepung kasar, dan bubuk sagu.
  7. Segala jenis kedelai, seperti kedelai putih, kedelai hijau, kedelai kuning, atau kedelai hitam, pecah maupun utuh.
  8. Garam, baik yang beriyodium maupun tidak beriyodium,

termasuk:

- a. Garam dalam bentuk curah atau kemasan 50 kilogram atau lebih, dengan kadar NaCl 94,7%.
  - b. Garam meja.
9. Jasa tidak kena pajak di bid pelayanan kesehatan, meliputi:
- a. Jasa dokter umum, dokter spesialis, dan dokter gigi.
  - b. Jasa dokter hewan.
  - c. Jasa ahli kesehatan, seperti akupunktur, fisioterapis, ahli gizi, dan ahli gigi.
  - d. Jasa kebidanan dan dukun bayi.
  - e. Jasa paramedis dan perawat.
  - f. Jasa rumah sakit, rumah bersalin, klinik kesehatan, laboratorium kesehatan, dan sanatorium.
10. Dibidang pelayanan sosial, meliputi:
- a. Jasa pelayanan panti asuhan/ panti jompo.
  - b. Jasa Jasa pemadam kebakaran, kecuali yang bersifat komersial.
  - c. Jasa PPPK.
  - d. Jasa lembaga rehabilitasi, kecuali yang bersifat komersial.
  - e. Jasa pemakaman, termasuk krematorium.
  - f. Jasa di bidang olah-raga, kecuali yang bersifat komersial.
  - g. Jasa pelayanan sosial lainnya, kecuali yang bersifat komersial.
  - h. Jasa di bidang pengiriman surat dengan perangko yang dilakukan oleh PT Pos Indonesia (Persero).
11. Jasa di bidang perbankan, asuransi, dan sewa guna usaha dengan hak opsi, meliputi:
- a. Jasa perbankan, kecuali jasa penyediaan tempat untuk menyimpan barang dan surat berharga, jasa penitipan untuk kepentingan pihak lain berdasarkan surat kontrak (perjanjian),
  - b. Jasa asuransi, tidak termasuk broker asuransi.
  - c. Jasa sewa guna usaha dengan hak opsi.

12. Jasa di bidang keagamaan, meliputi:

- a. pelayanan rumah ibadah.
- b. pemberian khotbah atau dakwah.
- c. Jasa lainnya di bidang keagamaan

13. Jasa di bidang pendidikan, meliputi:

- a. Jasa dalam penyelenggaraan pendidikan sekolah, seperti jasa penyelenggaraan pendidikan umum, kejuruan, luar biasa, kedinasan, keagamaan, akademik, dan profesi.
- b. Jasa penyelenggaraan pendidikan luar sekolah, seperti kursus.
- c. Jasa di bidang kesenian dan hiburan yang telah dikenakan pajak tontonan termasuk jasa di bidang kesenian yang tidak bersifat komersial, seperti halnya pementasan kesenian tradisional yang diselenggarakan secara cuma-cuma.
- d. Jasa di bidang penyiaran bukan bersifat iklan, seperti jasa penyiaran radio atau televisi, baik yang dilakukan oleh instansi pemerintah maupun swasta, yang bukan bersifat iklan dan tidak dibiayai oleh sponsor yang bertujuan komersial.
- e. Jasa di bidang angkutan umum di darat dan air, meliputi jasa angkutan umum di darat, laut, danau maupun sungai yang dilakukan oleh pemerintah maupun oleh swasta .

14. Jasa di bidang tenaga kerja, meliputi:

- a. Jasa tenaga kerja.
- b. Jasa penyediaan tenaga kerja sepanjang pengusaha penyedia tenaga kerja tidak bertanggungjawab atas hasil kerja dari tenaga kerja tersebut.
- c. Jasa penyelenggaraan pelatihan bagi tenaga kerja.

15. Jasa di bidang perhotelan, meliputi:

- a. Jasa persewaan kamar termasuk tambahannya di hotel, rumah penginapan, motel, losmen, hostel, serta fasilitas yang terkait dengan kegiatan perhotelan untuk tamu yang menginap.
- b. Jasa persewaan ruangan untuk kegiatan acara atau pertemuan

di hotel, rumah penginapan, motel, losmen, dan hostel.

16. Jasa yang disediakan oleh pemerintah dalam rangka menjalankan pemerintahan secara umum, meliputi jenis-jenis jasa yang dilaksanakan oleh instansi pemerintah seperti; pemberian IMB, IUP, NPWP, dan pembuatan KTP.



# PENYELESAIAN SENGKETA PAJAK

## A. Penggolongan Sengketa Pajak.

### 1. Sengketa Formal.

Timbul apabila fiscus atau wajib pajak / atau keduanya tidak memenuhi prosedur atau tata cara yang ditetapkan dalam undang-undang perpajakan dan undang-undang pengadilan pajak.

### 2. Sengketa Material.

Apabila terdapat perbedaan jumlah pajak yang terhutang, kelebihan pajak (*restitusi*).maupun kekurangan pajak.



## B. Penyebab Sengketa Pajak.

- a) perbedaan dasar hukum yang digunakan.
- b) persepsi terhadap hukum berbeda,
- c) adanya perselisihan terhadap transaksi tertentu.

Dalam menyelesaikan sengketa pajak antara negara (*fiscus*) atau pihak yang memungut pajak dengan masyarakat sebagai pihak yang membayar pajak, ada kalanya memerlukan *keterlibatan hakim pengadilan umum*, pada penagihan pajak dalam hal:

- a. jika ada concursus atau perbarengan antara fiscus dengan kreditor lain terhadap wajib pajak.
- b. jika ada sanggahan terhadap barang-barang yang disita fiscus, baik oleh wajib pajak maupun pihak ke 3.
- c. jika penagihan pajak oleh fiscus bertentangan dengan ketentuan hukum..

Penyelesaian sengketa pajak, merupakan rangkaian perbuatan yang harus dilakukan oleh wajib pajak dan fiscus dihadapan suatu instansi (*administrasi dan pengadilan*) yang berwenang mengambil keputusan untuk mengakhiri persengketaan pajak. Penyelesaian sengketa pajak erat sekali dengan hak wajib pajak yang ditetapkan dalam undang-undang pajak. Hak wajib pajak meliputi :

- a. Mendapatkan Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP).
- b. Memperbaiki isi Surat Pemberitahuan (SPT) Pajak yang sudah diserahkan ke Kantor Pajak.
- c. Mengajukan keberatan atas jumlah pajak yang harus dibayar ke Kantor Direktorat Pajak atau Kantor pelayanan pajak setempat.
- d. Mengajukan banding atas putusan sengketa pajak ke Pengadilan pajak.
- e. Mengajukan gugatan atas sengketa pajak ke Pengadilan pajak.
- f. Hak mengajukan Peninjauan Kembali ke Mahkamah Agung.

## C. Prosen Persidangan Di Pengadilan Pajak.

1. Alat bukti.
  - a. surat atau tulisan.

- b. keterangan ahli, seperti pendapat tentang pengalaman dan pengetahuan.
  - c. keterangan para saksi.
  - d. pengakuan para pihak.
  - e. pengetahuan hakim.
2. Pihak Yang Tidak Boleh Menjadi Saksi Dalam Sengketa Pajak.
- a. keluarga sedarah menurut garis keturunan lurus keatas/ kebawah s/d derajat ketiga dari salah satu pihak.
  - b. istri atau suami.
  - c. anak yang belum berumur 17 tahun.
  - d. orang sakit ingatan.
3. Putusan Pengadilan Pajak.
- a. merupakan putusan final.
  - b. mempunyai kekuatan hukum tetap.
4. Dasar Putusan Pengadilan Pajak.
- a. hasil penilaian pembuktian, ber-dasarkan per-uu-ngan dan keya-kinan hakim.
  - b. penentuan putusan melalui musyawarah.
  - c. melalui voting.
5. Putusan Pengadilan Pajak.
- a. menolak.
  - b. mengabulkan seluruhnya atau se-bagian.
  - c. menambah pajak yang harus dibayar.
  - d. tidak dapat diterima.
  - e. membetulkan salah tulis.
  - f. membatalkan putusan sebelumnya
6. Eksekusi Putusan Pengadilan Pajak
- a. pelaksanaan putusan.bahwa putusan pengadilan pajak langsung dapat dilaksanakan tanpa memerlukan lagi keputusan pejabat

yang berwenang.

- b. keputusan pengadilan pajak selam-bat-lambatnya harus dilaksanakan 30 hari dihitung sejak tanggal putusan diterima.
7. Ketentuan Pengajuan Peninjauan Kembali (PK).
- a. Hanya dapat diajukan 1 kali kepada Mahkamah Agung melalui pengadilan pajak.
  - b. pengajuan PK tidak menggugurkan putusan pengadilan pajak.
  - c. permohonan PK dapat dijawab kembali oleh pihak pengaju sebelum ada putusan dari Mahkamah Agung.
  - d. Peninjauan Kembali yang sudah dicabut sebelum diputus, tidak dapat diajukan kembali.
  - e. Ketentuan Peninjauan Kembali sesuai dengan UU Mahkamah Agung..

# DINAMIKA PAJAK DAERAH

## A. Pengaturan Pajak Daerah.

Pada hakekatnya organisasi negara didirikan bukan tanpa tujuan, tetapi memiliki tujuan yang ditetapkan melalui kesepakatan masyarakat, kemudian ditetapkan dalam Konstitusi/UUD. Keberadaan konstitusi/UUD dalam suatu negara merupakan *conditio sine quanon*, sehingga tdk ada satupun negara di dunia saat ini yang tidak mempunyai konstitusi/UUD.

Konstitusi atau UUD yang dimiliki negara dipergunakan sebagai aturan main dalam berbangsa dan bernegara, termasuk untuk mengatur kebijakan dibidang perpajakan. Karena tujuan negara sudah ditetapkan dalam Konstitusi/UUD, maka wajib

diwujudkan oleh seluruh bangsa; seperti halnya tujuan negara Indonesia dalam Pembukaan Undang Undang Dasar 1945. Tujuan negara tidak mengenal limit waktu atau tidak mengenal ruang dan waktu; dalam arti mewujudkan tujuan negara akan dilakukan terus menerus sepanjang tahun. Konsekuensinya, upaya perwujudan tujuan negara akan memerlukan pembiayaan yang terus menerus juga. Sehingga negara memerlukan sumber-sumber pendapatan, salah satunya berasal dari sektor pajak.

Sektor pajak merupakan salah satu sumber pendapatan negara sebenarnya sudah lama dikenal dan dimanfaatkan, seperti pemungutan pajak pada zaman Mesir Kuno yang dikenakan terhadap berbagai aspek kehidupan sehari-hari bahkan mencakup penggunaan minyak untuk memasak guna mempersiapkan makan keluarga. Di Roma Kuno, sudah lama memiliki sistem pajak, seperti halnya pajak penjualan, pajak warisan, maupun pajak ekspor dan impor. Pemungutan pajak oleh negara mulai berkembang mula-mula di Inggris sejak abad ke XII di sana diadakan pajak kekayaan umum, meskipun masih dalam bentuk yang sangat sederhana.

Jauh sebelum Indonesia merdeka banyak sekali kerajaan yang telah melakukan pemungutan pajak dari rakyat untuk kepentingan kerajaan. Selaras dengan penjelasan Rochmat Soemitro : Sebelum terdapat negara yang teratur (*geodende - staat*), karena pada waktu negara masih bersifat sederhana (*primitief*) dikuasai oleh seorang raja yang mempunyai tugas pemeliharaan keamanan dalam daerahnya, mempertahankan daerahnya dari serangan-seangan musuh dari luar. Meskipun masih sederhana atau *primitief*, namun terasa juga kebutuhan akan uang untuk membiayai pengeluaran - pengeluaran kepentingan umum, seperti pembuatan jalan, membiayai pertahanan, membayar pegawai, dan sebagainya.

Di Indonesia, secara *yuridis-konstitusional* sektor pajak baru diakui pada 18 Agustus 1945 bersamaan disahkannya Undang Undang Dasar RI 1945 sebagai pedoman penyelenggaraan negara, sebab dalam naskahnya terdapat pasal yang mengatur sektor pajak (Pasal 23 ayat 2 : “*Segala pajak untuk keperluan negara berdasar undang-undang*”). Pasal 23 ayat 2 UUD 1945 kemudian diamandemen menjadi

Pasal 23A : *“Segala pajak dan pungutan lain yang sifatnya memaksa untuk kepentingan negara berdasar peraturan perundang-undangan”*. Pasal amandemen ternyata muatannya lebih luas dari pada pasal sebelumnya, karena tidak hanya terbatas mengatur pajak semata; tetapi mengatur pula pungutan lain yang sifatnya memaksa untuk keperluan negara. Pungutan lain yang sifatnya memaksa untuk keperluan negara tidak terbatas macamnya, sehingga macamnya akan lebih banyak dibandingkan dengan macam pajak.

Di Indonesia berdasarkan kewenangan memungut, pajak digolongkan menjadi dua, ialah *Pajak Pusat dan Pajak Daerah*. Penggolongan ini karena Indonesia sebagai negara kesatuan memiliki tingkatan pemerintahan, yaitu pemerintah pusat dan pemerintah daerah. Pemerintah daerah yang merupakan bagian dari negara, dalam membuat peraturan perundang-undangan perpajakan daerah tidak dapat lepas begitu saja dari kebijakan politik perpajakan yang ditetapkan oleh pemerintah pusat.

Hal tersebut selaras dengan asas negara kesatuan yang di desentralisasikan *“bahwa pemegang kekuasaan tertinggi atas segenap urusan negara adalah pemerintah pusat (central government) tanpa adanya gangguan oleh suatu delegasi atau pelimpahan kekuasaan kepada pemerintah daerah (local government) .Atau “dalam suatu negara kesatuan segenap urusan negara tidak dibagi antara pemerintah pusat sedemikian rupa, sehingga urusan-urusan negara dalam negara kesatuan tetap merupakan suatu kebulatan (eenheid) dan pemegang kekuasaan tertinggi adalah pemerintah pusat”*.

Terkait dengan desentralisasi perpajakan daerah yang menyangkut pengaturan perpajakan daerah dan produk hukum pajak daerah dalam sistem hukum pajak nasional. Maka bicara mengenai sistem hukum nasional akan ditemukan beberapa pendapat dari dunia pengetahuan, hal ini merupakan persoalan yang wajar sering terjadi. Adapun beberapa pendapat tentang sistem hukum nasional, adalah sebagai berikut :

1. Segala hukum yang berlaku secara nasional dan sah diseluruh tanah air dari Sabang sampai Merauke yang dibuat oleh badan-badan atau lembaga-lembaga yang berwenang (JCT Simorangkir).

2. Tata hukum baru yang lahir sebagai akibat dari kemerdekaan bangsa Indonesia dengan UUD 1945 sebagai intinya (Satjipto Rahardjo).
3. Hukum nasional (*national law*) has two connotation : one meaning axactly, *national in contrast with the local; the other more prevalent during the last two decade meaning the law of independent Indonesian as opposed to law originating in the colony* (Daniel S.Lev).
4. Hukum nasional.
  - a). hukum yang dinyatakan berlaku secara nasional oleh pembentuk undang-undang nasional;
  - b). hukum yang bersumber dan menjadi pernyataan langsung dari tata budaya nasional;
  - c). hukum yang bahan-bahannya (*idiil dan riil*) primer berasal dari kebudayaan nasional sendiri dengan tidak menutup kemungkinan memasukan bahan-bahan dari luar sebagai hasil pengolahan yang dibawa oleh perhubungan dengan luar nasional,
  - d). sebagai pengertian politis perlawanan antara nasional dan kolonial (Moh. Koesnoe).

Norma-norma hukum itu berjenjang, dan berlapislapis dalam suatu hirarhi tata susunan; norma yang lebih rendah berlakunya bersumber dan berdasar pada norma yang lebih tinggi berlakunya, demikian selanjutnya sampai dengan norma dasar (*groundnorm*). Teori ini dapat disebut juga *teori sinkronisasi vertical* atau *harmoni vertical*. Konfigurasi politik tertentu menyebabkan lahirnya produk hukum dengan karakter tertentu pula (Moh. Mahfud).

Menurut teori peraturan perundang-undangan, pembentukan peraturan perundang-undangan meliputi dua masalah pokok yang harus di perhatikan, ialah : aspek *materiil/substansi* dan aspek *formil/prosedural* .Berpedoman pada sistem hukum nasional maka pengertian hukum pajak nasional tidak berbeda dengan hukum yang lain, karena secara konstitusional kewajiban negara membuat hukum pajak sudah ditetapkan dalam Pasal 23 ayat 2 Undang Undang Dasar RI 1945 (diamandemen menjadi Pasal 23 A Undang Undang Dasar RI 1945).

Sehubungan hal tersebut, maka yg dimaksud sistem hukum pajak nasional, ialah: “Sistem hukum pajak yang dibuat berdasar kehendak Undang Undang Dasar RI 1945 maupun peraturan perundang-undangan lain yang dipergunakan sebagai pedoman dasar pembuatan peraturan perpajakan nasional”. Pengaturan perpajakan daerah selama ini berpedoman pada dua kaedah, ialah sentral (*central-norm*) dan lokal (*local-norm*). Kaedah sentral (*central-norm*) dalam pengaturan perpajakan daerah dibedakan menjadi dua, ialah :

a). Peraturan perundang-undangan pemerintahan daerah, meliputi:

- (1). Undang-Undang Nomor 1 Tahun 1945.
- (2). Undang-Undang Nomor 5 Tahun 1974.
- (3). Undang-Undang Nomor 22 Tahun 1999.
- (4). Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2004

b). Peraturan perundang-undangan Pajak dan Retribusi Daerah :

- (1). Undang - Undang Nomor 11/Drt/ Tahun 1957.
- (2). Undang - Undang Nomor 18 Tahun 1997.
- (3). Undang - Undang Nomor 34 Tahun 2000.
- (4). Undang - Undang Nomor 28 Tahun 2009.

Substansi peraturan perundang-undangan pajak dan retribusi daerah tidak dapat lepas dari pengaruh kehendak pemerintah pusat sebagai pengendali pemerintahan daerah, khususnya dibidang perpajakan daerah. Oleh karena itu berdasar *juridis-histories*, pengaturan perpajakan daerah yang pernah dan sedang dijalankan sangat variatif, seperti berikut ini :

a. Masa UU No. 11/ Drt /1957 : Tentang Peraturan Umum Pajak Daerah. Pasal 56 ayat (1) :DPRD berhak mengadakan pajak dan retribusi daerah (*desentralistik* ) yang bersifat demokratis.

b. Pajak Daerah pada masa ini : Pajak anjing, Pajak kendaraan tidak bermotor, Pajak atas ijin mengadakan perjudian, Pajak atas tanda kemewahan mengenai luas dan perhiasan kubur, Pajak berdiam disuatu daerah lebih dari 120 hari dalam satu tahun pajak kecuali untuk perawatan di Rumah sakit / Sanatorium, juga atas penyediaan rumah lengkap dengan parabol untuk diri



sendiri atau keluarga selama lebih dari 120 (seratus dua puluh) hari dalam tahun pajak.

- c. Masa UU No. 1 Tahun 1945 : Ketentuan Pokok Pemerintahan di Daerah.
- d. Masa UU No.18 Tahun 1997 Tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah. Dalam undang-undang ini ditetapkan dua golongan pajak daerah, ialah Pajak Daerah Tingkat I (Pajak Kendaraan Bermotor, Bea Balik Nama Kendaraan Bermotor, Pajak Bahan Bakar Kendaraan Bermotor) dan Pajak Daerah Tingkat II (Pajak Hotel dan Restoran, Pajak Hiburan, Pajak Reklame, Pajak Penerangan Jalan, Pajak Pengambilan dan Pengelolaan Bahan Galian Golongan C, Pajak Pemanfaatan Air Bawah Tanah dan Air Permukaan).(*sentralistik* bersifat otoriter).
- e. Masa UU No. 5 Tahun 1974 Tentang Pokok-Pokok Pemerintahan Di Daerah.
- f. Masa UU No. 34 Tahun 2000 Tentang Pajak dan Retribusi Daerah. Dalam undang - undang ini ditetapkan dua golongan pajak, ialah Pajak Daerah Propinsi (Pajak Kendaraan Bermotor, Bea Balik Nama Kendaraan Bermotor, Pajak Bahan Bakar Kendaraan Bermotor, Pajak Pemanfaatan Air Permukaan dan Bawah Tanah) dan Pajak Daerah Kota/Kabupaten (Pajak Hotel, Pajak Restoran, Pajak Reklame, Pajak Hiburan, Pajak Penerangan Jalan Umum, Pajak Parkir. (*sentralistik* ).
- g. Kabupaten / Kota dengan Peraturan Daerah boleh menetapkan jenis pajak daerah, diluar yang sudah ditetapkan pemerintah. (*desentralistik*) bersifat otoriter dan demokratis UU No. 22 Tahun 1999 Tentang Pemerintahan Daerah.
- h. Masa UU No. 34 Tahun 2000 Tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah. Dalam undang-undang ini ada jenis-jenis pajak daerah (Propinsi dan Kota/ Kabupaten) yang ditetapkan pemerintah (*sentralistik*). Dan Kota / Kabupaten dengan Peraturan Daerah boleh menetapkan jenis pajak daerah diluar yang sudah ditetapkan pemerintah (*desentralistik* bersifat otoriter dan demokratis).
- i. Masa UU No. 32 Tahun 2004 Tentang Pemerintahan Daerah.

Pembuatan hukum pajak daerah atau kaedah lokal (*local-norm*) yang berbentuk Peraturan Daerah harus memenuhi dua aspek, ialah *aspek materiil dan aspek formil*. Keharusan yuridis tersebut didasarkan atas beberapa ketentuan yang harus dipenuhi, sebagai berikut :

a). Ketentuan Aspek Formil (*procedural*).

1. UU No. 5 Tahun 1974 Pasal 38 :  
“Kepala daerah dengan persetujuan Dewan Perwakilan Rakyat Daerah dapat menetapkan Peraturan Daerah”.
2. UU No. 22 Tahun 1999 Pasal 69 :  
“Kepala Daerah menetapkan Peraturan Daerah atas persetujuan DPRD dalam rangka penyelenggaraan otonomi daerah dan penjabaran lebih lanjut peraturan perundang-undangan yang lebih tinggi”.
3. UU No. 32 Tahun 2004 Pasal 136 ayat 1 :  
“Peraturan Daerah ditetapkan oleh Kepala Daerah setelah mendapatkan persetujuan bersama DPRD”.

b). Ketentuan Aspek Materiil (*substansil*).

1. UU No.22 Tahun 1999 Pasal 70 :  
“Perda tidak boleh bertentangan dengan kepentingan umum, Perda lain, dan peraturan perundang-undangan yang lebih tinggi”.
2. UU No. 32 Tahun 2004 Pasal 136 ayat 4 :  
“Peraturan Daerah dilarang bertentangan dengan kepentingan umum, dan/atau peraturan perundang-undangan yang lebih tinggi”.
3. UU No. 10 Tahun 2004, Pasal 12:  
“Materi muatan Peraturan Daerah adalah seluruh materi muatan dalam rangka penyelenggaraan otonomi daerah dan tugas pembantuan, dan menampung kondisi khusus daerah, serta penjabaran lebih lanjut peraturan perundang-undangan yang lebih tinggi”.
4. UU No. 34 Tahun 2000.

Pasal 2 :

1. "Jenis pajak daerah Propinsi, terdiri dari. (sudah ditetapkan jenis - jenis pajaknya oleh pemerintah pusat)".
2. "Jenis pajak daerah Kota/Kabupaten, terdiri dari (sudah ditetapkan jenis-jenis pajaknya oleh pemerintah pusat)".

Pasal 3.

1. "Maksimal tarip pajak daerah ditetapkan paling tinggi sebesar....."
2. "Tarip pajak daerah (Propinsi) ditetapkan seragam di seluruh Indonesia dan diatur dengan Peraturan Pemerintah".
3. "Tarip pajak daerah (Kota/Kabupaten) ditetapkan dengan Peraturan Daerah".

## **B. Penggolongan Pajak Daerah (sebelum 2009).**

1. Pajak Daerah Propinsi.
  - a. Pajak Kendaraan Bermotor.
  - b. Bea Balik Nama Kendaraan Bermotor.
  - c. Pajak Bahan Bakar Kendaraan Bermotor.
  - d. Pajak Pemanfaatan Air Bawah Tanah Permukaan Tanah
2. Pajak Daerah Kota/kabupaten.
  - a. Pajak Hotel.
  - b. Pajak Restoran.
  - c. Pajak Hiburan.
  - d. Pajak Penerangan Jalan Umum.
  - e. Pajak Reklame.
  - f. Pajak Galian Golongan C.
  - g. Pajak Parkir.

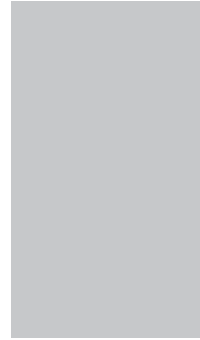
## **C. Penggolongan Pajak Daerah (mulai 2009).**

Berdasar Undang Undang Nomer : 28 Tahun 2009 Tentang Pajak Daerah Dan Retribusi Daerah macam pajak daerah sudah direvisi atau dirubah. Berdasar Pasal 2, pajak daerah digolongkan

menjadi dua jenis ialah pajak Propinsi dan pajak Kota/Kabupaten. Adapun jenis-jenis pajak daerah bagi Propinsi dan Kota/Kabupaten, sebagai berikut :

1. Pajak Propinsi.
  - a. Pajak Kendaraan Bermotor.
  - b. Bea Balik Nama Kendaraan Bermotor.
  - c. Pajak Bahan Bakar Kendaraan Bermotor.
  - d. Pajak Air Permukaan, dan
  - e. Pajak Rokok.
2. Pajak Kota / Kabupaten.
  - a. Pajak Hotel.
  - b. Pajak Restoran.
  - c. Pajak Hiburan.
  - d. Pajak Reklame.
  - e. Pajak Penerangan Jalan.
  - f. Pajak Mineral Bukan Logam dan Batuan.
  - g. Pajak Parkir.
  - h. Air Tanah.
  - i. Pajak Sarang Burung Walet.
  - j. Pajak Bumi dan Bangunan Perdesaan dan Perkotaan, dan
  - k. Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan.





## DAFTAR PUSTAKA

### Buku bacaan

- a. Djoko Muljono, 2012, *Pengaruh Perpajakan pada Penerapan Standar Akuntansi Keuangan Entitas Tanpa Akuntabilitas Publik*, Andi, Yogyakarta.
- b. Galang Asmara; 2006, *Peradilan Pajak Dan Lembaga Penyanderaan (Gijzeling) Dalam Hukum Pajak Di Indonesia*, LaksBung, Yogyakarta.
- c. M. Djafar Saidi; 2007, *Pembaharuan Hukum Pajak*, Rajawali Pers, Jakarta.
- d. -----...; 2007, *Perlindungan Hukum Wajib Pajak Dalam Penyelesaian Sengketa Pajak*, Rajawali Pers, Jakarta.
- e. Mardiasmo, 2006, *Perpajakan*, Yogyakarta : Andi Press.
- f. Moh. Mahfud, 1998, *Politik Hukum Di Indonesia*, LP3ES, Jakarta.
- g. Mustaqiem; 2006, *Pajak Daerah Dalam Transisi Otonomi Daerah*, FH-UII Pers, Yogyakarta..

- h. Rachmat Soemitro;1979, *Dasar-Dasar Hukum Pajak Dan Pajak Pendapatan 1944*, Cetakaan IX, Eresco, Jakarta-Bandung.
- i. -----,1992, *Pengantar Singkat Hukum Pajak*, Eresco, Bandung.
- j. -----,1990, *Pajak Bumi dan Bangunan*, Bandung, Eresco, Bandung.
- k. Siti Resmi, 2011, *Perpajakan Teori dan Kasus*, Edisi 6, Buku 1, Salemba Empat, Jakarta.
- l. Soeparman; 1994, *Tindak Pidana Dibidang Perpajakan*, Citra Aditya Bakti, Bandung.
- m. Waluyo; 2011, *Perpajakan Indonesia*, Edisi 10, Buku 1, Salemba Empat, Jakarta.
- n. Y. Sri Pujatmoko, 2005, *Pengantar Hukum Pajak*, Yogyakarta , Andi Press.

**Peraturan Perundang-undangan.**

- a. Undang Undang Dasar Republik Indonesia 1945..
- b. Undang Undang Republik Indonesia Nomor 28 Tahun 2007 Tentang Ketentuan Umum Perpajakan.
- c. Undang Undang Republik Indonesia Nomor 36 Tahun 2008 Tentang Pajak Penghasilan.
- d. Undang Undang No. 14 Tahun 2002 Tentang Pengadilan Pajak.

**Internet.**

- \_\_\_\_\_, Internet..[http://id.wikipedia.org/wiki/Pajak\\_penghasilan](http://id.wikipedia.org/wiki/Pajak_penghasilan).
- \_\_\_\_\_, Internet..[http://www.konsultan-pajak.co.cc/1\\_21\\_Sejarah-Pajak.html](http://www.konsultan-pajak.co.cc/1_21_Sejarah-Pajak.html)
- \_\_\_\_\_,Diposkan oleh dewiyuliana di 18.14
- \_\_\_\_\_, posted by wahyu media.at.15.42.label:may tax's article.1782014.
- \_\_\_\_\_, posted on 29.9.2011by mas say laras (sejaah perpajakan di Indonesia).
- \_\_\_\_\_, <http://palingseru.com/10138/negara-dengan-pajak-paling-tinggi-didunia>.