



**KEBERATAN DAN BANDING ATAS PAJAK PENGHASILAN
DAN PAJAK PERTAMBAHAN NILAI SERTA PERMASALAHAN
PEMBENTUKAN BADAN PERADILAN PAJAK (BPP)
DI INDONESIA**

Tesis
Disusun Dalam Rangka Memenuhi Persyaratan
Program Magister Ilmu Hukum

Oleh
JAMAL WIWOHO

PROGRAM PASCASARJANA
UNIVERSITAS DIPONEGORO
SEMARANG

1996

KEBERATAN DAN BANDING ATAS PAJAK PENGHASILAN
DAN PAJAK PERTAMBAHAN NILAI SERTA PERMASALAHAN
PEMBENTUKAN BADAN PERADILAN PAJAK (BPP)
DI INDONESIA.

Disusun Oleh

JAMAL WIWOHO

NIM: B.002.93.0019

Dipertahankan di depan Dewan Penguji

Pada tanggal : 27 Desember 1996

Tesis ini telah diterima sebagai persyaratan
Untuk memperoleh gelar Magister Ilmu Hukum Humaniora

Mengetahui

Pembimbing

(Dr.H. MIYASTO)



Ketua program Pascasarjana

Bidang Ilmu Hukum UNDIP

(PURWAHID PATRIK, S.H)

ABSTRAK

Thesis ini mengambil judul "KEBERATAN DAN BANDING ATAS PAJAK PENGHASILAN DAN PAJAK PERTAMBAHAN NILAI SERTA PERMASALAHAN PEMBENTUKAN BADAN PERADILAN PAJAK (BPP) DI INDONESIA.

Permasalahan yang diajukan dalam penelitian ini adalah: Kurang jelasnya tata cara dan pelaksanaan Keberatan pada Direktorat Jenderal Pajak; Kurang jelasnya tata cara dan pelaksanaan Banding pada Majelis Pertimbangan Pajak dan Bagaimanakah pembentukan Badan Peradilan Pajak di Indonesia? Tujuan penelitian adalah untuk menganalisis tata cara dan pelaksanaan keberatan; menganalisis tata cara dan pelaksanaan banding dan menganalisis permasalahan pembentukan Badan Peradilan Pajak.

Metode yang digunakan dalam penelitian ini adalah: pada permasalahan pertama dan kedua, maka pendekatan masalahnya menggunakan metode kualitatif. Sedangkan jika dilihat dari sifatnya, maka penelitian ini termasuk penelitian diskriptif yakni suatu penelitian untuk menggambarkan tata cara dan pelaksanaan keberatan dan banding. Sedang data yang digunakan adalah data primer, yang berasal dari Direktorat Jenderal Pajak dan Majelis Pertimbangan Pajak, serta Wajib Pajak yang mengajukan keberatan/ banding sebagai pembanding. Sedangkan data sekunder diperoleh dari sumber kepustakaan. Untuk analisa data, menggunakan metode interaktif. Sedangkan dalam permasalahan yang ketiga, termasuk penelitian hukum normatif dengan menggunakan sumber data sekunder/ kepustakaan dan dokumen-dokumen sebagai sumber data. Sedangkan analisa data dilakukan secara interpretasi secara sistematis dan hasilnya dipaparkan sampai taraf diskriptif.

Setelah diadakan penelitian maka, ditemukan data: Wajib Pajak belum banyak mengetahui tata cara pengajuan Keberatan dan Banding. Sedang dalam pelaksanaannya, Wajib Pajak yang mengajukan Keberatan Pajak Penghasilan dan Pajak Pertambahan Nilai pada tahun 1995 meningkat dibandingkan tahun 1994, hal ini disebabkan oleh kurangnya tingkat pengetahuan Wajib Pajak tentang dasar pengenaan pajak dan semakin tajamnya konflik antara Wajib Pajak dengan Dirjen Pajak.

Jika Wajib Pajak belum puas terhadap putusan keberatan tersebut, Wajib Pajak dapat mengajukan Banding yang diajukan ke Sekretariat Majelis Pertimbangan Pajak di Jalan Cut Meutia Nomor 7 Jakarta. Wajib Pajak yang mengajukan banding tahun 1995 menurun, jika dibandingkan tahun 1994. Hal ini disebabkan Wajib Pajak puas terhadap putusan keberatan dan makin menurunnya konflik antara Wajib Pajak dengan Dirjen Pajak.

Perlunya segera dibentuk Badan Peradilan Pajak untuk menyelesaikan sengketa perpajakan di Indonesia. Pembentukan BPP menimbulkan kendala, apakah BPP ditempatkan pada Badan Peradilan Umum ataukah ditempatkan pada badan peradilan Khusus.

Sedangkan saran dalam penelitian ini adalah: perlu adanya penyuluhan tentang keberatan dan banding; perlu adanya peraturan tentang batas waktu penyelesaian banding; Pembentukan BPP dapat dilakukan dengan cara kebijaksanaan publik; dan atau menggunakan Pasal 13 UU Nomor 14 tahun 1970.

ABTRACK

The thesis was entitled "KEBERATAN DAN BANDING ATAS PAJAK PENGHASILAN DAN PAJAK PERTAMBAHAN NILAI SERTA PERMASALAHAN PEMBENTUKAN BADAN PERADILAN PAJAK (BPP) DI INDONESIA." (OBJECTIONS AND APPEALS TO INCOME TAX AND VALUE ADDED TAX AS WELL AS THE PROBLEMS OF THE ESTABLISHMENT OF JUDICIAL BODY FOR TAXATION IN INDONESIA).

The problems chosen for the research were: The obscurity in the procedures and the handling of Objections in the Directorate General for Taxation; The obscurity in the procedures and the handling of Appeal in the Tax Advisory Council and how was the establishment of Judicial Body for Taxation in Indonesia?.

The purposes of the research were to analyze the procedures and the handling of Objections; to analyze the procedures and the handling of Appeal and to analyze the problems concerning the forming of Judicial Body for Taxation.

The method applied to the research was: qualitative method for the first and the second problems, and it is a descriptive research, i.e. a research carried out to describe the procedures and the handling of Objections and Appeal. The data used for the research were the primary data, taken from Directorate General of Taxation and the Tax advisory Council as well as from the Taxpayers putting forward their Objections and Appeals for comparisons. While secondary data were taken from library sources. To analyze the data, it used interactive method. For the third problem, as it belonged to normatif legal research, it used secondary data/library sources and the document as primary data. The data analyze was interpreted systematically and then presented up to descriptive level.

The research resulted in the following findings: The Taxpayers did not know much about the procedures of how to put forward Objections and Appeal. Whereas in the handling of them, the Taxpayers putting forward objections to Income tax and Value Added Tax during 1995 increased as compared to 1994. It was caused by insufficient information for the Taxpayers about the constitutional reference of tax obligation and sharp conflicts between Taxpayers and the Director general of Taxation.

If the Taxpayers were not satisfied by the verdict for the Objections, they may Appeal through the Secretariat of the Tax advisory Council on jalan Cut Meutia No.7 Jakarta. The Taxpayers proposing Appeal during 1995 decreased as compared to 1994. It was because the Taxpayers were satisfied by the verdict for the objections and decreased in conflict between the Taxpayers and the Director general of Taxation.

The establishment of Judicial Body for Taxation (BPP) was urgent for settling conflicts concerning taxations in Indonesia. the establishment come across difficulties whether it should belong to Public Judicial Court or to Particular Judicial Body.

The recommendation of the research were: That it necessary to give guidance about Objections and Appeal; it is necessary to establish rules about the deadline of Appeal settlements; the establishment of Judicial Body for Taxation (BPP) can be realized by means of public policy; or referring to Article 13 of UU (constitution) No.14,1970.

Kata Pengantar

Puji syukur kami panjatkan kehadirat Allah SWT atas selesainya penyusunan tesis ini sesuai dengan rencana.

Untuk itu penulis mengucapkan banyak terima kasih kepada :

1. Bapak Prof. H. Purwahid Patrik, SH. selaku ketua program pascasarjana Ilmu Hukum Universitas Diponegoro Semarang, yang telah banyak membantu dalam memberikan ijin untuk mengadakan penelitian ini.
2. Bapak Dr. H. Miyasto, selaku pembimbing dalam penyusunan tesis ini, yang telah banyak memberikan bimbingan dan masukan sehingga tesis ini selesai . . .
3. Bapak Tjip Ismail, SH. Kasubdit Dokumentasi dan Peraturan Perpajakan Direktorat Jenderal Pajak Jakarta, yang telah memberikan data yang diperlukan selama penelitian ini berlangsung.
4. Bapak Komang Susanto, SH Kepala bagian Umum Majelis Pertimbangan Pajak Jakarta, yang telah memberikan data yang diperlukan selama penelitian ini berlangsung.
5. Bapak Dr. Soedjarwo di Jakarta yang telah membantu dalam penelitian.

6. Bapak B.Wiwoho dan Bapak Agus Irianto dari Yayasan Bina pembangunan Jakarta yang telah memberikan fasilitas guna menyelesaikan tesis ini.
7. Budhi Widjajanti , Aldilla dan aldhita yang selalu memberikan dorongan untuk menyelesaikan tesis ini.
8. Drs Sarbini dan Yusup Nur Edy Susanto, SE yang telah banyak membantu dalam penyelesaian tesis ini
9. Rekan-rekan mahasiswa pascasarjana Ilmu Hukum angkatan XII Universitas Diponegoro Semarang.
10. Seluruh handai taulan yang telah membantu dalam penyusunan tesis ini.

Semoga Allah SWT membalas semua budi baik yang telah diberikan kepada penulis.

Akhirnya penulis berharap adanya kritik dan saran demi kesempurnaan penulisan ini.

Semarang

1996

Penulis

(Jamal Wiwoho)

DAFTAR ISI

	Halaman
Halaman Judul.....	i
Halaman Pengesahan.....	ii
Abstrak.....	iii
Kata Pengantar.....	iv
Daftar Isi.....	vi
Daftar Tabel.....	viii
BAB I : PENDAHULUAN.....	1
A. Latar belakang masalah.....	1
B. Permasalahan	8
C. Tujuan Penelitian.....	9
D. Kegunaan Penelitian.....	9
E. Metode Penelitian.....	10
F. Sistematika Penulisan.....	18
BAB II : TINJAUAN PUSTAKA.....	21
A. Pengertian Umum Pajak.....	21
B. Pajak Penghasilan (PPh).....	29
C. Pajak Pertambahan Nilai (PPN).....	44
D. Tinjauan Tentang Keberatan.....	53
E. Tinjauan Tentang Banding.....	56

BAB III	: HASIL PENELITIAN DAN ANALISA DATA.....	62
A.	Tata Cara Pengajuan dan Pelaksanaan Keberatan.....	62
B.	Tata Cara Pengajuan dan Pelaksanaan Banding.....	92
C.	Permasalahan Pembentukan Badan Peradilan Pajak (BPP) di Indonesia....	116
BAB IV	: PENUTUP.....	128
A.	Kesimpulan.....	128
B.	Saran.....	131
DAFTAR PUSTAKA.....		134
LAMPIRAN-LAMPIRAN.....		

DAFTAR TABEL

- Tabel I : Pelaksanaan Permohonan Keberatan PPh Tahun 1994.
- Tabel II : Permohonan Keberatan PPh Tahun 1994 Masing-masing Kanwil (%).
- Tabel III : Jumlah Keberatan PPh Perjenis Pajak Tahun 1994.
- Tabel IV : Pelaksanaan Permohonan Keberatan PPN Tahun 1994.
- Tabel V : Permohonan Keberatan PPN Tahun 1994 Masing-masing Kannwil (%).
- Tabel VI : Pelaksanaan Permohonan Keberatan PPh Tahun 1995.
- Tabel VII : Permohonan Keberatan PPh Tahun 1995 Masing-masing Kanwil (%).
- Tabel VIII : Jumlah Keberatan PPh Perjenis Pajak Tahun 1995.
- Tabel IX : Pelaksanaan Permohonan PPN Tahun 1995.
- Tabel X : Permohonan Keberatan PPN Tahun 1995 Masing-masing Kanwil (%).
- Tabel XI : Surat Permohonan Banding Tahun 1994.
- Tabel XII : Surat Permohonan Banding Perjenis Pajak Tahun 1994
- Tabel XIII : Surat Permohonan Banding Tahun 1995.
- Tabel XIV : Surat Permohonan Banding Perjenis Pajak Tahun 1995

BAB I

PENDAHULUAN

A. Latar Belakang Masalah

Pajak adalah sumber pendapatan yang sangat penting bagi suatu negara. Sumber pendapatan negara tidak hanya terbatas pada pajak, tidak satupun negara pada saat ini yang membiayai pembangunannya hanya menggantungkan pada hutang luar negeri, tetapi lebih menggantungkan sumber pendapatan dalam negeri. Sebagian besar pendapatan dalam negeri adalah berupa pajak dalam artian luas, baik yang langsung maupun tidak langsung.

Pajak tidak hanya berfungsi sebagai sumber dana pemerintah, tetapi juga berfungsi sebagai alat untuk mengatur perekonomian. Kebijakan perpajakan yang efektif dapat berperan untuk menjaga keseimbangan ekonomi dan inflasi. Kebijakan perpajakan tersebut, mempunyai peranan penting dalam keadilan sosial, alokasi sumber-sumber, distribusi pendapatan dan akumulasi modal. Lebih dari itu, kebijakan perpajakan tersebut dapat berperan untuk mendidik rakyat berkesadaran politik dan bernegara. Manifestasi dari kesadaran berpolitik dan bernegara adalah kerelaan berkorban untuk kepentingan negara, salah satunya adalah kerelaan membayar pajak. (Sulaiman Abdullah, dalam B.Wiwoho, 1991:196)

Suatu negara yang sedang membangun (developing contries) seperti Indonesia, peranan pajak sangat besar.

Dengan pajak, pemerintah dapat meningkatkan tabungan Pemerintah (Public Saving). Peningkatan penerimaan pajak dapat dilakukan dengan intensifikasi dan ekstensifikasi. Untuk itu, Pemerintah Indonesia telah merumuskan kebijaksanaan perpajakan sebagai pengganti dari beberapa Verponding Ordonantie dalam bentuk pembaruan hukum dan administrasi perpajakan. Kebijaksanaan itu meliputi: Perbaikan dan penertiban aparatur dan administrasi pajak; Penertiban penerangan hukum pajak (law enforcement); Perbaikan pelayanan dan pemupukan kesadaran dari wajib Pajak; Pencarian wajib pajak baru, dengan kerjasama serta bantuan aparat pemerintah yang lain dan organisasi swasta.

Hal ini sesuai dengan amanat Garis-garis Besar Haluan Negara tahun 1993 yang menyatakan bahwa: " Untuk meningkatkan penerimaan negara dari berbagai sumber, terutama di luar minyak dan gas bumi, maka pelaksanaan sistem perpajakan terus disempurnakan dengan memperhatikan asas keadilan, kemampuan dan manfaat. Dalam hubungan ini, kesadaran masyarakat untuk membayar pajak terus ditingkatkan, prosedur perpajakan terus disempurnakan dan aparatur perpajakan harus makin mampu dan bersih. Kebijaksanaan pemerintah perlu diarahkan agar makin mendorong pendayagunaan dan pengembangan sumber daya manusia dan sumber alam, merangsang kegiatan ekspor dan perekonomian pada umumnya, serta membantu terlaksananya pola hidup sederhana. Untuk itu, semua jenis pungutan dan pajak harus

didasarkan atas perundang-undangan".

Sesuai dengan amanat GBHN, Indonesia pada tahun 1994 telah mengeluarkan berbagai macam peraturan perundang-undangan dalam bidang perpajakan. Peraturan perundangan tersebut adalah Undang-undang nomor 9 tahun 1994 tentang perubahan atas Undang-undang Nomor 6 tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan; Undang-undang Nomor 10 tahun 1994 tentang perubahan atas Undang-undang Nomor 7 tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana diubah dengan Undang-undang nomor 7 tahun 1991; Undang-undang Nomor 11 tahun 1994 tentang perubahan atas Undang-undang Nomor 8 tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Atas Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah serta Undang-undang Nomor 12 tahun 1994 tentang perubahan atas Undang-undang Nomor 12 tahun 1985 tentang Pajak Bumi dan Bangunan. Keempat peraturan perundangan yang berkaitan dengan perpajakan tersebut mulai berlaku sejak 1 Januari 1995.

Keberhasilan negara untuk memungut pajak, diharapkan dapat meningkatkan penerimaan negara setelah menurunnya penerimaan negara dari minyak dan gas bumi. Namun yang harus diingat dalam upaya memungut pajak dari Wajib Pajak adalah ketelitian dan kebenaran administrasi dari negara (fiskus), hal ini berkaitan dengan adanya upaya dari Wajib Pajak yang tidak menerima atau tidak puas atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (surat keputusan yang menentukan besarnya jumlah

pajak yang terutang, jumlah kredit pajak, jumlah kekurangan pembayaran pokok pajak, besarnya sanksi administrasi dan jumlah yang masih harus dibayar) ; Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan (surat keputusan yang menentukan tambahan atas jumlah pajak yang telah ditetapkan) ; Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar (surat keputusan yang menentukan jumlah kelebihan pembayaran pajak karena kredit pajak lebih besar dari pajak yang terutang) ; Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar (surat keputusan yang menentukan tambahan atas jumlah pajak yang ditetapkan) ; Surat Ketetapan Pajak Nihil (surat keputusan yang menentukan jumlah pajak yang terutang sama besarnya dengan jumlah kredit pajak atau pajak tidak terutang dan tidak ada kredit pajak) dan Pemotongan atau pungutan oleh pihak ketiga berdasarkan ketentuan peraturan perpajakan.

Bilamana Wajib Pajak, keberatan atas Surat Ketetapan Pajak yang telah ditetapkan atasnya, maka pada tingkat pertama wajib pajak dapat mengajukan keberatan kepada Kantor Pelayanan Pajak (KPP) yang menerbitkan surat ketetapan tersebut. Keputusan atas keberatan tersebut diterbitkan oleh Kantor Pelayanan Pajak yang menerima surat keberatan itu, atau mungkin juga diterbitkan oleh Direktur Jenderal Pajak tergantung pada tingkatan delegasi wewenang yang diberikan oleh Direktur Jenderal Pajak. (Malimar, 1995:3).

Dalam Pasal 25 Undang-undang Nomor 9 tahun 1994 dinyatakan bahwa :

- (1) Wajib pajak dapat mengajukan keberatan hanya kepada Direktorat Jenderal Pajak atas suatu:
 - a. Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar
 - b. Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan
 - c. Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar
 - d. Surat Ketetapan Pajak Nihil
 - e. Pemotongan atau pemungutan oleh pihak ketiga berdasarkan ketentuan-ketentuan peraturan perpajakan.
- (2) Keberatan diajukan secara tertulis dalam bahasa Indonesia dengan mengemukakan jumlah pajak terutang atau jumlah pajak yang dipotong atau dipungut atau jumlah rugi menurut perhitungan wajib pajak dengan disertai alasan-alasan yang jelas.
- (3) Keberatan harus diajukan dalam jangka waktu tiga bulan sejak tanggal surat, tanggal pemotongan, atau pungutan, kecuali apabila wajib pajak dapat menunjukkan bahwa jangka waktu itu tidak dapat dipenuhi karena keadaan di luar kekuasaannya.
- (4) Keberatan yang tidak memenuhi persyaratan sebagai dimaksud pada ayat (2) dan ayat (3) tidak dianggap sebagai surat keberatan, sehingga tidak diperhitungkan.
- (5) Tanda penerimaan surat keberatan yang diberikan oleh pejabat Direktorat Jenderal Pajak yang ditunjuk untuk itu atau tanda pengiriman surat keberatan melalui surat pos tercatat menjadi tanda bukti penerimaan surat keberatan

tersebut bagi kepentingan wajib pajak.

(6) Apabila diminta oleh wajib pajak untuk keperluan keberatan, Direktur Jenderal Pajak, wajib memberikan keterangan secara tertulis hal-hal yang menjadi dasar pengenaan pajak, perhitungan rugi, pemotongan atau pemungutan pajak.

(7) Pengajuan keberatan itu tidak menunda kewajiban membayar pajak dan pelaksanaan penagihan pajak.

Dengan memperhatikan ketentuan pasal 25 UU No. 9 tahun 1994 tersebut, maka upaya keberatan dari wajib pajak dapat diselesaikan secara internal yakni ditujukan kepada Direktur Jenderal Pajak.

Keputusan Direktur Jenderal Pajak dapat berupa menerima seluruhnya, menerima sebagian, akan tetapi juga dapat menolak atau bahkan menambah besarnya pajak yang terutang.

Wajib Pajak yang belum puas/tidak menerima atas putusan Direktur Jenderal Pajak mengenai keberatan itu, dalam tempo 3 bulan terhitung sejak ditetapkan keputusan Direktur Jenderal Pajak tersebut, dengan dilampiri salinan Surat Keputusan Kantor Pelayanan Pajak atau Direktur Jenderal Pajak, dapat mengajukan banding kepada Majelis Pertimbangan Pajak (MPP) di Jakarta.

Hal ini sesuai dengan pasal 27 UU No. 9 tahun 1994 yang berbunyi:

(1) Wajib pajak dapat mengajukan banding hanya kepada badan

- peradilan pajak terhadap keputusan mengenai keberatan yang ditetapkan oleh Direktur Jenderal Pajak.
- (2) Sebelum badan peradilan pajak sebagai dimaksud pada ayat (1) dibentuk, permohonan banding diajukan kepada Majelis Pertimbangan Pajak, yang putusannya bukan merupakan keputusan Tata Usaha Negara.
 - (3) Permohonan sebagaimana yang dimaksud pada ayat (1) diajukan secara tertulis dalam bahasa Indonesia, dengan alasan yang jelas dalam waktu 3 bulan sejak keputusan diterima, dilampiri salinan dari surat keputusan tersebut.
 - (4) Putusan badan peradilan pajak merupakan putusan akhir dan bersifat tetap.
 - (5) Pengajuan permohonan banding tidak menunda kewajiban membayar pajak dan pelaksanaan penagihan pajak.
 - (6) Susunan, kekuasaan dan acara badan peradilan pajak sebagai dimaksud pada ayat (1) diatur dengan undang-undang.

Dari pasal tersebut dinyatakan bahwa upaya banding dapat diajukan kepada badan peradilan pajak, dimana sebelum badan tersebut dibentuk maka banding dapat diajukan kepada Majelis Pertimbangan Pajak.

Dari Pasal 25 dan Pasal 27 yang mengatur keberatan dan banding timbul suatu masalah baik bagi Wajib Pajak maupun fiskus. Untuk itu, penulis ingin menelaah masalah-masalah yang

berkaitan dengan pengajuan dan pelaksanaan keberatan, dan masalah-masalah yang berkaitan dengan pengajuan dan pelaksanaan banding pada Majelis pertimbangan Pajak, serta masalah-masalah dalam pembentukan badan peradilan pajak sebagai pelaksanaan Pasal 27 ayat (2) dan (6) yang mengatur tentang badan peradilan pajak dan ketentuan tentang susunan, kekuasaan, dan acara badan peradilan pajak sebagai suatu badan yang menyelesaikan sengketa pajak di Indonesia.

B. Permasalahan

1. Jika Wajib Pajak berpendapat bahwa, jumlah pajak yang didasarkan atas Surat Ketetapan Pajak tidak sebagaimana mestinya, dalam hal ini maka Wajib Pajak tersebut dapat mengajukan keberatan kepada Direktur Jenderal Pajak. Yang menjadi permasalahan adalah kurang jelasnya tata cara pengajuan dan pelaksanaan keberatan pada Direktur Jenderal Pajak bagi Wajib Pajak.
2. Jika Wajib Pajak belum puas/ belum menerima atas putusan keberatan dari Direktur Jenderal Pajak, maka pada tahap berikutnya, Wajib Pajak tersebut dapat mengajukan banding atas keberatan tersebut kepada Majelis Pertimbangan Pajak. Yang menjadi permasalahan adalah kurang jelasnya tata cara pengajuan dan pelaksanaan banding atas keberatan pada Majelis Pertimbangan Pajak bagi Wajib Pajak.
3. Sesuai dengan ketentuan pasal 27 ayat (2) dan ayat (6) UU

Nomor 9 tahun 1994, maka akan dibentuk Badan Peradilan Pajak yang susunan, kekuasaan dan acaranya diatur dengan undang-undang. Yang menjadi Permasalahan adalah bagaimana-kah pembentukan Badan Peradilan Pajak sebagai badan yang menyelesaikan sengketa dalam bidang perpajakan Indonesia ?.

Untuk menghindari penulisan yang tidak relevan dan menyimpang dengan permasalahan dalam penulisan ini, maka penulis hanya akan membatasi permasalahan pada jenis pajak penghasilan (PPh) dan Pajak Pertambahan Nilai (PPN) serta ketentuan yang terkait dengan peraturan yang berlaku.

C. Tujuan Penelitian

Berdasarkan permasalahan di atas, maka penelitian ini mempunyai 3 tujuan utama, sebagai berikut:

1. Untuk menganalisis tata cara dan pelaksanaan keberatan pada Direktur Jenderal Pajak.
2. Untuk menganalisis tata cara dan pelaksanaan banding pada Majelis Pertimbangan Pajak.
3. Untuk menganalisis permasalahan pembentukan badan peradilan pajak sebagai badan yang menyelesaikan sengketa perpajakan di Indonesia.

D. Kegunaan Penelitian

Adapun kegunaan yang diharapkan dari penelitian ini:

1. Hasil penelitian ini sebagai masukan, bagi Direktur

Jenderal Pajak untuk mengambil strategi dalam bidang perpajakan.

2. Hasil penelitian ini dapat menyumbangkan pengetahuan dibidang Ilmu Pengetahuan Hukum pada umumnya, dan Hukum Pajak khususnya.
3. Hasil penelitian ini dapat digunakan untuk menambah kepustakaan dibidang karya ilmiah.

E. Metode Penelitian

Untuk mencapai tujuan penelitian yang pertama yaitu menganalisis tata cara dan pelaksanaan keberatan pada Direktur Jenderal Pajak, maka metode yang digunakan adalah:

1. Pendekatan Masalah.

Berdasarkan masalah dan tujuan penelitian diatas, maka penelitian ini menggunakan metode penelitian kualitatif, dengan pendekatan yang bersifat yuridis sosiologis (Socio legal research). Metode ini digunakan dengan beberapa pertimbangan yaitu: Pertama, menyesuaikan dengan kenyataan ganda. Kedua, metode ini menyajikan secara langsung hakekat hubungan antara peneliti dengan responden, dan ketiga metode ini lebih peka dan menyesuaikan diri dengan banyak penajaman pengaruh bersama terhadap pola-pola nilai yang dihadapi. (Lexi.J.Moleong, 1994:5)

Sedangkan pendekatan yuridis sosiologis, digunakan untuk

menelaah hubungan aspek hukum dengan aspek non hukum dalam melihat bekerjanya hukum dalam kenyataan.

Bila ditinjau dari sudut sifatnya, maka penelitian ini termasuk jenis penelitian diskriptif, yaitu suatu penelitian yang bertujuan untuk menggambarkan secara lengkap ciri-ciri dari suatu keadaan, perilaku pribadi dan perilaku kelompok serta menentukan suatu gejala, penelitian ini tanpa didahului hipotesis. (Ronny Hanityo Soemitro, 1982:15) .

Dalam penelitian diskriptif, kegiatan tidak hanya terbatas pada pengolahan data dan penyusunannya, akan tetapi yang lebih penting adalah analisa dan interpretasi atas data yang telah didapat tersebut agar dapat diketahui maksudnya.

Dalam pelaksanaannya penelitian ini, merupakan suatu penelitian lapangan. Dengan demikian, penelitian ini dapat memecahkan permasalahan tata cara dan pelaksanaan keberatan .

2. Metode Pengumpulan Data.

a. Jenis Data

Dalam penelitian ini, peneliti menggunakan dua jenis data yaitu:

1). Data Primer

Data primer adalah, data yang langsung diperoleh dari lapangan, yaitu data yang didapat dari kantor

Direktorat Jenderal Pajak.

2). Data Sekunder

Data Sekunder adalah, data yang diperoleh tidak langsung dari lapangan, melainkan diperoleh dari studi kepustakaan dan dokumen yang ada kaitannya dengan masalah yang diteliti (Soerjono Soekanto dan Sri Mamudji, 1985:14).

b. Sumber Data

Mengingat sumber data utama dalam penelitian kualitatif adalah kata-kata dan tindakan, selebihnya adalah data tambahan berupa dokumen dan lainnya. (Nunung Muhajir, 1993:47). Maka, sumber data primer dalam penelitian ini adalah Direktur Pajak Penghasilan, Direktur Pajak Pertambahan Nilai, 3 staf Direktur Pajak Penghasilan dan Pajak Pertambahan Nilai, Kasubdit Dokumentasi Peraturan Perpajakan dan Bantuan Hukum. Disamping itu, untuk mendapatkan data silang (pembanding), maka data primer juga diambil dari 50 Wajib Pajak yang mengajukan keberatan.

Sedangkan sumber data sekunder berupa bahan-bahan pustaka, seperti literatur hukum dan non hukum, himpunan peraturan perundang-undangan, jurnal atau buletin ilmiah, majalah, serta hasil-hasil penelitian yang berkaitan dengan keberatan.

c. Cara Pengumpulan Data

Mengingat ciri khas penelitian kualitatif tidak dapat dipisahkan dari pengamatan berperan serta, namun peranan peneliti yang menentukan seluruh skenarionya. (Lexi. J.Moleong, 1994:117). Dengan demikian, maka cara yang dipergunakan dalam pengumpulan data adalah wawancara/ interview dan pengamatan/observasi.

Metode Wawancara adalah cara untuk memperoleh informasi dengan bertanya langsung kepada yang diwawancarai, baik dengan pertanyaan yang terbuka maupun pertanyaan tertutup. Sedangkan metode observasi atau pengamatan yang digunakan adalah Non Participant observation/ pengamatan tidak terlibat. (Miller, 1983:63).

Dalam melakukan observasi ini, menurut Sanapiah Faisal setidaknya-tidaknya meliputi 3 elemen utama penelitian yaitu:

- 1). Lokasi/tempat suatu situasi sosial itu berlangsung;
- 2). Manusia-manusia perilaku atau aktor yang menduduki status/posisi tertentu dan memainkan peran-peran tertentu;
- 3). Kegiatan atau aktifitas para pelaku pada lokasi /tempat berlangsungnya suatu situasi sosial (Sanapiah Faisal,1990:77).

Sedangkan untuk memperoleh data sekunder, dilakukan dengan cara studi kepustakaan dengan membaca dan menyeleksi bahan-bahan pustaka yang berhubungan dengan

keberatan .

3. Metode Analisis.

Setelah data selesai dikumpulkan dan lengkap, tahap berikutnya yang harus dimasuki adalah tahap analisa data, sehingga data tersebut dapat menjawab segala permasalahan yang mendasari diadakannya penelitian. Pengertian dianalisis, dimaksudkan sebagai suatu penjelasan dan penginterpretasian secara logis sistematis dengan pendekatan yuridis sosiologis. Logis sistematis menuju pada cara berfikir yang deduktif-induktif dan mengikuti tata tertib dalam penulisan laporan penelitian ilmiah, sedangkan yang dimaksud pendekatan yuridis sosiologis adalah untuk menjelaskan masalah-masalah yang diteliti dengan hasil penelitian yang diperoleh dalam kaitannya dengan peraturan hukumnya, serta melihat kehidupan atau kenyataan sehari-hari dalam praktek.

Kemudian mengingat data yang terkumpul adalah kualitatif, maka analisis data yang digunakan analisis kualitatif dengan metode interaktif. Dengan demikian data yang terkumpul akan dapat dianalisis melalui 3 tahap yaitu memilih data, menyajikan data, serta menarik kesimpulan. Kegiatan tersebut terus menerus, diulang-ulang sehingga membentuk siklus yang memungkinkan menghasilkan kesimpulan akhir yang memadai. (H.B.Sutopo, 1991:7)

Sedang untuk mencapai tujuan penelitian yang kedua, yakni menganalisis tata cara dan pelaksanaan banding pada Majelis Pertimbangan Pajak, maka metode yang digunakan adalah:

1. Pendekatan Masalah.

Berdasarkan masalah dan tujuan penelitian diatas, maka penelitian ini menggunakan metode penelitian kualitatif, dengan pendekatan yang bersifat yuridis sosiologis (Socio legal research).

Bila ditinjau dari sudut sifatnya, maka penelitian ini termasuk jenis penelitian diskriptif, yaitu suatu penelitian yang bertujuan untuk menggambarkan secara lengkap ciri-ciri dari suatu keadaan, perilaku pribadi dan perilaku kelompok serta menentukan suatu gejala. Dengan demikian, penelitian ini dapat memecahkan permasalahan tata cara dan pelaksanaan banding perpajakan.

2. Metode Pengumpulan Data

a. Jenis Data.

Dalam penelitian ini, peneliti menggunakan dua jenis data yaitu:

1). Data Primer

Data primer adalah data yang langsung diperoleh dari lapangan, yaitu data yang didapat dari kantor Majelis Pertimbangan Pajak.

2). Data Sekunder

Data Sekunder adalah data yang diperoleh tidak langsung dari lapangan. melainkan diperoleh dari studi kepustakaan dan dokumen, yang ada kaitannya dengan banding perpajakan.

b. Sumber Data

Sumber data dalam penelitian ini adalah: Kepala Majelis Pertimbangan Pajak; Sekretaris Majelis Pertimbangan Pajak; Kepala Bagian Umum pada kantor Majelis Pertimbangan Pajak; Kepala Bagian Persiapan dan Penyelesaian Perselisihan Pajak. Disamping itu, untuk mendapatkan data silang (pembanding), maka data primer juga diambil dari 30 Wajib Pajak yang mengajukan banding.

Sedangkan sumber data sekunder berupa bahan-bahan pustaka, seperti literatur hukum dan non hukum, himpunan peraturan perundang-undangan, jurnal atau buletin ilmiah, serta hasil-hasil penelitian yang berkaitan dengan banding perpajakan.

c. Cara Pengumpulan Data

Cara yang dipergunakan dalam pengumpulan data primer adalah wawancara (interview) dan pengamatan (observasi). Sedangkan untuk mengumpulkan data sekunder, dilakukan dengan cara studi kepustakaan, dengan cara membaca dan

menyeleksi bahan-bahan pustaka yang berhubungan dengan banding .

3. Metode Analisis

Mengingat data yang terkumpul adalah kualitatif, maka analisis data yang digunakan analisis kualitatif dengan metode interaktif. Dengan demikian, data yang terkumpul akan dapat dianalisis melalui 3 tahap yaitu memilih data, menyajikan data, serta menarik kesimpulan. Kegiatan tersebut terus menerus, diulang-ulang sehingga membentuk siklus yang memungkinkan menghasilkan kesimpulan.

Sedangkan untuk mencapai tujuan penelitian yang ketiga, yaitu mengidentifikasi permasalahan pembentukan badan peradilan pajak, maka metode yang digunakan adalah :

1. Pendekatan Masalah.

Berdasarkan masalah dan tujuan penelitian diatas , maka penelitian ini termasuk penelitian hukum normatif. Dalam pelaksanaannya, penelitian ini merupakan suatu penelitian kepustakaan.

2. Metode Pengumpulan Data

Sumber data dalam penelitian ini adalah data sekunder, yang berupa bahan-bahan pustaka seperti literatur hukum dan non hukum, himpunan peraturan perundang-undangan, jurnal

atau buletin ilmiah, majalah, surat kabar, serta hasil-hasil penelitian yang berkaitan dengan badan peradilan pajak. Himpunan peraturan Perundang-undangan yang berkaitan adalah Stb 1927 No. 29 Junto UU No.5 tahun 1959 tentang peraturan Banding Perpajakan; UU No. 14 tahun 1970 tentang Ketentuan-ketentuan Pokok Kekuasaan Kehakiman; UU No. 5 tahun 1986 tentang Peradilan Tata Usaha Negara dan UU No. 9 tahun 1994 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan. Peraturan perundangan tersebut dikumpulkan dengan metode inventarisasi. Sedangkan data kepustakaan lainnya dikumpulkan dengan menggunakan kartu catatan, baik kartu kutipan maupun kartu ihtisar.

3. Metode Analisis.

Setelah data terkumpul, tindakan selanjutnya adalah mengolah data dengan menggunakan pendekatan yang bersifat abstrak teoritis dengan mencari, memilih dan menghimpun peraturan perundangan yang terkait (Maria S.W. Sumardjono, 1989:25). Sedangkan analisa data, dilakukan dengan cara interpretasi secara sistematis dan hasilnya dipaparkan sampai taraf diskriptif.

Sistematika Penulisan

Untuk memberi gambaran yang menyeluruh tentang isi penulisan ini, maka penulis perlu menyiapkan sistematika

penulisan tesis ini, yang terdiri dari empat (4) bab. Dimana masing-masing bab dibagi menjadi sub-bab, ditambah dengan daftar pustaka dan lampiran-lampiran.

Adapun sistematika penulisan ini disusun sebagai berikut:

BAB I : PENDAHULUAN

Dalam bab ini dikemukakan latar belakang masalah, permasalahan, tujuan penelitian, manfaat penelitian dan metode yang digunakan dalam penelitian ini serta sistematika penulisan.

BAB II : TINJAUAN PUSTAKA

Yang terdiri atas tiga sub-bab masing-masing:

Sub-bab pertama tentang Tinjauan Umum Pajak.

Sub-bab kedua tentang Pajak Penghasilan (PPh).

Sub-bab ketiga tentang Pajak Pertambahan Nilai (PPN).

Sub-bab keempat tentang Banding.

Sub-bab kelima tentang Keberatan.

BAB III : HASIL PENELITIAN DAN ANALISA DATA

Dalam bab ini dibagi menjadi tiga sub-bab:

Sub-bab pertama tentang tata cara dan pelaksanaan keberatan.

Sub-bab kedua tentang tata cara dan pelaksanaan banding

penulisan tesis ini, yang terdiri dari empat (4) bab. Dimana masing-masing bab dibagi menjadi sub-bab, ditambah dengan daftar pustaka dan lampiran-lampiran.

Adapun sistematika penulisan ini disusun sebagai berikut:

BAB I : PENDAHULUAN

Seperti telah diuraikan di atas, maka bab ini dikemukakan latar belakang masalah, permasalahan, tujuan penelitian, manfaat penelitian dan metode yang digunakan dalam penelitian ini serta sistematika penulisan.

BAB II : TINJAUAN PUSTAKA

Yang terdiri atas tiga sub-bab masing-masing:

Sub-bab pertama tentang Tinjauan Umum Pajak.

Sub-bab kedua tentang Pajak Penghasilan (PPh).

Sub-bab ketiga tentang Pajak Pertambahan Nilai (PPN).

Sub-bab keempat tentang Banding.

Sub-bab kelima tentang Keberatan.

BAB III : HASIL PENELITIAN DAN ANALISA DATA

Dalam bab ini dibagi menjadi tiga sub-bab:

Sub-bab pertama tentang tata cara dan pelaksanaan keberatan.

Sub-bab kedua tentang tata cara dan pelaksanaan banding

Sub-bab ketiga tentang permasalahan pembentukan
Badan Peradilan Pajak Di Indonesia

BAB IV : PENUTUP

Dalam bab ini terdiri atas kesimpulan dan saran

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

A. Tinjauan Umum Pajak

Ditinjau dari sejarahnya, masalah pajak sudah ada sejak zaman dahulu kala, walaupun pada saat itu belum dinamakan Pajak, tetapi masih berupa pemberian yang bersifat suka rela dari rakyat kepada rajanya. Perkembangan selanjutnya pemberian itu berubah menjadi upeti yang sifat pemberiannya dipaksakan, dalam arti bahwa pemberian itu bersifat wajib dan ditetapkan secara sepihak oleh negara. Dengan kata lain, Pajak yang semula merupakan pemberian berubah menjadi pungutan, hal ini wajar karena kebutuhan negara akan dana semakin besar dalam rangka untuk memelihara kepentingan negara yaitu mempertahankan negara dan melindungi rakyatnya dari serangan musuh maupun untuk melaksanakan pembangunan.

Para ahli dalam bidang perpajakan memberikan pengertian atau definisi yang berbeda-beda mengenai pajak, namun demikian berbagai definisi tersebut mempunyai inti atau tujuan yang sama.

Menurut Rochmat Sumitro dalam bukunya "Dasar-Dasar Pajak dan Pajak Pendapatan" menyatakan bahwa :
"Pajak adalah iuran rakyat kepada kas negara (peralihan kekayaan dari sektor partikelir ke sektor pemerintah) berdasarkan Undang-Undang (dapat dipaksakan) dengan tiada

mendapat jasa timbal (tangen prestatie) yang langsung dapat ditunjuk dan yang digunakan untuk membiayai pengeluaran umum (Publieke uitgaven). (Rochmat Soemitro. 1977 : 22)

Definisi diatas kemudian dikoreksi sendiri, dalam bukunya " Pajak dan Pembangunan" sebagai berikut :
"Pajak adalah peralihan kekayaan dari pihak rakyat kepada kas negara untuk membiayai pengeluaran rutin dan "Surplus" nya digunakan untuk "Public Saving" yang merupakan sumber utama untuk membiayai "Public Invesmen." (Rochmat Soemitro, 1984 : 8)

Sedangkan Anderson W.H, memberikan definisi: Tax is a compulsory contribution, levied by the state upon persons property, income and privileges for purposes of defraying the expences of goverment (Anderson, 1951:21) atau pajak adalah pembayaran yang bersifat paksaan kepada negara yang dibebankan pada pendapatan dan kekayaan seseorang yang diutamakan untuk membiayai pengeluaran negara.

Dari definisi yang penulis sajikan di atas, maka dapat diambil kesimpulan :

1. Pajak dipungut oleh negara (baik oleh pemerintah pusat maupun pemerintah daerah) berdasar dengan kekuatan Undang-Undang serta aturan pelaksanaannya.
2. Dalam pembayaran pajak tidak dapat ditunjukkan adanya kontra prestasi individual oleh pemerintah (tidak ada hubungan langsung antara jumlah pembayaran pajak dengan kontra prestasi secara individual).
3. Pajak diperuntukkan untuk pengeluaran pemerintah, bila

dari pemasukannya masih terdapat "surplus" dipergunakan untuk membiayai "Public Investment", sehingga tujuan utama dari pemungutan pajak adalah sebagai sumber keuangan negara (budgetair).

4. Pajak dipungut disebabkan suatu keadaan, kejadian dan perbuatan yang memberikan kedudukan tertentu pada seseorang.

Sedangkan Hukum Pajak adalah keseluruhan peraturan yang memberi wewenang kepada pemerintah untuk mengambil kekayaan seseorang dan menyerahkannya kembali kepada masyarakat dengan melalui kas negara (Santoso Brotodihardjo, 1989:2).

Hukum Pajak memuat pula unsur-unsur Hukum Tata Negara dan Hukum Pidana dengan cara Pidananya. Dalam lapangan hukum lain, unsur-unsur tadi tidak begitu tampak , juga peradilan administrasi diatur dengan sangat rapinya, Oditambah dengan luasnya hubungan dengan kehidupan ekonomi, maka dalam abad ini banyak sarjana hukum dan sarjana ekonomi serta dan para cerdik pandai lainnya yang mencurahkan perhatiannya terhadap Hukum Pajak.

Dalam Hukum Pajak terdapat pembagian jenis pajak yang dibagi dalam berbagai kelompok pajak. Cara pengelompokan pajak dapat didasarkan atas sifat-sifat tertentu, yang terdapat dalam masing-masing pajak atau didasarkan pada ciri-ciri tertentu pada setiap pajak, misalnya lembaga

pemungutannya, cara penentuan pajak. Sifat atau ciri tertentu dimasukkan dalam suatu kelompok, sehingga terjadilah pengelompokan atau pembagian sebagai berikut :

a. Pembagian menurut golongannya terdiri dari :

- 1). Pajak Langsung, yaitu pajak-pajak yang harus dipikul sendiri oleh Wajib Pajak yang bersangkutan dan tidak dapat dilimpahkan kepada orang lain serta dikenakan secara berulang-ulang pada waktu-waktu tertentu (periodik) berdasarkan Surat Ketetapan Pajak atau Kohir (tindasan Surat Ketetapan Pajak).
- 2). Pajak Tidak Langsung, yaitu suatu pajak yang pada akhirnya dapat dilimpahkan kepada pihak ketiga atau pihak lain.

b. Pembagian menurut sifatnya terdiri dari :

- 1). Pajak Subjektif atau pajak yang bersifat per-orangan, yaitu pajak-pajak yang pemungutannya berpangkal pada diri orangnya (Subjeknya), keadaan diri Wajib Pajak dapat mempengaruhi besar kecilnya jumlah pajak yang harus dibayar.
- 2). Pajak Objektif atau pajak yang bersifat Kebendaan, yaitu pajak-pajak yang pemungutannya berpangkal pada objeknya, perbuatan dan kejadian yang dilakukan

atau terjadi dalam wilayah negara dengan tidak mengindahkan kediaman atau sifat subjeknya.

c. Pembagian berdasarkan lembaga pemungutannya (kewenangan memungut) yang terdiri dari:

- 1). Pajak Negara atau Pusat, yaitu pajak yang dipungut oleh pemerintah pusat, yang peyelenggaraan pemungutannya di daerah-daerah dilakukan oleh Kantor Inspeksi Pajak setempat (sekarang dinamakan Kantor Pelayanan Pajak), dan hasilnya digunakan untuk pembiayaan rumah tangga negara pada umumnya.
- 2). Pajak Daerah, yaitu pajak yang wewenang pemungutannya berada pada Pemerintahan Daerah, baik tingkat Propinsi atau Kabupaten yang hasil pemungutannya digunakan untuk pembiayaan rumah tangga daerah.

Sejarah perpajakan modern, bermula setelah revolusi Perancis, yang sebelumnya memang sudah dituntut oleh masyarakat akan adanya pemungutan pajak secara umum dan merata. Sejak itulah semboyan "keadilan pajak" diteruskan hingga saat ini, namun menghadapi berbagai kesulitan dalam pelaksanaannya.

Tentang teori mengapa negara berhak memungut pajak, nampaknya tidak perlu diperdebatkan lagi, karena sudah diterima umum sebagai suatu aksioma teori wajib bakti

organisasi bagi setiap anggotanya. Organisasi (negara) bertugas menyelenggarakan kepentingan umum dan karenanya harus mengambil tindakan yang diperlukan demi realisasinya. Sedang warga negara wajib memikul beban biaya penyelenggaraan berupa pembayaran pajak.

Oleh karena semboyan "keadilan pajak" menghadapi kesulitan praktis, maka pada akhir abad XVIII Masehi, muncul Adam Smith (1723-1790) yang menyempurnakan semboyan tersebut dengan melancarkan ajaran The four maxims bagi Azas Pemungutan Pajak, ajaran tersebut adalah:

- a. Equality, dimana setiap subyek pajak sama-sama berkewajiban membayar pajak negara sesuai kemampuannya, yaitu seimbang dengan penghasilan yang dinikmatinya dibawah perlindungan pemerintah. Pemerintah tidak boleh mengadakan diskriminasi diantara sesama wajib pajak.
- b. Certainty, dimana pajak yang wajib dibayar oleh seseorang harus terang (certain) dan tidak mengenal kompromi (not arbitrary). Dalam azas ini kepastian hukum yang dipentingkan adalah mengenai subyek. Obyek, waktu pembayaran, tata cara pembayaran, batas harta kena pajak dan besarnya.
- c. Convenience of Payment, dimana ditentukan bahwa pajak yang hendak dipungut itu, hendaknya dilakukan pada saat yang paling tepat/baik bagi para wajib pajak, yaitu saat sedekat mungkin dengan diterimanya penghasilan yang

bersangkutan.

d. Economy, bahwa pemungutan pajak hendaknya dilakukan sehemat-hematnya, jangan sampai biaya pemungutan melebihi pemasukan pajaknya. (Ibrahim Fuad, 1972;298-301)

Umumnya Sarjana-sarjana setelah Adam Smith, mengajarkan juga azas-azas yang lain, jiwanya sama dengan ajaran Smith, yaitu azas yuridis (sama dengan Certainty), azas ekonomis (sama dengan Convenience). Sedangkan Equality berlaku sepenuhnya untuk semua bidang hukum, bukan hanya monopoli hukum pajak. Tetapi pada ± tahun 1839, ditemukan formulasi yang lebih konkret oleh John Stuart Mil, yaitu pajak atas pendapatan bukanlah pendapatan itu sendiri yang dijadikan ukuran pengenaan pajak pendapatan, melainkan apa yang terkenal dengan nama "gaya pikul" (ability to pay taxes). (Santoso Brotodihardjo, 1989:25).

Sistem perpajakan modern tetap berlandaskan pada azas-azas tersebut, walaupun terjadi perubahan yang berhubungan dengan perkembangan situasi. Sistem dan struktur perpajakan Indonesia, menurut undang-undang perpajakan berlandaskan pada sistem pajak tersebut. Walaupun sukar dipahami dan tidak sederhana dalam mencapai azas kepastian (certainly) dan pemerataan (equality). (Thomas Soebroto, Darajat Harahap, 1988 ; 25).

Sedangkan, alasan mengapa rakyat berkewajiban

membayar pajak kepada pemerintah ada dua macam teori yang muncul dalam abad 18:

a. Teori kontrak sosial (J.J. Russeau).

Pajak sebagai imbalan manfaat yang mereka terima dari kegiatan pemerintah berupa fasilitas, pengurusan dan perlindungan. Pendukung teori ini berbeda tentang ciri dari kontrak itu. Ada yang mengatakan sebagai perjanjian jual beli, jasa atau upah kerja. Ada yang mengatakan perjanjian perkongsian, dan ada pula yang mengatakan sebagai perjanjian keamanan. Teori kontrak sosial dengan ketiga bentuk tersebut, ternyata lemah karena tak sesuai dengan kenyataan. Oleh karenanya banyak mendapat kritikan.

b. Teori tanggung jawab bermasyarakat dan bernegara.

Ini didasarkan pada bahwa, pemerintah menyelenggarakan berbagai kegiatan yang tidak menerima imbalan (karena tidak diketahui kadarnya yang diterima oleh setiap penduduk) bagi kepentingan semua warga negara. Sedangkan setiap individu merupakan anggota organisasi yang karenanya secara paksa ikut bertanggung jawab memikul biaya kegiatan pemerintah menurut kemampuan masing-masing.

Teori kedua ini belum dianggap sempurna, karena

dalam sistem perpajakan yang baru di Indonesia, kewajiban membayar pajak itu didasarkan pada perwujudan kewajiban bernegara dan partisipasi masyarakat dalam memenuhi pembiayaan pembangunan guna mencapai keadilan sosial dan kemakmuran yang merata materil dan spiri-tuil (Thomas Soebroto, Drajat Harahap, 1988:20-21).

B. Pajak Penghasilan (PPH)

Negara Indonesia adalah negara hukum yang berdasarkan Pancasila dan Undang-undang Dasar 1945 yang menjunjung tinggi hak dan kewajiban setiap orang, oleh karena itu menempatkan perpajakan sebagai salah satu perwujudan kewajiban kenegaraan dalam rangka kegotong-royongan nasional sebagai peran serta masyarakat dalam pembiayaan pembangunan.

Sesuai dengan ketentuan Pasal 23 ayat (2) UUD 1945, maka ketentuan-ketentuan perpajakan yang merupakan landasan pemungutan pajak harus berdasarkan undang-undang. Berdasarkan ketentuan tersebut, maka sebagai hasil reformasi Undang-undang perpajakan tahun 1983 telah diundangkan Undang-undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak penghasilan, sebagai landasan hukum pengenaan pajak yang berlaku sejak tahun 1984, sebagaimana telah diubah dan ditambah dengan Undang-undang Nomor 7 Tahun 1991.

Dengan pesatnya perkembangan sosial ekonomi sebagai

hasil pembangunan nasional diberbagai bidang , disadari bahwa banyak aspek perpajakan yang belum diatur, atau belum cukup diatur dalam Undang-undang Nomor 7 Tahun 1983 sebagai telah diubah dengan Undang-undang Nomor 7 Tahun 1991, oleh karena itu Pemerintah memandang untuk menyempurnakan Undang-undang tersebut.

Dengan berpegang teguh pada prinsip kepastian hukum, keadilan dan kesederhanaan, maka arah dan tujuan Undang-undang Nomor 10 tahun 1994 adalah:

1. Menuju kemandirian bangsa dalam pembiayaan negara dan pembiayaan pembangunan, yang sumber utamanya berasal dari penerimaan pajak;
2. Lebih memberikan kepastian hukum dan keadilan bagi masyarakat untuk berpartisipasi dalam pembiayaan pembangunan sesuai dengan kemampuannya;
3. Menunjang kebijaksanaan pemerintah dalam pertumbuhan, pemerataan pembangunan, dan investasi di seluruh Republik Indonesia;
4. Menunjang usaha meningkatkan ekspor, terutama ekspor non migas, barang hasil olahan dan jasa-jasa dalam rangka meningkatkan perolehan devisa negara;
5. Menunjang usaha pengembangan usaha kecil untuk mengoptimalkan pengembangan potensinya dan dalam rangka pengentasan kemiskinan;
6. Menunjang usaha pengembangan sumber daya manusia, ilmu

pengetahuan dan teknologi, pelestarian ekosistem, sumber daya alam dan lingkungan hidup;

7. Menunjang usaha terciptanya aparat perpajakan yang makin mampu dan makin bersih, peningkatan pelayanan kepada wajib pajak termasuk penyederhanaan dan kemudahan prosedur dalam pemenuhan kewajiban perpajakan dan peningkatan penegakan pelaksanaan hukum yang berlaku.
(Agus Irianto dkk, 1995:68-69)

Jika ditelaah dalam Undang-undang Nomor 10 tahun 1994 maka terdapat beberapa pokok perubahan dengan Undang-undang Nomor 7 tahun 1983 sebagaimana telah diubah dengan Undang-undang Nomor 9 Tahun 1991. Perubahan tersebut antara lain :

1. Penegasan obyek pajak.

Pasal 4 dan Pasal 5 UU No. 10 tahun 1994 diatur mengenai obyek pajak. Dalam pasal tersebut secara umum terdapat tiga hal yang penting yaitu penghasilan sebagai obyek pajak, definisi penghasilan dan jenis-jenis pendapatan yang digolongkan sebagai penghasilan.

Dalam Pasal 4 ayat (1) dinyatakan bahwa yang menjadi obyek pajak adalah Penghasilan yaitu setiap tambahan ekonomis yang diterima atau diperoleh oleh wajib pajak baik yang berasal dari Indonesia maupun dari luar Indonesia, yang dapat dipakai untuk konsumsi atau dapat

menambah kekayaan wajib pajak yang bersangkutan dengan nama dan dalam bentuk apapun.

Obyek pajak penghasilan menurut Pasal 4 UU.NO.10 tahun 1994 adalah:

- a. Penggantian atau imbalan berkenaan dengan pekerjaan atau jasa yang diterima atau diperoleh termasuk gaji, tunjangan, upah, honorarium, komosi, bonus, gratifikasi, uang pensiun, atau imbalan dalam bentuk lainnya kecuali ditentukan lain dalam Undang-undang;
- b. Hadiah dari undian atau kegiatan dan penghargaan;
- c. Laba Usaha;
- d. Keuntungan karena penjualan atau karena pengalihan harta termasuk:
 - 1) Keuntungan karena pengalihan harta kepada perseorangan atau persekutuan dan badan lainnya sebagai pengganti saham atau penyertaan modal;
 - 2) Keuntungan yang diperoleh perseroan, persekutuan dan badan lainnya karena pengalihan harta kepada pemegang saham, sekutu dan anggota;
 - 3) Keuntungan karena likuidasi, penggabungan, peleburan, pemekaran, pemecahan atau pengambilalihan usaha;
 - 4) Keuntungan karena pengalihan harta karena hibah, bantuan atau sumbangan kecuali yang diberikan kepada keluarga sedarah dalam garis keturunan

- lurus satu derajat, dan badan keagamaan atau badan sosial atau badan pendidikan atau pengusaha kecil termasuk koperasi yang ditetapkan oleh Menteri Keuangan sepanjang tidak ada hubungannya dengan usaha, pekerjaan, kepemilikan, atau penguasaan antara pihak-pihak yang bersangkutan;
- e. Penerimaan kembali pembayaran pajak yang telah dibebankan sebagai biaya;
 - f. Bunga termasuk premi, diskonto dan imbalan karena jaminan pengembalian hutang
 - g. Deviden dengan nama dan dalam bentuk apapun, termasuk juga deviden dari perusahaan asuransi kepada pemegang polis, dan pembagian Sisa Hasil Usaha Koperasi.
 - h. Royalti
 - i. Sewa dan penghasilan lain sehubungan dengan penggunaan harta
 - j. Penerimaan atau perolehan pembayaran berkala
 - k. Keuntungan karena pembebasan hutang
 - l. Selisih lebih karena penilaian kembali aktiva
 - m. Premi asuransi
 - n. Iuran yang diterima atau diperoleh perkumpulan dari anggotanya yang terdiri dari wajib pajak yang menjalankan usaha atau pekerjaan bebas sepanjang iuran tersebut ditentukan berdasarkan volume pekerjaan usaha atau pekerjaan bebas anggotanya;

- o. Tambahan kekayaan neto yang berasal dari penghasilan yang belum dikenakan pajak.

Dalam pasal 4 ayat (1) tersebut dinyatakan bahwa bunga termasuk sebagai obyek pajak, sedangkan menurut Pasal 4 ayat (2) dinyatakan bahwa: Atas penghasilan berupa bunga deposito dan tabungan tabungan lainnya, penghasilan dari transaksi saham dan sekuritas lainnya di bursa efek, penghasilan dari pengalihan harta berupa tanah dan atau bangunan serta penghasilan tertentu lainnya, pengenaan pajaknya diatur dengan Peraturan Pemerintah.

Dengan demikian maksud dari perubahan materi Pasal 4 ayat (2) adalah memberi wewenang kepada Pemerintah untuk mengatur pengenaan pajak atas penghasilan.

Selain itu, sebagaimana diatur dalam Pasal 26 ayat (2) tentang penghasilan yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak luar negeri dari sumber penghasilan di Indonesia, seperti keuntungan atas penjualan harta dan asuransi termasuk obyek pajak

Ditetapkannya Pasal 26 ayat (2) tersebut di atas, karena sebelum Undang-undang Nomor 10 Tahun 1994 pendapatan yang diperoleh dari Wajib Pajak luar negeri, seperti pendapatan atas premi asuransi tidak dikenakan Pajak Penghasilan, sedangkan bagi Wajib Pajak dalam

negeri yang mendapatkan premi asuransi dikenakan Pajak Penghasilan.

2. Pembatasan bukan Obyek Pajak Penghasilan

Dalam usaha menunjang program Pemerintah membina pengusaha kecil dan koperasi, maka UU No. 10 tahun 1994 Pasal 4 ayat (3) menetapkan bahwa : bantuan, sumbangan dan hibah yang diterima oleh pengusaha kecil dan koperasi melalui penetapan Menteri Keuangan dapat dianggap sebagai bukan Obyek Pajak. Bantuan, sumbangan atau hibah tersebut haruslah bersifat pribadi dan tidak berkaitan dengan usaha atau pekerjaan.

Selain itu sisa hasil usaha koperasi yang dibayarkan kepada anggotanya dan bunga simpanan yang tidak melebihi batas yang ditetapkan oleh Menteri Keuangan, yang dibayar kepada anggotanya tidak dipungut Pajak penghasilan, sedangkan atas bunga simpanan yang dibayarkan untuk koperasi dikenakan pemungutan tarif 15 % final.

Selanjutnya Pasal 4 ayat (3) butir c dinyatakan bahwa transaksi modal termasuk setoran tunai bukan merupakan Obyek Pajak. Pertimbangannya adalah bahwa transaksi modal termasuk setoran tunai sama dengan nilai saham yang diberikan kepada perusahaan tersebut, oleh karena itu tidak tepat jika harta yang diserahkan

sebagai modal dikenakan pajak. (Mansury.R, 1996:61).

Selanjutnya dalam Pasal 4 ayat (3) huruf d ditetapkan bahwa: penggantian atau imbalan sehubungan dengan pekerjaan atau jasa yang diterima atau diperoleh dalam bentuk natura dan atau kenikmatan dari Wajib Pajak atau pemerintah, tidak dikenakan Pajak Penghasilan dengan ketentuan bagi pemberi kerja tidak boleh dibedakan sebagai biaya.

3. Adanya perluasan withholding.

Untuk meningkatkan peran serta masyarakat dalam pengumpulan dana melalui sistem pembayaran pajak, dan untuk tujuan kesederhanaan dalam pengenaan pajak yang tepat waktu, juga diadakan perluasan subyek dan obyek pemungutan pajak (Withholding system), yaitu badan swasta tertentu berkenaan dengan kegiatan usaha di bidang lain ditunjuk sebagai pemungut pajak. Pemungutan dengan sistem Withholding telah diperluas meliputi antara lain:

- a. PPh Pasal 21 ayat (1) dinyatakan bahwa pemotongan, penyeteroran, dan pelaporan pajak atas penghasilan sehubungan dengan pekerjaan, jasa atau kegiatan dengan nama dan dalam bentuk apapun yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak orang pribadi dalam negeri, wajib dilakukan termasuk hadiah dan

penghargaan oleh Wajib Pajak orang pribadi..

Yang wajib melakukan pemotongan, penyeteroran dan pelaporan pajak atas PPh Pasal 21 adalah pemberi kerja, bendaharawan, dana pensiun, badan, perusahaan dan penyelenggara kegiatan.

- b. PPh Pasal 22 ayat (1) dinyatakan bahwa Menteri Keuangan dapat menetapkan bahwa bendaharawan untuk memungut pajak sehubungan dengan pembayaran atas penyerahan barang, dan atau badan tertentu untuk memungut pajak dari Wajib Pajak yang melakukan kegiatan di bidang impor atau kegiatan usaha bidang lain.

Dengan demikian pasal 22 ayat (1) diperluas termasuk penyerahan barang oleh badan yang bergerak dalam bidang usaha tertentu.

Yang wajib melakukan pemotongan, penyeteroran dan pelaporan pajak atas PPh Pasal 22 adalah bendaharawan pemerintah, termasuk bendaharawan pada Pemerintah Pusat, Pemerintah Daerah, instansi atau lembaga pemerintah dan lembaga-lembaga negara lainnya, berkenaan dengan pembayaran atas penyerahan barang, badan-badan tertentu, baik pemerintah maupun swasta berkenaan dengan kegiatan di bidang impor atau kegiatan usaha di bidang lain.

- c. PPh Pasal 23 ayat (1) dinyatakan bahwa atas

penghasilan dengan nama dan dalam bentuk apapun yang dibayarkan atau terutang oleh badan pemerintah, Subyek Pajak badan dalam negeri, penyelenggara kegiatan, bentuk usaha tetap atau perwakilan perusahaan luar negeri lainnya kepada Wajib Pajak dalam negeri atau bentuk usaha tetap, dipotong pajak oleh pihak yang wajib membayarkan: Sebesar 15 % (lima belas persen) dari bruto atas deviden, bunga, royalti, hadiah dan penghargaan selain yang telah dipotong dalam Pasal 21 ayat (1); sebesar 15 % (lima belas persen) dari jumlah bruto dan bersifat final atas bunga simpanan yang dibayar oleh koperasi; Sebesar 15 (lima belas persen) dari perkiraan penghasilan netto atas sewa atau penghasilan lain sehubungan dengan penggunaan tanah, imbalan sehubungan jasa teknik, jasa manajemen, jasa konstruksi, jasa konsultan dan jasa lain selain jasa yang telah dipotong dalam pasal 21.

Dari Pasal 23 ayat (1) tersebut dapat diperluas, termasuk semua jenis jasa yang ditetapkan oleh Menteri Keuangan yang diterima oleh Wajib Pajak badan.

Untuk pemotongan atas PPh Pasal 23 yang wajib memotong, melaporkan, membayarkannya adalah orang pribadi sebagai Wajib Pajak dalam negeri yang

ditunjuk oleh Direktur Jenderal Pajak.

- d. PPh pasal 26 ayat (1) dan ayat (2) dinyatakan bahwa atas penghasilan dengan nama dan dalam bentuk apapun yang dibayarkan atau yang terutang oleh badan pemerintah, Subyek pajak dalam negeri, penyelenggara kegiatan, bentuk usaha tetap, atau perwakilan perusahaan luar negeri lainnya kepada wajib Pajak luar negeri selain bentuk usaha tetap di Indonesia, dipotong pajak sebesar 20 % (dua puluh persen) dari jumlah bruto oleh pihak yang wajib membayarkan atas: deviden; bunga; royalti; sewa dan penghasilan lain sehubungan dengan penggunaan harta; imbalan sehubungan dengan jasa, kegiatan, hadiah dan penghargaan; pensiun dan pembayaran berkala lainnya.

Sedangkan pada Pasal 26 ayat (2) dinyatakan bahwa atas penghasilan dari penjualan harta di Indonesia, kecuali yang diatur dalam Pasal 4 ayat (2) yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak luar negeri selain bentuk usaha tetap di Indonesia, dan premi asuransi yang dibayarkan kepada perusahaan asuransi luar negeri, dipotong pajak penghasilan sebesar 20 % (dua puluh persen) dari perkiraan penghasilan netto.

Dari Pasal 26 ayat (1) dan ayat (2) maka pajak pada pasal tersebut diperluas termasuk premi asuransi, capital gain dan imbalan jasa yang

dibayarkan kepada wajib pajak luar negeri.

Pemotongan dan pelaporan pajak atas PPh Pasal 26 tersebut dilakukan oleh badan pemerintah atau subyek Pajak dalam negeri lainnya, yang melakukan pembayaran pada Wajib Pajak luar negeri selain bentuk usaha tetap di Indonesia, dengan tarif 20 % (dua puluh persen).

4. Metode Penghitungan Penyusutan

Untuk memberikan keleluasaan dalam melakukan penyusutan, Wajib Pajak diperkenankan menggunakan metode penyusutan yang lebih sesuai dengan pembukuan wajib Pajak sebagaimana diatur dalam Pasal 11, yaitu metode garis lurus atau metode saldo menurun. Metode ini dimaksudkan untuk memudahkan Wajib Pajak dalam menghitung penyusutan, penentuan masa manfaat harta lebih realistis dan menunjang iklim investasi di Indonesia.

5. Fasilitas Perpajakan

Dalam rangka meningkatkan pertumbuhan dan pemerataan pembangunan di seluruh wilayah Indonesia, telah diberikan beberapa kemudahan perpajakan kepada Wajib pajak yang melakukan penanaman modal di bidang-bidang tertentu atau daerah-daerah tertentu. Maksud dan tujuan pemberian tersebut ialah untuk keberhasilan yang

berprioritas tinggi dalam skala nasional, khususnya dalam meningkatkan ekspor. Kemudahan ini juga diberikan untuk mendorong perkembangan daerah terpencil dalam rangka pemerataan pembangunan.

Kemudahan yang diberikan terbatas dalam bentuk : penyusutan dan amortasi yang dipercepat, kompensasi kerugian yang lebih lama tetapi tidak lebih dari 10 tahun dan pengurangan Pajak penghasilan atas pajak atas deviden sebagai dimaksud dalam Pasal 26.

Kemudahan-kemudahan yang dimaksud antara lain: natura dan kenikmatan di daerah tertentu dapat dikurangkan sebagai biaya (Pasal 9 ayat (1) huruf e), diberlakukannya penyusutan yang berbeda dari ketentuan umum (Pasal 11 ayat (7)) dan fasilitas perpajakan untuk penanaman modal di bidang-bidang usaha dan atau di daerah tertentu (Pasal 31 A). Kepada Bentuk Usaha Tetap (BUT) yang menginvestasikan labanya kembali setelah kena pajak di Indonesia, juga diberikan kemudahan dalam bentuk pembebasan pengenaan Pajak Penghasilan (Pasal 26 ayat(4)).

Dalam rangka menunjang kebijaksanaan pemerintah untuk mendorong pembangunan di daerah tertentu seperti daerah terpencil, berdasarkan keputusan Menteri Keuangan, penggantian atau imbalan dalam bentuk natura atau kenikmatan yang diberikan berkenaan dengan

pelaksanaan pekerjaan di daerah tersebut, boleh dikurangkan dari penghasilan bruto pekerja.

Pemberian kepada pegawai yang merupakan keharusan dalam pelaksanaan pekerjaan, seperti pakaian dan peralatan seragam, antar jemput karyawan, penyediaan makanan dan minuman serta penginapan untuk awak kapal, dan yang sejenisnya, pemberian tersebut bukan merupakan imbalan tetapi boleh dibebankan sebagai biaya bagi pemberi kerja.

Selain kemudahan-kemudahan seperti tersebut diatas, untuk bidang usaha tertentu, seperti pertambangan minyak dan gas bumi, perkebunan dan tanaman keras, diberlakukan penyusutan tersendiri untuk harta berwujud yang digunakan dalam usaha tersebut, yang ketentuannya ditetapkan Menteri Keuangan.

6. Pencegahan Penghindaran Pajak dari Controlled Foreign Corporation (CFC)

Dengan semakin berkembangnya ekonomi dan perdagangan internasional sejalan dengan era globalisasi, dapat terjadi Wajib Pajak dalam menanam modal di luar negeri. Untuk mencegah kemungkinan terjadinya penghindaran pajak melalui penundaan pembagian laba dalam waktu yang tidak ditentukan, maka UU No. 10 tahun 1994 pasal 18 ayat (2) mengatur

pengenaan Pajak Penghasilan berupa sisa laba (dividen) yang tidak dibagikan dari perusahaan luar negeri yang dimiliki atau dikuasai oleh Wajib Pajak dalam negeri. Dalam ketentuan tersebut diatur bahwa Menteri Keuangan berwenang untuk menentukan saat diperolehnya dividen. Hal ini berlaku pada badan usaha yang tidak menjual sahamnya di bursa efek dan penanam modal Wajib pajak dalam negeri lebih dari 50% (lima puluh persen).

7. Pengembangan Iptek, SDM dan Pelestarian Lingkungan.

Untuk menunjang program Pemerintah dalam bidang sumber daya manusia (SDM) dan pengembangan ilmu pengetahuan dan teknologi (IPTEK), telah dilakukan penambahan ketentuan dalam UU No. 10 tahun 1994, segala pengeluaran untuk magang, pelatihan, bea siswa serta pengeluaran untuk penelitian dan pengembangan yang dilakukan di Indonesia dengan biaya yang wajar dapat dibebankan sebagai biaya (pasal 6 ayat (1)).

Demikian juga untuk menjaga kelestarian lingkungan, pengeluaran untuk pengolahan limbah dapat dibebankan sebagai biaya. Selain itu juga diperkenalkannya pembentukan dana cadangan untuk usaha-usaha pertambangan yang dapat dimasukkan sebagai biaya.

C. Pajak Pertambahan Nilai (PPN)

Pemerintah Indonesia pada tahun 1983 telah mengeluarkan Undang-undang Nomor 8 tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai dan Jasa dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah, yang berlaku mulai tahun 1984 sebagai pengganti dari Undang-undang Pajak penjualan tahun 1951 yang merupakan landasan hukum bagi pengenaan atas pajak konsumsi di dalam negeri.

Dengan pesatnya perkembangan sosial ekonomi sebagai hasil pembangunan nasional dan globalisasi di berbagai bidang, disadari bahwa beberapa bentuk aktifitas yang aspek perpajakannya belum diatur atau belum cukup diatur dalam Undang-undang Nomor 8 Tahun 1983. Selain itu, Undang-undang tersebut belum sepenuhnya menampung amanat dalam Garis-garis Besar Haluan Negara 1993. Oleh karena itu maka dipandang sudah saatnya untuk menyempurnakan Undang-undang tersebut.

Dengan berpegang teguh pada prinsip kepastian hukum, keadilan dan kesederhanaan maka pada tahun 1994 telah dikeluarkan Undang-undang Nomor 11 Tahun 1994, yang mulai berlaku sejak 1 Januari 1995 sebagai pengganti dari Undang-undang Nomor 8 Tahun 1983 tersebut.

Jika dibandingkan Undang-undang Nomor 8 tahun 1983 dengan Undang-undang Nomor 11 tahun 1994, maka Undang-undang Nomor 11 tahun 1994 terasa lebih sempurna.

Kesempurnaan tersebut antara lain :

1. Adanya Perluasan Obyek Pajak

Dalam Undang-undang Nomor 11 tahun 1994, pasal 1 huruf b dan pasal 4 huruf d, Obyek Pajak PPN diperluas. PPN selain dikenakan terhadap penyerahan barang berwujud, sebagaimana Undang-undang nomor 8 tahun 1983, juga dikenakan terhadap pemanfaatan barang terhadap tidak berwujud didalam daerah pabean. Barang tidak berwujud antara lain hak atas merk dagang, hak paten, hak cipta. Pemikiran pengenaan PPN terhadap barang tidak berwujud didasarkan dengan makin banyaknya arus masuknya hak-hak tersebut seperti franchise, hak merk dan sebagainya dari luar negeri. Undang-undang ini menyatakan secara tegas barang berwujud dan barang tidak berwujud merupakan obyek PPN apabila dikonsumsi atau dimanfaatkan di dalam negeri. Selain itu Undang-undang ini juga mengenakan PPN terhadap pemanfaatan jasa kena pajak dari luar daerah pabean, di dalam daerah pabean (Pasal 4 huruf e).

2. Perluasan Pengertian Penyerahan Barang Kena Pajak.

Undang-undang ini memperluas penyerahan barang kena pajak. Termasuk penyerahan barang kena pajak adalah aktiva yang menurut tujuan semula tidak untuk diperjual

belikan, yang masih tersisa pada saat pembubaran perusahaan, sepanjang PPN atas perolehan aktiva tersebut menurut ketentuan dapat dikreditkan (Pasal 1 huruf d angka 1 huruf e). Dengan demikian atas penjualan aktiva yang menurut tujuan semula tidak untuk diperjualbelikan, dimana menurut Undang-undang Nomer 8 tahun 1983 tidak terutang PPN, akan tetapi Undang-undang Nomer 11 tahun 1994 menjadi terutang PPN apabila aktiva tersebut dijual pada waktu pembubaran. Kegiatan ini di samakan dengan pemakaian sendiri sehingga termasuk sebagai penyerahan barang kena pajak. Akan tetapi jika terjadi perubahan bentuk usaha atau penggabungan usaha atau pengalihan seluruh aktiva perusahaan yang mengakibatkan terjadi perubahan pihak-pihak yang berhak atas barang kena pajak, maka pengalihan aktiva tersebut tidak dianggap sebagai penyerahan barang kena pajak, sehingga tidak terutang PPN (Pasal 1 huruf d angka 2 huruf d).

3. Pembinaan Pengusaha Kecil

Pengusaha kecil adalah pengusaha yang melakukan penyerahan Barang Kena Pajak dan atau Jasa Kena Pajak namun peredaran bruto usahanya (omzetnya) dalam satu tahun tidak melebihi jumlah tertentu yang batasannya ditetapkan oleh Menteri Keuangan. Karena itu pada prinsipnya pengusaha kecil dikecualikan dari kewajiban

memungut, menyetor dan melaporkan PPN yang seharusnya terutang. Namun dalam Undang-undang Nomor 11 tahun 1994 dimungkinkan pengusaha kecil untuk memilih agar dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak, sehingga Undang-undang tersebut berlaku sepenuhnya bagi pengusaha kecil (pasal 1 huruf e).

Keuntungan bagi pengusaha kecil yang memilih untuk dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak adalah mereka dapat mengkreditkan Pajak masukan dan dapat menerbitkan faktur pajak. Dengan demikian hambatan yang timbul apabila pengusaha kecil melakukan transaksi dengan Pengusaha Kena Pajak dan Pengusaha Kena Pajak tersebut meminta faktur pajak, maka pengusaha kecil yang bersangkutan dapat memenuhinya (Agus Irianto dkk, 1995:107).

4. Efisiensi Ekonomi.

Bagi pengusaha yang ingin yang mengembangkan usaha atau meningkatkan efisiensi usahanya dengan melakukan perubahan bentuk usaha atau penggabungan usaha atau pengalihan seluruh aktiva perusahaan yang diikuti dengan perubahan pihak yang berhak atas barang kena pajak , maka atas penyerahan Barang Kena Pajak dalam rangka tersebut tidak terutang PPN (Pasal 1 huruf d angka 2 huruf d)

Pajak masukan atas barang kena pajak yang di

alihkan dan yang telah di kreditkan oleh Pengusaha Kena Pajak yang bersangkutan tidak harus dibayar kembali. Sedangkan pajak masukan atas Barang Kena Pajak yang di alihkan dan yang belum dikreditkan oleh Pengusaha Kena Pajak yang menerima pengalihan dapat dikreditkan (Pasal 9 ayat (14) huruf a dan b). Ketentuan ini, dimaksudkan untuk memberikan kemudahan bagi pengusaha yang ingin mengembangkan atau meningkatkan efisiensi usahanya. Sehingga bagi pengusaha yang bersangkutan kemudahan ini dapat lebih meningkatkan kinerja dan tidak mengganggu likuiditas perusahaan.

5. Intensifikasi Pemungutan

Dalam Undang-undang Nomer 11 tahun 1994, Menteri Keuangan dapat menunjuk orang-orang pribadi, badan-badan tertentu atau instansi pemerintah sebagai pemungut Pajak Pertambahan Nilai dengan tugas memungut, menyeteror dan melaporkan pajak yang terutang oleh pengusaha kena pajak atas penyerahan barang kena pajak dan atau penyerahan jasa kena pajak kepada orang pribadi, badan atau instansi pemerintah tersebut (Pasal 1 huruf X dan Pasal 16 A).

Meskipun demikian, pengusaha kena pajak yang melakukan transaksi dengan pemungut Pajak Pertambahan Nilai tetap berkewajiban melaporkan pajak yang dipungut

oleh pemungut Pajak Pertambahan Nilai. Hal tersebut dimaksudkan untuk mengamankan penerimaan negara dari pengusaha-pengusaha yang tidak bertanggung jawab dengan tidak menyetor perolehan Pajak Pertambahan Nilai dari transaksi penyerahan barang kena pajak dan atau jasa kena pajak dengan konsumennya, disamping guna meningkatkan kepatuhan pengusaha kena pajak.

Pada dasarnya dalam transaksi jual-beli, penjual memotong pajaknya, tetapi untuk kasus ini, pembeli yang memungut pajaknya. Dalam Undang-undang Nomor 8 tahun 1983 tidak dikenal istilah pemungut PPN, tetapi dengan perkembangan waktu, pemerintah memandang perlu untuk mengamankan penerimaan negara dari pengusaha-pengusaha yang tidak bertanggung jawab. Oleh karena itu, pemerintah mengeluarkan Keppres Nomer 56 tahun 1988 tentang penunjukkan badan-badan tertentu dan bendaharawan untuk memungut dan menyetor PPN, sehingga pengusaha kena pajak yang melakukan transaksi dengan pemungut PPN dipotong terlebih dahulu PPN yang harus dibayar oleh pemungut tersebut. Akan tetapi pemungut tadi harus melaporkan dan menyetorkan PPN tersebut segera dan pihak pengusaha kena pajak yang bersangkutan tetap melaporkan pajak yang dipungut. Karena itu pemerintah memandang perlu itensifikasi pemungutan yang mendasari Keppres Nomer 56 tahun 1988 tersebut untuk dimasukkan dalam

Undang-undang Nomer 11 tahun 1994.

6. Barang dan Jasa yang tidak dikenakan PPN

Pada Undang-undang ini mengatur tentang jenis barang dan jasa yang tidak dikenakan PPN. Penetapan barang dan jasa yang tidak dikenakan PPN diatur lebih lanjut dengan peraturan Pemerintah (Pasal 4 A). Ketentuan ini dimaksudkan untuk lebih memberikan kepastian hukum bagi masyarakat tentang barang-barang dan jasa yang bukan merupakan barang kena pajak atau jasa kena pajak (negative list). Selain itu pengaturan ini dimaksudkan untuk meringankan biaya bagi masyarakat dalam pembelian barang-barang yang langsung diambil dari sumbernya serta untuk menggairahkan dan mengembangkan bidang-bidang usaha tertentu.

Adapun kelompok barang dan jasa yang tidak dikenakan PPN antara lain :

- a). barang hasil pertanian, peternakan, perikanan, perkebunan dan pertambangan yang diambil langsung dari sumbernya.
- b). barang dan jasa yang merupakan kebutuhan yang sangat dibutuhkan rakyat banyak, misalnya: beras, garam, air bersih, listrik (kecuali untuk keperluan tertentu), jasa tilpun coin box, jasa telegram.
- c). Jasa di bidang kesehatan, sosial, kebudayaan, keaga-

maan, pendidikan, angkutan, tenaga kerja, perbankan, asuransi, penyiaran radio atau televisi.

d). barang atas jasa yang sudah dikenakan pajak oleh pemerintah daerah, misalnya penyerahan makanan, minuman di restoran serta jasa perhotelan.

7. Penyerahan aktiva yang semula tidak untuk di jual.

Undang-undang Nomer 11 tahun 1994, mengenakan PPN atas penyerahan aktiva oleh Pengusaha Kena Pajak yang menurut tujuan semula tidak diperjualbelikan, sepanjang PPN yang dibayar pada saat perolehannya dapat dikreditkan (Pasal 16 D). Undang-undang Nomer 8 tahun 1983 tidak mengenakan PPN atas penyerahan mesin-mesin bangunan, peralatan, perabotan atau aktiva lainnya yang menurut tujuan semula tidak untuk diperjualbelikan, karena pemindahan tangan sebagian atau seluruh perusahaan tidak termasuk dalam pengertian penyerahan Barang Kena Pajak sehingga tidak terutang PPN.

Pengenaan PPN, atas penyerahan barang modal merupakan jalan keluar terbaik dari kesulitan yang selama ini dihadapi Pengusaha Kena Pajak maupun aparat Ditjen Pajak dalam pelaksanaan Undang-undang Nomer 8 tahun 1983, karena ;

a). Pengusaha Kena Pajak menjadi lebih bebas mengalihkan barang modalnya kapan saja tanpa kewajiban

menghitung dan membayar kembali Pajak masukan yang sudah dikreditkan, karena pajak masukan yang seharusnya dibayar kembali telah tercakup dalam PPN pajak keluaran yang harus di pungut dari pembeli barang modalnya.

- b). Pengusaha Kena Pajak lebih mudah apabila memindah tangankan barang modal kepada pengusaha kena pajak lain. Karena Pengusaha Kena Pajak lain dapat memperoleh faktur pajak yang dapat dijadikan dasar untuk mengkreditkan pajak masukan atas pembelian barang modal tersebut.
- c). Beban pengawasan Ditjen Pajak menjadi berkurang karena tidak perlu lagi mengawasi pelaksanaan pembayaran kembali pajak masukan atas pemindahan barang modal yang belum habis disusutkan.

8. Sentralisasi Tempat Pajak Terutang

Direktur Jenderal Pajak dapat menetapkan satu tempat atau lebih sebagai tempat pajak terutang bagi Pengusaha Kena Pajak yang mempunyai lebih dari satu tempat usaha (Pasal 12 ayat(2)). Ketentuan ini dimaksudkan untuk memberikan kemudahan dalam sentralisasi tempat pajak terutang. Pengusaha Kena Pajak dapat mengajukan permohonan tertulis kepada Dirjen Pajak untuk memilih satu tempat atau lebih sebagai tempat terutangnya PPN.

Sentralisasi lebih dari satu tempat kegiatan usaha dimaksudkan untuk lebih banyak memberikan kemudahan bagi Pengusaha Kena Pajak.

D. Tinjauan Tentang Keberatan

Wajib pajak yang merasa tidak puas terhadap Surat Ketetapan Pajak yang telah diterima, pada tahap pertama dapat mengajukan keberatan kepada Direktorat Jenderal Pajak, melalui Kantor Pelayanan Pajak yang telah mengeluarkan surat Ketetapan Pajak tersebut. Keberatan diajukan dalam waktu 3 (tiga) bulan sejak tanggal surat ketetapan, tanggal pemotongan atau pemungutan, dengan cara tertulis, menggunakan bahasa Indonesia, mencantumkan alasan-alasan dan pembuktian ketidakbenaran surat ketetapan pajak, serta mencantumkan pajak yang terhutang menurut perhitungan wajib pajak.

Batas waktu pengajuan Surat Keberatan ditentukan dalam waktu tiga bulan sejak diterbitkannya Surat Ketetapan Pajak (SKP) sebagaimana ditentukan dalam undang-undang, dengan maksud agar supaya Wajib Pajak mempunyai waktu yang cukup memadai untuk mempersiapkan Surat Keberatan beserta alasannya. Apabila ternyata batas waktu tiga bulan itu tidak dapat dipenuhi oleh wajib Pajak, karena keadaan diluar kekuasaan Wajib Pajak (*force majeure*), maka tenggang waktu selama tiga bulan tersebut masih dapat dipertimbang-

kan untuk diperpanjang oleh Direktur Jenderal Pajak.

Tanda bukti/Resi penerimaan Surat Keberatan sangat diperlukan untuk memenuhi ketentuan formal. Diterima atau tidaknya hak mengajukan surat keberatan, tergantung dipenuhinya ketentuan batas waktu sebagaimana yang dimaksud dalam Undang-Undang, yang dihitung pada saat mulai diterbitkan sampai saat diterimanya Surat Keberatan tersebut. Tanda bukti atau Resi penerimaan tersebut oleh Wajib Pajak dapat juga digunakan sebagai alat kontrol baginya, untuk mengetahui sampai kapan batas waktu dua belas bulan terhadap Surat Ketetapan atas diajukannya Surat Keberatan dikeluarkan. Tanda bukti atau Resi penerimaan itu diperlukan untuk memastikan bahwa keberatannya dikabulkan, apabila dalam jangka waktu tersebut Wajib Pajak tidak menerima surat balasan dari Direktur Jenderal Pajak atas keberatan yang diajukannya.

Dalam penyusunan surat keberatan tersebut, Wajib Pajak diberikan hak untuk meminta dasar pengenaan, pemotongan atau pemungutan yang telah ditetapkan dan sebaliknya Direktorat Jenderal Pajak berkewajiban untuk memenuhi permintaan tersebut (Pasal 25 ayat 6 UU No.9 tahun 1994). Namun dalam hal Wajib Pajak mengajukan Keberatan terhadap Pajak-Pajak yang ditetapkan secara jabatan maka Wajib Pajak harus membuktikan ketidakbenaran ketetapan pajak tersebut. Apabila Wajib Pajak tidak dapat membuktikan

ketidakbenaran Surat Ketetapan Pajak secara jabatan itu, maka keberatannya ditolak. Pengajuan keberatan ini tidak menunda kewajiban membayar pajak, hal ini dimaksudkan untuk mencegah usaha penghindaran atau penundaan pajak melalui pengajuan Surat Keberatan tersebut dan untuk mencegah terganggunya penerimaan negara. (Rizky Suryo Novianto, 1996;34)

Surat Keberatan tidak dituangkan dalam bentuk khusus, melainkan cukup dalam bentuk surat biasa yang isinya:

1. Menyatakan keberatannya;
2. Terhadap ketetapan jenis pajak tertentu, yang berjumlah sekian;
3. Mengenai tahun tertentu;
4. Yang tertulis atas nama Wajib Pajak;
5. Menyebutkan nomor kohir serta kodenya;
6. Ditanda tangani;
7. Diberi alasan-alasan yang kuat.

Dalam suatu surat keberatan, hanya dapat diajukan untuk satu jenis pajak dan satu tahun pajak, jika terdapat lebih dari satu jenis pajak dan lebih dari satu tahun pajak, maka surat keberatan yang diajukan juga harus sesuai dengan jumlah dan tahun pajak yang diajukan keberatannya.

Surat keberatan tidak harus ditulis diatas kertas materai atau diberi materai. Kalau yang mengajukan Surat

Keberatan orang lain, maka harus dilampirkan surat kuasa yang dibuat diatas kertas segel Rp. 2.000,- dan kuasanya dapat menandatangani Surat keberatan atas nama Wajib Pajak.

Wajib Pajak biasanya membawa 2 (dua) buah berkas surat keberatan. Satu diserahkan kepada Kantor Pelayanan Pajak, sedangkan yang satu lagi digunakan sebagai tanda terima bagi wajib pajak yang bersangkutan, sehingga dapat digunakan sebagai alat kontrol untuk mengetahui sampai kapan batas waktu dua belas bulan terakhir. Jika Wajib Pajak hanya membawa satu berkas saja, maka kepadanya diberikan tanda bukti atau resi penerimaan Surat Keberatan tersebut. Jika pengiriman Surat Keberatan melalui pos tercatat, maka tanggal pada resi pengirimannya dapat dijadikan tanda bukti penerimaan Surat Keberatan tersebut. Akan tetapi hal ini jarang sekali dilakukan, sebab biasanya Wajib Pajak menyerahkan sendiri Surat Keberatannya ke Kantor pelayanan Pajak.

E. Tinjauan Tentang Banding

Jika Wajib Pajak merasa kurang puas atau belum menerima keputusan keberatan yang telah diambil oleh Direktur Jenderal Pajak, dalam waktu 3 bulan sejak tanggal ditetapkannya keputusan keberatan tersebut, maka Wajib Pajak dapat mengajukan banding kepada Majelis Pertimbangan Pajak.

Agar dapat diterima, maka surat permohonan banding harus memenuhi syarat-syarat sebagai berikut:

1. Permohonan banding harus diajukan secara tertulis, dalam bahasa Indonesia, ditanda tangani oleh yang bersangkutan atau kuasanya dan dimasukkan sendiri atau dikirim dengan surat tercatat ke Sekretariat MPP.
2. Mereka yang tidak dapat atau kurang pandai menulis, permohonan banding dapat diajukan dengan lisan kepada Kepala Daerah atau Pemerintahan setempat, yang untuk itu segera dibuatkan surat yang ditandatanganinya dan kemudian disampaikan sendiri atau dengan tercatat ke Sekretariat MPP.
3. Surat permohonan banding harus dibuat sedemikian rupa, sehingga dari surat tersebut dapat disimpulkan berapa jumlah pajak menurut pemohon yang seharusnya dikenakan kepadanya.
4. Surat permohonan banding harus dibubuhi materai sebesar Rp. 2000,-
5. Surat permohonan banding harus diajukan dalam jangka waktu paling lama tiga bulan setelah tanggal dite-
tapkannya Surat Keputusan Keberatan.
6. Surat permohonan banding harus dilampiri dengan Surat Keputusan Keberatan.
7. Satu surat permohonn banding hanya berlaku untuk satu jenis pajak dan satu tahun pajak.

Seperti diuraikan di atas, bahwa permohonan banding diajukan kepada Majelis Pertimbangan Pajak. Untuk itu, akan diuraikan tentang Majelis Pertimbangan pajak.

Sebelum Majelis Pertimbangan Pajak lahir, peradilan mengenai pajak-pajak dalam tingkat terakhir berada ditangan Gubernur Jenderal. Setelah tanggal 11 Desember 1915, maka peradilan pajak-pajak tersebut penyelesaian ditangan Majelis Pertimbangan Pajak.

Ketentuan-ketentuan mengenai Majelis Pertimbangan Pajak dimuat dalam Staatsblad 1915 No. 707 tentang Peraturan Banding Urusan Pajak, dan kemudian secara berturut-turut diubah dan ditambah dengan staatsblad 1921 No. 406 ; staatsblad 1922 No. 69 dan No.805; staatsblad 1925 No.146 dan No.171. Kemudian peraturan banding Urusan Pajak tersebut, diganti dan dimuat dalam staatsblad 1927 No.29 yang telah dirubah dan ditambah dengan UU No.13 tahun 1959 yang dimuat dalam Lembaran Negara 1959 No.13.

Pada masa dulu perpajakan masih dalam taraf permulaan, jenis pajak terbagi menjadi tiga macam yaitu pajak Pendapatan, Pajak Rumah Tangga, Pajak Verponding. Untuk tiga macam pajak tersebut dibentuk "Raad Van Beroep Voor Belasting Zaken" , yang tugasnya adalah memberikan keputusan terhadap banding perpajakan yang diajukan kepadanya.

Peraturan banding Urusan Pajak pada tahun 1915

tersebut, pada tahun 1927 diadakan pengaturan kembali yang dimuat dalam staatsblaad 1927 No. 29 sehingga menjadi lebih luas dan lebih sempurna bila dibanding dengan yang lama.

Bila berdasarkan peraturan yang lama Majelis hanya berwenang memutuskan perkara-perkara mengenai Pajak Pendapatan, Pajak Rumah tangga dan Pajak Verponding, maka berdasarkan peraturan yang baru Majelis mempunyai hak untuk memeriksa dan memutus sengketa pajak baik pajak pusat maupun pajak daerah, sepanjang Ordonansi atau Undang-undang pajak yang bersangkutan memungkinkan untuk banding ke Majelis Pertimbangan Pajak. Peraturan Banding Urusan Pajak tersebut sampai sekarang masih berlaku untuk menyelesaikan banding dalam bidang perpajakan.

Yang menjadi tugas dan wewenang Majelis Pertimbangan Pajak dapat disimpulkan dari pasal 1 staatsblad 1927 No. 29 yaitu memberikan keputusan atas surat-surat permohonan banding yang diajukan kepadanya, baik mengenai pajak-pajak Negara ataupun Pajak-pajak Daerah, sepanjang ordonansi/ Undang-undang pajak yang bersangkutan memungkinkan untuk banding.

Pajak-pajak Negara (menurut Undang-undang lama) yang memungkinkan banding ke Majelis Pertimbangan Pajak meliputi: Pajak Perseroan, Pajak Pendapatan, Pajak Pendapatan pasal 17a, Pajak kekayaan dan Pajak Penjualan. Sedangkan menurut Undang-undang perpajakan yang baru meliputi:

Pajak penghasilan, Pajak pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah, dan Pajak Bumi dan Bangunan.

Pajak-pajak Daerah yang memungkinkan untuk banding ke Majelis Pertimbangan Pajak antara lain; Pajak Pembangunan III, Pajak Rumah tangga, Pajak kendaraan Bermotor dan sebagainya.

Mengenai Susunan keanggotaan Majelis diatur dalam pasal 2 peraturan Banding Urusan Pajak, yaitu terdiri dari seorang ketua dan empat orang anggota yang semuanya diangkat oleh Presiden. Anggota-anggota tersebut dua orang berasal dari Mahkamah Agung dan dua orang berasal dari Kamar Dagang dan Industri Indonesia (KADIN).

Disamping ketua dan anggota, juga diangkat ketua dan anggota pengganti. Ketua pengganti ditunjuk oleh Presiden dari salah satu anggota. Setiap dua tahun sekali, dua orang anggota dan pengganti-penggantinya, meletakkan jabatan secara bergiliran sesuai yang ditetapkan Majelis, dan mereka ini dapat diangkat kembali.

Disamping ketua dan anggota kepada Majelis oleh Presiden, diangkat dan diperbantukan seorang Sekretaris dan Sekretaris Pengganti, untuk membantu kelancaran sidang. Presiden dapat memberhentikan para anggota serta para penggantinya sebelum masa jabatan selesai. Dalam hal

pemberhentian tidak permintaan sendiri, keputusan pemberhentian harus menyebutkan alasan-alasannya.

Untuk melaksanakan sidang, Majelis dibagi dua kamar, masing-masing terdiri dari ketua dan dua orang anggota yang ditunjuk oleh ketua. Sedemikian rupa, sehingga dua orang anggota yang berasal dari Lembaga yang sama tidak duduk dalam kamar yang sama.

Tempat dan waktu sidang ditentukan oleh Ketua dan dilakukan secara tertutup, karena adanya ketentuan dalam Undang-undang perpajakan tentang rahasia jabatan (Pasal 34 UU No.9 tahun 1994). Ketentuan mengenai rahasia jabatan ini sangat ketat dalam Undang-undang tersebut dan hanya bisa diterobos dengan dengan ijin Menteri Keuangan.

Ketua berwenang untuk mengadakan sidang gabungan, keputusan diambil dalam sidang lengkap, baik sidang satu kamar maupun sidang gabungan berdasarkan suara terbanyak. Dalam hal tidak diperoleh suara terbanyak, maka Ketua mempunyai hak untuk memberikan keputusannya.

BAB III

HASIL PENELITIAN DAN ANALISA DATA

A. Tata Cara Pengajuan dan Pelaksanaan Keberatan

Setiap Surat Keberatan yang diajukan oleh wajib pajak atau kuasanya, akan diterima oleh petugas seksi keberatan Kantor Pelayanan Pajak. Kemudian, petugas tersebut membubuhi cap (stempel) tanggal tanda terima, mengisi data-data dirinya, yang antara lain berisi: Nama; Pangkat/golongan; Nomor Induk Pegawai dan membubuhi tanda tangan.

Setelah berkas Surat Keberatan diterima, langkah pertama yang dilakukan adalah memeriksa apakah berkas Surat Keberatan tersebut telah memenuhi semua syarat seperti yang tercantum dalam Pasal 25 ayat (2), (3) dan (4) UU No.9 tahun 1994, jika belum lengkap, Seksi Keberatan mengirim surat pemberitahuan kepada Wajib Pajak atau kuasanya yang berisi pemberitahuan untuk melengkapi. Pelaksanaannya adalah sebagai berikut:

- Petugas penghitungan pada Seksi Keberatan menerima tugas dari Kasi Keberatan, melalui Kasubsi Keberatan yang bersangkutan untuk membuat konsep surat pemberitahuan untuk melengkapi alat bukti yang menunjang alasan-alasan dalam Surat Keberatan yang diajukan, kemudian meneruskannya kepada kasubsi Keberatan.

- Kasubsi Keberatan menerima, meneliti, memaraf dan meneruskan konsep surat pemberitahuan kepada Kasi Keberatan.
- Kasi Keberatan menerima, meneliti, memaraf dan meneruskan konsep surat pemberitahuan kepada Kepala Kantor Pelayanan Pajak,
- Kepala Kantor Pelayanan Pajak menerima, meneliti, memaraf konsep surat pemberitahuan dan meneruskannya kepada petugas Tata Usaha pada Seksi Keberatan melalui Kasi/Kasubsi keberatan,
- Petugas Tata Usaha menerima konsep surat pemberitahuan, memberi nomor/tanggal, mencatatnya dalam buku agenda surat keluar, mengetik dalam rangkap 2(dua) dan meneruskannya pada Kasubsi Keberatan,
- Kasubsi Keberatan menerima, memaraf dan meneruskan surat pemberitahuan kepada Kasi Keberatan,
- Kasi Keberatan menerima, memaraf dan meneruskan surat pemberitahuan kepada Kepala Kantor Pelayanan Pajak,
- Kepala Kantor Pelayanan Pajak menerima, menandatangani dan meneruskan surat pemberitahuan kepada petugas Tata Usaha melalui Kasi/Kasubsi keberatan,
- Petugas Tata Usaha menerima surat pemberitahuan dan mengirimkan/meneruskannya:
 - = Lembar ke-1 kepada Wajib Pajak melalui Sub Bagian Tata Usaha dengan buku ekspedisi,
 - = Lembar ke-2 arsip Seksi Keberatan.

Jika waktu tiga bulan yang ditentukan telah terlewati (Pasal 25 ayat (3) Undang-undang Nomor 9 tahun 1994) , sedangkan Wajib Pajak tidak dapat melengkapi persyaratan yang dibutuhkan, maka Surat Keberatan tersebut dianggap sebagai surat biasa dan tidak dapat diproses lebih lanjut sebagai Surat keberatan.

Jika semua persyaratan yang dibutuhkan telah terpenuhi, maka tahap selanjutnya adalah, menentukan Kantor mana yang berwenang memproses Surat Keberatan tersebut:

- Jika Dasar Pengenaan Pajak (DPP) maksimum Rp. 500.000.000,- (Lima ratus juta rupiah), maka Surat Keberatan tersebut menjadi wewenang Kantor Pelayanan Pajak yang mengeluarkan Surat Ketetapan Pajak.
- Jika Dasar Pengenaan Pajak maksimum Rp.500.000.000,- (Lima ratus juta rupiah), sampai Rp. 6.000.000.000,- (Enam milyar rupiah), maka Surat Keberatan tersebut menjadi wewenang Kantor Wilayah, dimana Kantor Pelayanan Pajak yang mengeluarkan Surat Ketetapan Pajak tersebut berada.
- Jika Dasar Pengenaan Pajak diatas Rp. 6.000.000.000,- (Enam milyar rupiah), maka Surat Keberatan tersebut wewenang Kantor pusat.
- Jika Wajib Pajak memiliki perusahaan berupa perusahaan Penanaman Modal Dalam Negeri, Penanaman Modal Asing, atau Go publik maka Surat Keberatan tersebut menjadi wewenang

Kantor Pelayanan Pajak Khusus. (Surat Edaran Dirjen Pajak Nomor 22/Kep/DPJ/1995, tanggal 27 Februari 1995)

Pada dasarnya prosedur pelaksanaan, pemrosesan Surat Keberatan yang dilakukan di Kantor Wilayah ataupun di Kantor Pusat adalah sama saja, yaitu tetap melakukan koordinasi kerja dengan Kantor Pelayanan Pajak, dimana Surat Ketetapan Pajak (SKP) diterbitkan karena berkas dan data-data yang berhubungan dengan Wajib Pajak berada di Kantor Pelayanan Pajak tersebut. Keputusan terhadap Surat Keberatan yang diajukan dapat dikeluarkan oleh Kantor Pelayanan Pajak, Kantor Wilayah atau Kantor Pusat dimana Surat Keberatan yang diproses tersebut menjadi wewenangnya.

Dalam pemrosesan surat keberatan yang merupakan wewenang dari Kantor Pelayanan Pajak, yang telah menerbitkan Surat Ketetapan Pajak tersebut, maka surat keberatan dibukukan dalam Buku Register Penerimaan Surat Keberatan yang didalamnya dicantumkan tanggal batas akhir penyelesaian keberatan. Pencatatan harus tertib, yaitu dibuat sesuai dengan urutan diterimanya surat keberatan. Kemudian dicantumkan pada Papan Pengawasan Penyelesaian Keberatan, dengan judul Daftar Pengawasan Penyelesaian Keberatan sehingga dapat dilihat setiap hari.

Kebanyakan surat keberatan yang masuk diajukan atas Surat Ketetapan Pajak terhadap jumlah pajak yang harus dibayar. Wajib pajak merasa keberatan atas jumlah pajak

yang ditagih, karena jauh lebih besar dari jumlah menurut perhitungannya sendiri, sehingga ia merasa dirugikan.

Dalam berkas surat keberatan yang diajukan biasanya berisi jumlah pajak terutang, jumlah pajak yang dipotong atau kerugian menurut perhitungan wajib pajak dengan disertai alasan-alasannya. Didalamnya juga dilampirkan salinan Surat Ketetapan Pajak serta berkas atau data-data yang mendukung untuk pembuktian surat keberatan yang diajukan.

Setelah dipenuhi syarat-syarat untuk permohonan keberatan, tibalah saatnya diadakan penyelesaian surat keberatan di Kantor Pelayanan Pajak.

Adapun Proses penyelesaian keberatan, secara lengkap adalah sebagai berikut :

- Kasi keberatan menerima surat keberatan dari kepala Kantor Pelayanan Pajak melalui Sub Bagian Tata Usaha atau langsung dari Wajib Pajak, memberi disposisi dan meneruskannya kepada Kasubsi Keberatan,
- Kasubsi Keberatan menerima, meneliti, mempelajari Surat Keberatan dan meneruskannya kepada Petugas Penghitung,
- Petugas Penghitung menerima Surat Keberatan, mencatat dalam Buku Agenda Surat Masuk dalam buku Register Penerimaan Surat Keberatan, meminjam berkas dan data wajib pajak, selanjutnya membuat konsep atau risalah keputusan, dan meneruskan beserta berkasnya kepada

Kasubsi Keberatan,

- Kasubsi Keberatan menerima, meneliti, memaraf dan meneruskan konsep risalah atau Surat Keputusan beserta berkasnya kepada Kasi Keberatan,
- Kasi Keberatan menerima, meneliti, memaraf dan meneruskan konsep risalah atau Surat Keputusan beserta berkasnya kepada Kepala Kantor Pelayanan Pajak,
- Kepala Kantor Pelayanan Pajak menerima, meneliti, memaraf dan meneruskan konsep risalah tersebut beserta berkasnya kepada petugas tata usaha melalui Kasi/kasubsi Keberatan untuk diketik (format dan isinya telah disetujui),
- Petugas Tata Usaha setelah menerima konsep risalah atau Surat Keputusan Keberatan, memberi nomor/ tanggal, mencatat dalam buku register Surat Keputusan Penyelesaian Keberatan, mengetik risalah yang telah disetujui oleh Kepala Kantor Pelayanan Pajak beserta Surat keputusannya rangkap 4 (empat) dan meneruskannya kepada Kasubsi Keberatan,
- Kasubsi Keberatan menerima, memaraf dan meneruskan risalah beserta Surat Keputusan kepada kasi keberatan,
- Kasi keberatan menerima, memaraf dan meneruskan risalah beserta Surat Keputusan kepada Kepala Kantor Pelayanan Pajak,
- Kepala Kantor Pelayanan Pajak menerima, menanda tangani

- risalah beserta Surat Keputusan dan meneruskan kepada Petugas Tata Usaha melalui Kasi/Kasubsi Keberatan,
- Petugas Tata Usaha menerima Surat Keputusan dan mengirimkan/meneruskan:
 - = Lembar ke-1 kepada wajib Pajak melalui Sub Bagian Tata Usaha dengan buku ekspedisi,
 - = Lembar ke-2 dan ke-3 beserta berkasnya ke Seksi Tata Usaha Perpajakan dengan buku ekspedisi,
 - = Lembar ke-4 arsip Seksi Keberatan.

Sedangkan Keputusan dari hasil pemeriksaan atas Surat Keberatan yang diajukan Wajib Pajak dapat berupa:

- Menerima seluruhnya,
- Menerima sebagian,
- Menolak,
- Menambah besarnya jumlah pajak yang terhutang

Surat keberatan yang sebagian diterima dan sebagian ditolak, maka keputusan dengan tegas akan menentukan hal-hal mana yang diterima, yang tidak perlu diberikan alasan dan hal-hal mana yang ditolak dengan memberikan alasan-alasan penolakan.

Jika dalam waktu dua belas bulan sejak diterimanya Surat keberatan (berdasarkan resi atau tanda terima), Kantor Pelayanan Pajak yang bersangkutan tidak mengeluarkan Surat Keputusan maka keberatan yang diajukan tersebut dianggap diterima.

dianggap diterima.

Terhadap Keputusan yang isinya menerima atas keberatan yang diajukan Wajib Pajak, baik sebagian maupun keseluruhan, maka kelebihan pembayaran akan dikompensasikan untuk masa pajak tahun berikutnya. Sedangkan Keputusan yang isinya menolak keberatan pajak atau bahkan menambah besarnya pajak yang terhutang maka akan wajib pajak diwajibkan untuk melunasi seluruh jumlah pajak yang ditentukan tersebut. (Wawancara dengan Tjip Ismail, Kasubdit Dokumentasi Peraturan Perpajakan dan Bantuan Hukum, Dirjen Pajak).

Untuk mengetahui pelaksanaan keberatan atas Pajak Penghasilan dan Pajak Pertambahan Nilai dalam tahun 1994 dan tahun 1995, dapat dilihat dalam Tabel-tabel berikut ini:

Tabel I
Pelaksanaan Permohonan Keberatan PPh
Tahun 1994

Kanwil	Sisa awal 1994	Permohonan diterima	Penyelesaian		
			Keputusan KPP	Uraian kepa- da Kanwil	Uraian ke- pada DitPPh
I	260	382	292	46	6
II	252	320	279	39	2
III	150	462	361	61	8
IV	279	912	812	198	13
V	301	1230	911	37	16
VI	263	512	461	38	27
VII	210	671	513	67	13
VIII	234	332	287	39	4
IX	369	1428	921	68	7
X	46	180	140	87	22
XI	161	201	170	60	3
XII	112	107	312	297	2
XIII	309	156	98	60	6
XIV	76	99	82	8	1
XI	31	59	34	18	1
Nasional	3053	7051	5672	1123	131

Sumber: Dit Jen PPh tahun 1994

Keterangan:

1. Sisa awal pada tahun 1994 masing-masing Kanwil ini terjadi karena permohonan Keberatan kepada Direktur Jenderal Pajak paling lama memerlukan waktu 12 (dua belas) bulan. Hal ini menyebabkan pada setiap akhir tahun, masih ada permohonan yang diajukan belum dapat diselesaikan oleh Direktur Jenderal Pajak
2. Dari Tabel I dapat dijelaskan bahwa jumlah wajib pajak yang mengajukan keberatan sebanyak 7.051 (tujuh ribu lima puluh satu).

Dari sejumlah pemohon tersebut yang telah diselesaikan dengan keputusan Kantor Pelayanan Pajak sebanyak 5.672 (lima ribu enam ratus tujuh puluh dua), dengan uraian kepada Kanwil sebanyak 1123 (Seribu seratus dua puluh tiga) dan uraian kepada Direktur Pajak Penghasilan sebanyak 131 (seratus tiga puluh satu) pemohon.

Bila dilihat dari banyaknya permohonan Keberatan Pajak Penghasilan, yang diterima masing-masing Kanwil pada tahun 1994, maka akan tampak pada Tabel II :

Tabel II
Permohonan Keberatan PPh tahun 1994
Masing-masing Kanwil (%)

Kanwil	Diterima	%
I	382	5,41
II	320	4,53
III	462	6,55
IV	912	12,93
V	1230	17,44
VI	512	7,26
VII	671	9,51
VIII	332	4,70
IX	1423	20,18
X	180	2,55
XI	201	2,85
XII	107	1,51
XIII	156	2,21
XIV	99	1,40
XV	59	0,83
Nasional	7051	100%

Sumber: Data primer yang di olah

Keterangan.

Dari Tabel II dapat dijelaskan bahwa banyaknya permohonan keberatan untuk masing-masing Kanwil, jika diambil 5 Kanwil yang paling banyak menerima permohonan

keberatan, maka permohonan keberatan atas Pajak Penghasilan pada tahun 1994 yang paling banyak berasal dari:

1. Kanwil IX (Jawa Timur) dengan 1423 (seribu empat ratus dua puluh tiga) atau 20,18 % dari keseluruhan permohonan keberatan PPh yang masuk.
2. Kanwil V (Jakarta Raya Paripurna II) dengan 1230 (seribu dua ratus tiga puluh) atau 17,44 % dari keseluruhan permohonan keberatan PPh yang masuk
3. Kanwil IV (Jakarta Raya Paripurna I) dengan 912 (sembilan ratus dua belas) atau 12,95 % dari keseluruhan permohonan keberatan PPh yang masuk.
4. Kanwil VII (Jawa Barat) dengan 671 (enam ratus tujuh puluh satu) atau 9,51 % dari keseluruhan permohonan keberatan PPh yang masuk.
5. Kanwil III (Sumatera bagian Selatan) dengan 462 (empat ratus enam puluh dua) atau 6,55 % dari keseluruhan permohonan keberatan PPh yang masuk.

Dari lima Kanwil yang paling banyak menerima permohonan keberatan tersebut empat Kanwil berada di Jawa (Kanwil IX, V, IV, VII) sedangkan satu Kanwil lagi berada di luar Jawa yaitu Sumatera Bagian Selatan (Kanwil III).

Dari seluruh jumlah permohonan keberatan untuk Pajak Penghasilan pada tahun 1994 tersebut, jika diperinci masing-masing jenis pajak, maka akan tampak pada Tabel III.

Tabel III
Jumlah Keberatan PPh Per jenis Pajak
Tahun 1994

Kanwil	Keberatan Diterima	Jenis Keberatan			
		PPh Badan	PPh Ps 21	PPh 23/26	PPh Pers
I	382	163	47	85	87
II	320	161	39	39	81
III	462	237	51	55	119
IV	912	451	120	109	232
V	1230	612	183	74	361
VI	512	249	59	97	107
VII	671	361	89	58	163
VIII	332	173	49	28	82
IX	1423	709	139	213	362
X	180	87	31	13	49
XI	201	98	29	27	47
XII	107	52	18	8	29
XIII	156	79	12	28	37
XIV	99	47	7	15	30
XV	59	26	4	11	18
Nas.	7051	3505	877	860	1809

Sumber: Dit Jen PPh tahun 1994

Keterangan.

Dari Tabel III dapat diuraikan bahwa jumlah permohonan keberatan untuk Pajak Penghasilan tahun 1994 berjumlah 7051 (tujuh ribu lima puluh satu).

Dari keseluruhan jumlah permohonan keberatan tersebut, maka jenis keberatan untuk PPh Badan paling banyak jumlahnya, yaitu 3505 (tiga ribu lima ratus lima) atau 49,70 %, kemudian disusul PPh Perorangan sebanyak 1809 (seribu delapan ratus sembilan) atau 25,65 % , PPh Pasal 21 sebanyak 877 (delapan ratus tujuh puluh tujuh) atau 12,46% dan yang paling sedikit adalah PPh Pasal 23/26 dengan 860 (delapan ratus enam puluh) atau 12,19 %.

Sedangkan pelaksanaan permohonan keberatan atas Pajak Pertambahan Nilai tahun 1994, akan tampak dalam Tabel IV

Tabel IV
Pelaksanaan Permohonan Keberatan PPN
Tahun 1994

Kanwil	Sisa awal 1994	Permohonan Diterima	Penyelesaian		
			Keputusan KPP	Uraian ke- pada Kanwil	Uraian ke- pada DitPPN
I	135	276	261	41	13
II	92	192	109	18	11
III	71	496	391	39	9
IV	149	216	162	32	18
V	169	492	321	132	13
VI	127	321	226	87	60
VII	109	462	436	62	56
VIII	161	612	501	60	41
IX	16	371	261	87	37
X	16	92	62	24	41
XI	51	172	137	33	16
XII	81	162	130	22	11
XIII	63	135	106	42	10
XIV	29	196	89	32	3
XV	6	47	26	23	3
Nasional	1275	4242	3218	734	434

Sumber: Dit Jen PPN tahun 1994

Keterangan:

Dari Tabel IV dapat dilihat bahwa, secara Nasional sisa awal permohonan keberatan berjumlah 1274 (seribu dua ratus tujuh puluh empat). Sedangkan jumlah wajib pajak yang mengajukan keberatan sebanyak 4.242 (empat ribu dua ratus empat puluh dua). Dari sejumlah pemohon tersebut yang telah diselesaikan dengan keputusan Kantor Pelayanan Pajak sebanyak 3.218 (tiga ribu dua ratus delapan belas), dengan uraian kepada Kanwil sebanyak 734 (tujuh ratus tiga puluh empat) dan uraian kepada Direktorat Pajak Pertambahan Nilai sebanyak 434 (empat ratus tiga puluh) pemohon.

Bila dilihat dari banyaknya permohonan keberatan yang diterima masing-masing Kanwil pada tahun 1994, maka akan tampak dalam Tabel V.

Tabel V
Permohonan Keberatan PPN tahun 1994
Masing-masing Kanwil (%)

Kanwil	Diterima	%
I	276	6,50
II	192	4,52
III	496	11,69
IV	216	5,09
V	492	11,56
VI	321	7,56
VII	462	10,89
VIII	612	14,54
IX	371	8,74
X	92	2,16
XI	172	4,05
XII	162	3,81
XIII	135	3,18
XIV	196	4,62
XV	47	1,10
Nasional	4242	100%

Sumber: Data primer yang di olah

Dari Tabel V di atas dapat diketahui banyaknya permohonan keberatan untuk masing-masing Kanwil, jika diambil 5 Kanwil yang paling banyak menerima permohonan keberatan, maka permohonan keberatan untuk Pajak Pertambahan Nilai pada tahun 1994 yang paling banyak berasal dari:

1. Kanwil VIII (Jawa Tengah dan DIY) dengan Jumlah dengan jumlah 612 (enam ratus dua belas) atau 14,54 % dari keseluruhan permohonan keberatan PPh yang masuk.
2. Kanwil III (Sumatera bagian selatan) dengan jumlah 4968 (empat ratus sembilan puluh enam) atau 11,69 % dari keseluruhan permohonan keberatan PPh yang masuk
3. Kanwil V (Jakarta Raya Paripurna II) dengan jumlah 492 (empat ratus sembilan puluh dua) atau 11,59 % dari keseluruhan permohonan keberatan PPh yang masuk.
4. Kanwil VII (Jawa Barat) dengan jumlah 462 (empat ratus enam puluh dua) atau 10,89 % dari keseluruhan permohonan keberatan yang masuk.
5. Kanwil IX (Jawa Timur) dengan jumlah 372 (tiga ratus tujuh puluh dua) atau 8,74 % dari keseluruhan permohonan keberatan yang masuk.

Dari lima Kanwil yang paling banyak menerima permohonan keberatan tersebut, empat Kanwil berada di Jawa (Jawa Tengah dan DIY, Jakarta, Jawa Barat dan Jawa Timur) dan satu Kanwil berada di luar Jawa (Sumatera Bagian Selatan).

Selanjutnya pelaksanaan permohonan keberatan atas Pajak

Penghasilan (PPh) dan Pajak Pertambahan Nilai (PPN) tahun 1995, akan tampak dalam Tabel VI-X dibawah ini.

Tabel VI
Pelaksanaan Permohonan Keberatan PPh
Tahun 1995

Kanwil	Sisa awal 1995	Permohonan diterima	Penyelesaian		
			keputusan KPP	uraian kepa da Kanwil	uraian ke- pada DitPPH
I	278	392	302	48	7
II	252	304	291	28	2
III	161	467	312	70	8
IV	283	912	818	201	13
V	316	1344	921	47	17
VI	267	504	467	42	29
VII	212	688	511	67	12
VIII	271	348	296	48	3
IX	310	1328	921	87	19
X	47	120	101	17	8
XI	177	212	107	22	8
XII	107	312	297	40	7
XIII	201	156	98	70	6
XIV	89	92	81	8	1
XV	29	56	34	18	0
Nasional	3000	7244	5556	821	140

Sumber: Dit Jen PPh tahun 1995

Keterangan:

Dari Tabel VI dapat dijelaskan bahwa, sisa awal tahun 1995 secara Nasional berjumlah 3000 (tiga ribu) pemohon, sedangkan jumlah wajib pajak yang mengajukan keberatan sebanyak 7.244 (tujuh ribu dua ratus empat puluh empat).

Dari sejumlah pemohon tersebut yang telah diselesaikan dengan keputusan Kantor Pelayanan Pajak sebanyak 5.556 (lima ribu lima ratus lima puluh enam), dengan uraian kepada Kanwil sebanyak 821 (delapan ratus dua puluh satu) dan uraian kepada Direktorat Pajak Penghasilan sebanyak 140 (seratus empat puluh) pemohon.

Bila dilihat dari banyaknya permohonan keberatan atas Pajak Penghasilan yang diterima masing-masing Kanwil pada tahun 1995, maka akan tampak dalam Tabel VII.

Tabel VII
Permohonan Keberatan PPh tahun 1995
Masing-masing Kanwil (%)

Kanwil	Diterima	%
I	392	4,03
II	304	4,19
III	467	6,44
IV	912	12,58
V	1344	18,55
VI	504	6,95
VII	688	9,49
VIII	348	4,80
IX	1328	18,33
X	129	1,78
XI	212	2,92
XII	312	4,30
XIII	156	2,15
XIV	92	1,27
XV	56	0,77
Nasional	7244	100%

Sumber: Data primer yang di olah.

Keterangan.

Dari Tabel VII di atas dapat diketahui banyaknya permohonan keberatan untuk masing-masing Kanwil, jika

diambil 5 Kanwil yang paling banyak menerima permohonan keberatan, maka permohonan keberatan untuk Pajak Penghasilan pada tahun 1995 yang paling banyak berasal dari:

1. Kanwil V (Jakarta Raya Paripurna II) dengan jumlah 1344 (seribu tiga ratus empat puluh empat) atau 18,55 % dari keseluruhan permohonan keberatan PPh yang masuk.
2. Kanwil IX (Jawa Timur) dengan jumlah 1328 (seribu tiga ratus dua puluh delapan) atau 18,33 % dari keseluruhan permohonan keberatan PPh yang masuk
3. Kanwil IV (Jakarta Raya Paripurna I) dengan jumlah 912 (sembilan ratus dua belas) atau 12,58 % dari keseluruhan permohonan keberatan PPh yang masuk.
4. Kanwil VII (Jawa Barat) dengan jumlah 688 (enam ratus delapan puluh delapan) atau 9,49 % dari keseluruhan permohonan keberatan yang masuk.
5. Kanwil VI (Jakarta raya Khusus) dengan jumlah 504 (lima ratus empat) atau 6,95 % dari keseluruhan permohonan keberatan yang masuk.

Dari lima Kanwil yang paling banyak menerima permohonan keberatan tersebut semuanya berada di Jawa (Jakarta, Jawa Timur, Jawa Barat).

Dari seluruh jumlah permohonan keberatan atas Pajak Penghasilan pada tahun 1995 tersebut, jika diperinci untuk masing-masing jenis pajak maka akan tampak pada Tabel VIII

Tabel VIII
Jumlah Keberatan PPh Per jenis Pajak
Tahun 1995

Kanwil	Keberatan Diterima	Jenis Keberatan			
		PPh Badan	PPh Ps 21	PPh 23/26	PPh Pers
I	382	163	47	85	87
II	320	161	39	39	81
III	462	237	51	55	119
IV	912	451	120	109	232
V	1230	612	183	74	361
VI	512	249	59	97	107
VII	671	361	89	58	163
VIII	332	173	49	28	82
IX	1423	709	139	213	362
X	180	87	31	13	49
XI	201	98	29	27	47
XII	107	52	18	8	29
XIII	156	79	12	28	37
XIV	99	47	7	15	30
XV	59	26	4	11	18
Nas.	7051	3505	877	860	1809

Sumber: Dit Jen PPh tahun 1995

Keterangan.

Dari Tabel VIII di atas tampak bahwa jumlah permohonan keberatan untuk Pajak Penghasilan tahun 1994 berjumlah 7051 (tujuh ribu lima puluh satu).

Dari keseluruhan jumlah permohonan keberatan tersebut, maka jenis keberatan untuk PPh Badan paling banyak jumlahnya, yaitu 3505 (tiga ribu lima ratus lima) atau 49,70 %, kemudian disusul PPh Perorangan sebanyak 1809 (seribu delapan ratus sembilan) atau 25,65 % , PPh Pasal 21 sebanyak 877 (delapan ratus tujuh puluh tujuh) atau 12,46% dan yang paling sedikit adalah PPh Pasal 23/26 dengan 860 (delapan ratus enam puluh) atau 12,19 %.

Sedangkan pelaksanaan permohonan keberatan atas Pajak Pertambahan Nilai tahun 1995 akan tampak dalam Tabel IX.

Tabel IX
Pelaksanaan Permohonan Keberatan PPN
Tahun 1995

Kanwil	Sisa awal 1995	Permohonan Diterima	Penyelesaian		
			Keputusan KPP	Uraian kepa- da Kanwil	Uraian ke- pada DitPPN
I	144	279	266	50	17
II	107	82	105	17	16
III	60	514	398	48	10
IV	159	296	183	39	47
V	173	547	323	131	40
VI	131	417	236	86	79
VII	115	462	436	62	56
VIII	140	714	613	73	37
IX	117	483	367	96	47
X	17	92	62	24	50
XI	56	171	141	22	8
XII	97	147	145	35	16
XIII	61	173	126	53	12
XIV	34	208	83	11	1
XV	8	50	28	23	2
Nas.	1419	4670	3631	759	392

Sumber: Dit Jen PPN 1995

Keterangan:

Dari Tabel IX dapat dijelaskan bahwa jumlah Wajib Pajak yang mengajukan keberatan sebanyak 4.670 (empat ribu enam ratus tujuh puluh). Dari sejumlah pemohon tersebut yang telah diselesaikan dengan keputusan Kantor Pelayanan Pajak sebanyak 3.631 (tiga ribu enam ratus tiga puluh satu), dengan uraian kepada Kanwil sebanyak 759 (tujuh ratus lima puluh sembilan) dan uraian kepada Direktorat Pajak Pertambahan Nilai sebanyak 392 (tiga ratus sembilan puluh dua) pemohon.

Bila dilihat dari banyaknya permohonan keberatan yang diajukan oleh Wajib Pajak PPN kepada masing-masing Kanwil pada tahun 1995, maka akan tampak dalam Tabel X.

Tabel X
Permohonan Keberatan PPN tahun 1995
Masing-masing Kanwil (%)

Kanwil	Diterima	%
I	279	5,96
II	132	2,82
III	517	11,07
IV	296	6,33
V	547	11,71
VI	417	8,92
VII	462	9,89
VIII	696	14,90
IX	483	10,34
X	92	1,97
XI	171	3,66
XII	147	3,14
XIII	173	3,76
XIV	208	4,45
XV	50	1,07
Nasional	4670	100%

Sumber: Data primer yang di olah

Keterangan.

Dari Tabel X di atas dapat diketahui banyaknya permohonan keberatan untuk masing-masing Kanwil, jika diambil 5

Kanwil yang paling banyak menerima permohonan keberatan, maka permohonan keberatan untuk Pajak Pertambahan Nilai pada tahun 1995 yang paling banyak berasal dari:

1. Kanwil VIII (Jawa Tengah dan DIY) dengan jumlah 696 (enam ratus sembilan puluh enam) atau 14,90 % dari keseluruhan permohonan keberatan PPN yang masuk.
2. Kanwil V (Jakarta Raya Paripurna II) dengan jumlah 547 (lima ratus empat puluh tujuh) atau 11,71 % dari keseluruhan permohonan keberatan PPN yang masuk
3. Kanwil III (Sumatera Bagian Selatan) dengan jumlah 517 (lima ratus tujuh belas) atau 11,07 % dari keseluruhan permohonan keberatan PPN yang masuk.
4. Kanwil IX (Jawa Timur) dengan jumlah 482 (empat ratus delapan puluh dua) atau 10,34 % dari keseluruhan permohonan keberatan PPN yang masuk.
5. Kanwil VII (Jakarta Barat) dengan jumlah 462 (empat ratus enam puluh dua) atau 8,89 % dari keseluruhan permohonan keberatan PPN yang masuk.

Dari lima Kanwil yang paling banyak menerima permohonan keberatan tersebut, empat Kanwil berada di Jawa (Jawa Tengah dan DIY, Jakarta, Jawa Barat dan Jawa Timur) dan satu Kanwil berada di luar Jawa, yaitu Sumatera Bagian Selatan.

Dari data yang diperoleh selama tahun 1994 permohonan Keberatan atas Pajak Penghasilan sebanyak 7051 (tujuh ribu lima puluh satu), sedangkan permohonan keberatan atas Pajak

Pertambahan Nilai sebanyak 4242 (empat ribu dua ratus empat puluh dua). Kemudian pada tahun 1995, permohonan keberatan atas Pajak Penghasilan sebanyak 7.244 (tujuh ribu dua ratus empat puluh empat) dan untuk Pajak Pertambahan Nilai sebanyak 4.670 (empat ribu enam ratus tujuh puluh).

Dengan demikian dapat dikatakan bahwa permohonan Keberatan baik atas Pajak Penghasilan maupun Pajak Pertambahan Nilai makin meningkat, hal itu disebabkan oleh karena: Kurangnya pengetahuan Wajib Pajak tentang dasar pengenaan pajak yang telah ditetapkan dalam Surat Ketetapan Pajak, hal ini menyebabkan semakin besarnya Wajib Pajak yang kurang puas atau tidak menerima Surat ketetapan Pajak tersebut ; Semakin tajamnya konflik antara Wajib Pajak dengan Direktorat Jenderal Pajak, hal ini disebabkan Wajib Pajak sering berpendapat, untuk membayar pajak itu sekecil mungkin, bahkan kalau perlu menghindarkan diri dari dari kewajiban membayar pajak, sedang Direktur Jenderal Pajak dibebani pemasukan negara dari pajak yang sangat besar.

Sedangkan permasalahan yang dihadapi dalam pengajuan dan pelaksanaan keberatan adalah pertama : pemohon kurang lengkap melampirkan bukti-bukti yang memperkuat alasan-alasan yang dicantumkan dalam Surat Keberatannya, maka upaya pemecahannya adalah Kantor Pelayanan Pajak kemudian memberi tahu Wajib Pajak atau Pengusaha Kena Pajak untuk melengkapi bukti-bukti yang diperlukan, jika dalam waktu tiga bulan mereka tidak

dapat melengkapi persyaratan tersebut, maka Surat keberatan akan diproses tanpa sebagian bukti-bukti yang diminta, sehingga alasan-alasan yang dibuat tanpa bukti-bukti tersebut, tidak dipertimbangkan lebih lanjut. kedua, Pemohon keberatan belum akan membayar pajak yang ditetapkan dalam Surat Ketetapan Pajaknya, selama keputusan permohonan keberatan belum ada keputusan. Untuk mengatasi hal itu, maka selama pajak yang terhutang belum dilunasi oleh pemohon, kepadanya akan dikenakan denda 2 % (dua prosen) setiap bulannya dan terus berlangsung selama-lamanya dua puluh empat bulan (dua tahun), dihitung sejak saat terhutangnya pajak atau bagian tahun pajak atau tahun pajak sampai dengan diterbitkannya Surat Tagihan Pajak (STP). Jika pemohon keberatan mengajukan banding kepada Majelis Pertimbangan Pajak dan tetap belum membayar pajak yang terutang, setelah waktu dua puluh empat bulan yang ditentukan sesuai dengan Pasal 14 ayat (3) Undang-undang No. 9 tahun 1994, maka dikeluarkan Surat Tagihan Pajak kepadanya. Surat Tagihan Pajak tersebut mempunyai kekuatan hukum yang sama dengan Surat Ketetapan Pajak. Prosedur penagihan dapat dilakukan oleh seksi penagihan dari Kantor Pelayanan Pajak. Ketiga, kurangnya pengetahuan dari Wajib Pajak atau Pengusaha Kena Pajak tentang tata cara pengajuan keberatan.

B. Tata Cara Pengajuan dan Pelaksanaan Banding

Seperti diuraikan diatas bahwa Wajib Pajak , jika Wajib Pajak tidak menerima Surat Keputusan Direktur Jenderal Pajak atas suatu keberatan yang diajukan, maka ia dapat mengajukan permohonan banding. Sedangkan tata cara pengajuan permohonan banding adalah sebagai berikut:

1. Pengajuan Banding terhadap Surat Keputusan Keberatan Banding Keberatan diajukan kepada Majelis Pertimbangan Pajak (MPP) yang beralamat di jalan Cut Muetia No.7 Jakarta. Banding keberatan ini diajukan dalam jangka waktu 3 (tiga) bulan sejak tanggal keputusan ditetapkan. Batas waktu 3 (tiga) bulan ini dihitung dari tanggal ketanggal, yaitu sehari setelah tanggal Surat Keputusan diterbitkan sampai dengan tanggal surat permohonan Banding Keberatan diterima Majelis Pertimbangan pajak.

Majelis Pertimbangan Pajak akan mengirim surat permintaan Uraian Banding kepada yang berwenang. Dalam hal ini adalah kepada Kepala Kantor Wilayah atas nama Kepala kantor Pelayanan Pajak yang menerbitkan Surat Keputusan Keberatan tersebut.

Majelis Pertimbangan Pajak mengirimkan surat permintaan Uraian Banding ke Kantor Pusat yang

kemudian meneruskannya ke Kantor Wilayah yang bersangkutan, dengan dilampiri salinan Surat Permohonan Banding Wajib Pajak. Kemudian guna membuat Uraian Banding tersebut, Kepala Kantor Wilayah meminta berkas dan data-data ke Kepala Kantor Pelayanan Pajak yang menerbitkan Surat Keputusan, yaitu berupa:

- Berkas Wajib Pajak yang mengajukan Banding,
- Uraian keberatan semula,
- Dan Uraian banding yang dibuat oleh Kantor Pelayanan Pajak

Kantor Palayanan Pajak harus segera mengirimkan ke Kantor Wilayah yang bersangkutan atas semua data yang diminta. Dengan data yang dikirimkan tersebut, Kantor Wilayah membuat uraian Banding yang diminta dan segera mengirimkannya ke Majelis Pertimbangan Pajak beserta berkas pendukungnya.

Setiap Surat uraian banding yang dikirim oleh Kantor Wilayah, tindakannya disampaikan kepada Direktur Pajak Penghasilan atau Direktur Pajak Pertambahan Nilai beserta lampirannya untuk dipakai sebagai bahan sidang perkara Banding di Kantor Majelis Pertimbangan Pajak, oleh pejabat dari Direktur Pajak Penghasilan dan Pajak Pertambahan Nilai dengan di lampiri antara lain :

- Surat Permohonan Banding,

- Nota Perhitungan Ketetapan Pajak,
- Surat Ketetapan Pajak beserta Nota Perhitungannya,
- Surat Keberatan yang dibubuhi tanggal, tanda terima dari kantor Pelayanan Pajak yang bersangkutan,
- Surat Pemberitahuan Tahunan (SPT) Masa Pajak Penghasilan dan Pajak Pertambahan Nilai beserta laporan keuangannya,
- Surat Keputusan Keberatan,
- Uraian Penyelesaian Keberatan,
- Bukti-bukti pendukung mengenai hal-hal yang dipersengketakan.

2. Prosedur Penyelesaian Banding Kantor Pelayanan Pajak

Adapun uraian prosedur penyelesaian Banding Keberatan di Kantor Pelayanan Pajak adalah sebagai berikut:

- Kasi keberatan menerima tindakan surat permohonan Banding dan permintaan uraian Banding dari Kantor Wilayah atau Kepala Kantor Pelayanan Pajak melalui Sub Bagian Tata Usaha, meneliti kelengkapannya, memberi disposisi dan meneruskan pada Kasubsi Keberatan untuk diproses lebih lanjut.
- Kasubsi Keberatan menerima, meneliti tindakan surat permohonan dan permintaan pembuatan Uraian Banding, dan meneruskannya kepada petugas Tata Usaha.
- Petugas Tata Usaha menerima tindakan permohonan

Banding dan permintaan pembuatan Uraian Banding, mencatat dalam buku agenda uraian masuk dan dalam buku register permintaan Uraian Banding, atas keputusan Keberatan yang diterbitkan Kepala Kantor Pelayanan Pajak dan meneruskannya kepada petugas penghitung,

- Petugas penghitung, meminjam berkas/data-data Pengusaha Kena Pajak dan mengcopynya, selanjutnya membuat konsep Uraian Banding dan meneruskan beserta berkasnya kepada Kasubsi Keberatan, tindakan surat permohonan Banding dan permintaan Uraian Banding beserta dokumen pendukungnya diteruskan ke Kantor Wilayah sebagai bahan pembuatan Uraian banding dengan surat pengantar,
- Kasubsi Keberatan menerima, meneliti, memaraf dan meneruskan Konsep Uraian Banding beserta berkas Wajib Pajak kepada Kasi Keberatan.
- Kasi Keberatan menerima, meneliti, memaraf, dan meneruskan konsep Uraian Banding beserta berkasnya kepada Kepala Kantor Pelayanan Pajak,
- Kepala kantor Pelayanan Pajak menerima, meneliti, memaraf dan meneruskan konsep Uraian Banding beserta berkasnya kepada petugas Tata Usaha pada seksi Keberatan melalui Kasi/Kasubsi Keberatan untuk diketik.

- Petugas tata usaha menerima konsep Uraian Banding, memberi nomor/tanggal surat pengantar, mencatatnya dalam register permintaan Uraian Banding, mengetik konsep Uraian banding/surat pengantar dalam rangkap 3 (tiga) dan meneruskannya kepada kasubsi Keberatan,
- Kasubsi Keberatan menerima, meneliti, memaraf konsep Uraian banding/surat pengantar dan meneruskan kepada Kasi Keberatan,
- Kasi Keberatan menerima, memaraf konsep Uraian banding dan surat pengantar dan meneruskannya kepada Kepala Kantor Pelayanan Pajak,
- Kepala Kantor Pelayanan Pajak menerima, menanda tangani konsep uraian Banding/surat pengantar dan meneruskannya kepada petugas tata usaha melalui kasi/Kasubsi Keberatan,
- Petugas Tata Usaha menerima konsep Uraian Banding/Surat pengantar, selanjutnya mengirimkan konsep Uraian Banding (aslinya) dan dokumen pendukungnya beserta surat pengantar ke kantor Wilayah melalui Sub bagian tata usaha dengan buku ekspedisi, lembar lainnya untuk berkas dan arsip seksi keberatan.
- Kasi Keberatan menerima tindasan Surat Keputusan Banding beserta berkas (kalau ada) dari Kepala

Kantor Pelayanan Pajak melalui Sub Bagian tata usaha, memberi disposisi dan meneruskan kepada petugas tata usaha melalui Kasubsi keberatan,

- Petugas tata usaha menerima tindakan Surat Keputusan Banding, mencatatnya dalam buku agenda Surat Masuk, dan meneruskannya:

- = Lembar ke-1 kepada Kantor Wilayah

- = Lembar ke-2 dan ke-3 ke Seksi Tata Usaha

beserta berkas (kalau ada) dengan buku ekspedisi,

- = Lembar ke-4 arsip Seksi Keberatan.

3. Prosedur Pembuatan Surat Permintaan Kelengkapan Data Perpajakan Dalam Rangka Pembuatan Uraian Pemandangan Atau Konsep Uraian Banding

Dalam pembuatan Uraian Pemandangan atau konsep Uraian banding diperlukan data-data untuk kelengkapan pembuatannya. Adapun proses kerjanya adalah sebagai berikut:

- Petugas penghitung seksi keberatan, menerima keberatan melalui Kasubsi Keberatan yang bersangkutan untuk membuat konsep surat permintaan kelengkapan data perpajakan dan meneruskannya kepada Kasubsi Keberatan,
- Kasubsi keberatan menerima, meneliti, memaraf dan meneruskan konsep surat permintan kelengkapan data perpajakan kepada Kasi Keberatan,

- Kasi Keberatan menerima, meneliti, memaraf dan meneruskan konsep surat permintaan kelengkapan data perpajakan kepada Kepala Kantor Pelayanan pajak,
- Kepala Kantor Pelayanan Pajak menerima, meneliti, memaraf dan meneruskan konsep surat permintaan kelengkapan data perpajakan kepada kepala Kantor Pelayanan Pajak,
- Kantor Pelayanan pajak menerima, meneliti, memaraf dan meneruskan konsep surat permintaan kelengkapan data perpajakan kepada petugas tata Usaha pada seksi Keberatan melalui Kasi/Kasubsi keberatan,
- Petugas tata Usaha menerima konsep surat permintaan kelengkapan data perpajakan perpajakan memberi nomor/tanggal dan mencatatnya dalam buku agenda surat keluar, mengetik dalam rangkap 2 (dua) dan meneruskannya kepada Kasubsi Keberatan,
- Kasubsi Keberatan menerima, meneliti, memaraf dan meneruskan surat kelengkapan permintaan data perpajakan kepada Kasi Keberatan,
- Kasi keberatan menerima, memaraf dan meneruskan surat permintaan kelengkapan data perpajakan kepada Kepala kantor pelayanan pajak,
- Kepala kantor Pelayan Pajak menerima, menanda tangani dan meneruskan surat permintaan kelengkapan data perpajakan, kepada petugas Tata Usaha melalui

Kasi/Kasubsi Keberatan,

- Petugas tata Usaha menerima surat permintaan kelengkapan data perpajakan, mengirimkan atau meneruskannya:
 - = Lembar ke-1 kepada Wajib pajak melalui Sub bagian tata usaha dengan buku ekspedisi
 - = Lembar ke-2 arsip Seksi Keberatan,

4. Tata Cara Pembuatan Uraian Banding

Isi Uraian Banding dibagi 6 (enam) materi pokok, yaitu:

a) Umum

Hal-hal yang dikemukakan disini adalah identitas dari pemohon Banding, dan tanggal surat permintaan banding dari Majelis Pertimbangan Pajak, nomor dan tanggal surat permohonan Banding terhadap Keputusan Keberatan.

b) Ketentuan Formal

Hal-hal yang diuraikan disini antara lain adalah:

- Nomor dan tanggal serta isi surat Keputusan atas permohonan keberatan wajib pajak,
- Tanggal surat Wajib Pajak dan tanggal diterimanya di Majelis Pertimbangan Pajak serta tanggal diterimanya permohonan Banding tersebut,
- Kesimpulan apakah surat permohonan Banding memenuhi

ketentuan formal atau tidak, sehingga Banding dapat dipertimbangkan lebih lanjut, (apabila permohonan Banding ternyata tidak memenuhi ketentuan formal, agar dilampirkan copy dari bukti-bukti yang memuat tanggal-tanggal kronologis yang menunjukkan, bahwa permohonan Banding tidak memenuhi ketentuan formal sebagaimana dimaksud dalam pasal 27 ayat 1 Undang-Undang nomor 9 tahun 1994).

- c) Uraian mengenai ketetapan pajak, Surat keberatan Wajib Pajak dan Keputusan Keberatan Hal-hal yang diuraikan antara lain:

1). Ketetapan semula

Uraian mengenai jenis ketetapan Surat Ketetapan Pajak, masa dan tahun pajak, nomor ketetapan dan tanggal penerbitan, dan dasar penerbitan (pemeriksaan buku/penelitian/verifikasi lapangan atau lainnya) yang memuat antara lain:

- Perbandingan Perhitungan atas Pajak Penghasilan atau Pajak Pertambahan Nilai terhutang menurut SKP Wajib Pajak dan menurut Pemeriksa, jumlah koreksi yang dilakukan Pemeriksa,
- Alasan dilakukannya koreksi (setiap koreksi harus diberikan penjelasan),
- Pajak Penghasilan dan Pajak Pertambahan Nilai setelah dikoreksi

- Pajak Penghasilan dan Pajak Pertambahan Nilai kurang atau lebih bayar,
- Sanksi administratif,
- Pajak Penghasilan dan Pajak Pertambahan Nilai yang masih harus atau lebih dibayar.

2). Uraian mengenai Surat Keberatan Wajib pajak.

Hal-hal yang diuraikan antara lain:

- Nomor dan tanggal Surat keberatan,
- Tanggal diterimanya Surat Keberatan Wajib pajak di Kantor Pelayanan Pajak,
- Apakah Surat keberatan tersebut memenuhi syarat formal atau tidak,
- Uraian secara rinci dan ringkas sanggahan Wajib pajak dalam Surat Keberatannya beserta perhitungan Pajak Pertambahan Nilai menurut Wajib Pajak.

3). Keputusan Atas Keberatan

Hal-hal yang diuraikan antara lain:

- Nomor dan tanggal Surat Keputusan Direktur Jenderal Pajak,
- Isi Surat Keputusan menolak atau menerima sebagian/menerima seluruhnya permohonan Wajib pajak,
- Alasan-alasan yang digunakan sebagai alasan dalam memberikan Keputusan Keberatan (uraian

ini dijelaskan butir demi butir secara ringkas),

- Apabila ketentuan formal tidak dipenuhi, supaya diuraikan bahwa dasar keputusan adalah tidak terpenuhinya ketentuan formal,
- Penghitungan Pajak Pertambahan Nilai sesuai dengan Keputusan Direktur Jenderal Pajak.

d) Alasan Permohonan Banding

Dalam bagian ini diuraikan secara rinci dan ringkas, alasan dan atau bukti-bukti yang dikemukakan wajib pajak sesuai dengan surat permohonan Banding yang bersangkutan.

e) Tanggapan atas permohonan Banding

Dalam bagian ini antara lain diuraikan mengenai tanggapan Direktur Jenderal Pajak terhadap alasan-alasan, data, atau bukti-bukti baik yang lama ataupun yang baru yang dikemukakan Wajib pajak dalam permohonan banding yang diuraikan satu persatu sesuai yang dikemukakan pemohon dalam permohonan Bandingnya.

Dalam hal keputusan formal tidak dipenuhi, maka tanggapan atas alasan-alasan permohonan Banding harus dibuat.

Dalam membuat tanggapan hendaknya diperhatikan hal-hal sebagai berikut:

- Setiap hal yang disanggah oleh pemohon Banding,

supaya ditanggapi baik tanggapan itu mengakui kebenaran sanggahan pemohon Banding maupun tanggapan itu menolak (tidak mengakui kebenaran) sanggahan pemohon Banding. Tanggapan agar dibuat satu persatu, dengan urutan yang sama dan secara langsung serta katagoris mengenai hal-hal yang dikemukakan pemohon Banding dalam surat permohonan Bandingnya. Tanggapan itu harus mengenai semua hal yang menyangkut perkara, pendapat mengenai semua fakta yang dikemukakan pemohon Banding dikemukakan secara tegas, ringkas, tetapi jelas.

- Pihak yang menyatakan sesuatu, apabila disangkal oleh pihak lainnya harus membuktikan kebenaran pernyataannya, kecuali apabila menurut penalaran yang sehat pihak lainnya itu lebih mudah membuktikan ketidakbenaran dari pernyataan lawannya.
- Didalam sistem perpajakan yang berlaku sekarang ini, apabila pemohon tidak memenuhi kewajiban-kewajiban formalnya sedemikian rupa sehingga pihak Direktur Jenderal Pajak terpaksa menghitung besarnya hutang pajak berdasarkan informasi yang minim atau tanpa informasi sama sekali, maka yang berkewajiban untuk membuktikan sebaliknya adalah pemohon,

- Pernyataan-pernyataan mengenai suatu fakta, apabila tidak dibantah oleh pihak lainnya akan dianggap benar oleh Majelis,
 - Pernyataan-pernyataan mengenai hukum, majelis akan menentukan pendiriannya sendiri (independen), bahkan walaupun tidak terdapat perbedaan pendapat antara Direktorat Jenderal Pajak dengan pemohon. Hal tersebut sesuai dengan prinsip yang dianut oleh Majelis bahwa ia menafsirkan bunyi Undang-undang menurut keyakinannya sendiri,
 - Baik pemohon maupun Direktorat Jenderal Pajak dapat mengemukakan alasan-alasan maupun fakta-fakta baru yang tidak dikemukakan pada tingkat Keberatan. Apakah Majelis akan menolak atau memberi alasan atau fakta baru tersebut tergantung pada logis tidak alasan atau kebenaran fakta tersebut,
 - Majelis berpegang pada azas material, oleh karena itu penggunaan istilah tertentu tidak akan berpengaruh, dan juga tidak adanya NPWP tidak menghilangkan kewajiban pemohon untuk memenuhi kewajiban yang diwajibkan oleh Undang-Undang,
 - Penolakan atas pembukuan harus berdasarkan alasan yang kuat dan mendasar.
- Apabila Direktorat Jenderal Pajak menetapkan bahwa pembukuan permohonan Banding tidak lengkap, Majelis

menghendaki agar dalam Uraian Banding disebutkan buku apa saja yang sewajarnya dibuat oleh pemohon dan hendaknya secara tegas pula buku apa yang tidak dibuat oleh pemohon, tetapi apabila dari bukti-bukti lain dapat diketahui/dihitung besarnya sesuatu fakta yang dikehendaki dan itu bukan/tidak dapat dipakai oleh pemohon untuk mengecilkan pajak yang terhutang, maka Majelis akan menganggap sesuai Pasal 28 Undang-undang nomor 9 tahun 1994.

Apabila direktur Jenderal Pajak menyatakan bahwa pemohon tidak bersedia memperlihatkan/menyerahkan pembukuan untuk diperiksa, Majelis menghendaki agar pernyataan itu didukung dengan bukti-bukti buku apa saja yang sewajarnya ada pada pemohon tetapi oleh pemohon tidak diserahkan kepada pemeriksa,

- Penetapan yang menyimpang dari SKP/tidak mengakui kebenaran data yang disebutkan dalam SKP, harus didasari alasan yang kuat, misalnya karena tidak sesuai dengan hasil pemeriksaan buku/pemeriksaan setempat atau sekurang-kurangnya berdasarkan keterangan lain. Majelis pada dasarnya tidak membenarkan cara menaksir peredaran (omset) dengan cara menyetahunkan peredaran dalam suatu masa/hari.

f) Kesimpulan dan usul

Dalam bagian ini antara lain diuraikan:

1) Kesimpulan

Kesimpulan berupa:

- Surat permohonan Banding memenuhi/tidak memenuhi ketentuan formal sebagaimana dimaksud Pasal 27 ayat (1) dan (2) Undang-undang nomor 9 tahun 1994 (dikemukakan sebab-sebabnya),
- Alasan-alasan yang dikemukakan pemohon Banding benar/ sebagian tidak benar/tidak benar (dikemukakan sebab-sebabnya),
- Perhitungan pajak oleh Pemohon Banding seluruhnya benar sebagian tidak benar/seluruhnya tidak benar (dikemukakan sebab-sebabnya).

2) Usul

Usul dapat berupa:

- Usul agar majelis Pertimbangan Pajak tidak mempertimbangkan data atau tidak menerima permohonan Banding, dalam hal surat permohonan tidak memenuhi ketentuan formal,
- Usul agar Majelis Pertimbangan Pajak tidak mempertimbangkan permohonan Banding Wajib Pajak atau menolak dan mempertahankan keputusan atas keberatan yang dikeluarkan oleh Direktur Jenderal Pajak, apabila Surat Keputusan Direktur Jenderal Pajak diterbitkan berdasarkan permohonan Wajib Pajak yang tidak memenuhi

persyaratan formal,

- Usul agar Majelis Pertimbangan Pajak menolak permohonan Banding dan tetap mempertahankan keputusan atas keberatan yang diterbitkan Direktur Jenderal Pajak dalam hal surat permohonan Banding memenuhi ketentuan formal, tetapi alasan-alasan, dan atau bukti yang dikemukakan Wajib pajak tidak benar, dan atau perhitungan pajak oleh Wajib pajak tidak benar,
- Usul agar permohonan banding dipertimbangkan sesuai dengan alasannya. (Uraian Banding yang dikirim ke Majelis Pertimbangan Pajak tidak boleh dalam bentuk formulir yang diisi tetapi merupakan suatu Uraian Banding yang utuh).

Sebelum memberikan putusan atas permohonan Banding, Majelis Pertimbangan Pajak berhak untuk meminta keterangan dari para ahli, juru bahasa dan pegawai yang ditunjuk oleh Direktur Jenderal Pajak. Para ahli, juru bahasa dan pegawai tersebut harus melakukan sumpah sebelum memberikan keterangan.

Keputusan Majelis Pertimbangan Pajak atas Banding dapat berupa :

- a. Menyatakan tidak dapat menerima atas surat permohonan Banding, karena tidak memenuhi ketentuan formal, misalnya surat permohonan Banding diajukan setelah

lewat waktu yang ditentukan;

- b. Menolak surat permohonan Banding;
- c. Menerima sebagian surat permohonan Banding;
- d. Menerima seluruh surat permohonan Banding;
- e. Menyatakan dirinya tidak berwenang memberi putusan.

Keputusan Majelis Pertimbangan Pajak tersebut, tidak dapat dimintakan kasasi kepada Mahkamah Agung, karena yang dapat dimintakan kasasi adalah keputusan yang diambil dalam lingkungan peradilan biasa, dan bukan merupakan suatu putusan yang terletak dalam lapangan hukum khusus atau lapangan Hukum Administrasi Negara (Rochmad Soemitro, 1976:135). Sedangkan putusan Majelis Pertimbangan Pajak adalah putusan dalam lapangan Hukum Administrasi Negara, oleh karena itu Mahkamah Agung tidak berwenang untuk menilai keputusan Majelis tersebut (Bohari, 1993:146).

Setelah penulis menguraikan hal-hal yang berhubungan dengan tata cara pengajuan permohonan banding, maka masalah yang timbul dalam hal ini adalah:

1. Lamanya proses penyelesaian permohonan Banding yang memakan waktu bertahun-tahun. Hal ini dikarenakan tidak adanya ketentuan hukum mengenai jangka waktu penyelesaian banding.
2. Informasi kepada Wajib Pajak tentang hal-hal yang berkaitan dengan upaya mengajukan permohonan banding kurang begitu banyak.

Berdasarkan hasil penelitian yang dilakukan pada Majelis Pertimbangan Pajak, maka pelaksanaan mengajukan banding pada tahun 1994 dan tahun 1995 akan tampak dalam Tabel XI-XIII berikut ini:

Tabel XI
Surat Permohonan Banding
Tahun 1994

Bulan	Sisa Awal 1994	Surat Permohonan Banding			
		Diterima	Disidangkan	Ditunda	Diputus
Januari	2.817	139	98	31	67
Februari	2.889	47	195	52	143
Maret	2.793	90	127	31	96
April	2.887	161	160	51	109
Mei	2.839	119	0	0	0
Juni	2.958	117	91	35	56
Juli	3.019	140	196	84	112
Agustus	3.047	188	201	81	120
September	3.115	170	204	95	109
Oktober	3.224	135	199	62	137
Nopember	3.222	147	205	82	123
Desember	3.236	123	161	70	391
	3.236	1.576	1.837	674	1.163

Sumber : MPP tahun 1994

Dari Tabel XI tersebut dapat dilihat bahwa pada tahun 1994, sisa awal Surat Permohonan Banding sebanyak 2.817 (dua ribu delapan ratus tujuh belas) kasus, MPP menerima Surat Permohonan Banding sebanyak 1.576 (seribu lima ratus tujuh puluh enam) kasus, yang disidangkan 1.837 (seribu delapan ratus tiga puluh tujuh) kasus, ditunda 674 (enam ratus tujuh puluh empat) kasus, dan yang diputus 1.163 (seribu seratus enam puluh tiga) kasus.

Sedangkan apabila diperinci Surat Permohonan banding per jenis Pajak pada tahun 1994 maka akan tampak dalam Tabel XII berikut:

Tabel XII
Surat Permohonan Banding Perjenis Pajak
Tahun 1994

Bulan	Surat Permohonan Banding					Jumlah
	PPh Bd	PPh Ps 21	PPh Ps 23/26	PPh perseorang	PPN	
Januari	49	6	8	31	67	161
Februari	31	7	4	39	18	98
Maret	31	4	10	30	38	113
April	17	6	2	15	69	109
Mei	45	2	5	30	47	127
Juni	36	10	9	21	28	104
Juli	47	4	11	31	68	161
Agustus	38	7	2	7	84	138
September	31	4	7	18	71	131
Oktober	41	6	13	9	63	132
Nopember	30	5	6	6	54	101
Desember	33	8	5	14	29	89
	427	69	82	251	636	1465

Sumber: MPP tahun 1994

Dari Tabel XII dapat dijelaskan bahwa permohonan Banding ke Majelis Pertimbangan Pajak, Khusus Pajak Penghasilan dan Pajak Pertambahan Nilai sebanyak 1465 (Seribu empat ratus enam puluh lima), yang terdiri dari PPh

Badan sebanyak 427 (Empat ratus dua puluh tujuh); PPh Pasal 21 sebanyak 69 (Enam puluh sembilan); PPh Pasal 23/26 sebanyak 82 (Delapan puluh dua); PPh Perseorangan sebanyak 251 (Dua ratus lima puluh satu) dan PPN sebanyak 636 (Enam ratus tiga puluh enam).

Seperti diuraikan dalam Tabel XI dan Tabel XII, jumlah Surat Permohonan Banding yang diterima pada tahun 1994 sebanyak 1.576 kasus, sedangkan jumlah Surat Permohonan Banding khusus Pajak Penghasilan dan Pajak Pertambahan Nilai sejumlah 1465, sehingga masih ada 111 kasus yang terdiri dari Surat Permohonan Banding PBB dan SPT.

Sedangkan Wajib Pajak yang mengajukan Banding pada tahun 1995 tampak dalam Tabel XIII berikut ini:

Tabel XIII
Surat Permohonan Banding
Tahun 1995

Bulan	Sisa Awal 1995	Surat Permohonan Banding			
		Diterima	Disidangkan	Ditunda	Diputus
Januari	3.230	111	159	49	110
Februari	3.231	85	183	81	102
Maret	3.214	105	106	55	51
April	3.268	146	170	75	95
Mei	3.319	98	219	97	122
juni	3.295	123	230	105	125
Juli	3.293	118	202	84	118
Agustus	3.293	113	244	129	115
September	3.291	128	229	130	99
Oktober	3.320	101	218	87	131
Nopember	3.290	107	299	133	116
Desember	3.281	147	172	79	93
	3.281	1.382	2.381	1.104	1.277

Sumber : MPP tahun 1995

Dari Tabel XIII tersebut dapat dilihat bahwa pada tahun 1995, sisa awal Surat Permohonan Banding sebanyak 3.230 (tiga ribu dua ratus tiga puluh), MPP menerima Surat Permohonan banding sebanyak 1.382 (seribu tiga ratus delapan puluh dua) kasus, yang disidangkan 2.381 (dua ribu tiga ratus

delapan puluh satu) Kasus, ditunda 1.104 (seribu seratus empat) kasus, dan yang diputus 1.277 (seribu dua ratus tujuh puluh tujuh) kasus.

Sedangkan apabila diperinci Surat Permohonan banding per jenis Pajak pada tahun 1995 maka akan tampak dalam Tabel XIV berikut:

Tabel XIV
Surat Permohonan Banding Perjenis Pajak
Tahun 1995

Bulan	Surat Permohonan Banding					Jumlah
	PPh.Bd	PPh Ps 21	PPh Ps 23/26	PPh perorangan	PPN	
Januari	31	7	4	21	41	104
Pebruari	38	4	12	9	15	78
Maret	42	10	3	14	23	92
April	31	2	11	23	72	139
Mei	39	5	8	9	23	84
Juni	50	11	7	11	29	108
Juli	36	9	3	20	27	95
Agustus	44	3	4	14	33	98
September	18	6	8	15	59	106
Oktober	32	14	11	6	23	86
Nopember	32	5	9	19	36	101
Desember	51	5	16	8	54	134
	444	81	96	169	435	1225

Sumber : MPP tahun 1995

Dari Tabel XIV dapat dijelaskan bahwa permohonan Banding ke Majelis Pertimbangan Pajak, Khusus Pajak Penghasilan dan Pajak Pertambahan Nilai sebanyak 1.225 (Seribu dua ratus dua puluh lima), yang terdiri dari PPh Badan sebanyak 444 (Empat ratus empat puluh empat); PPh Pasal 21 sebanyak 81 (Delapan puluh satu); PPh Pasal 23/26 sebanyak 96 (Sembilan puluh enam); PPh Perseorangan sebanyak 169 (Seratus enam puluh sembilan) dan PPN sebanyak 435 (Empat ratus tiga puluh lima).

Seperti diuraikan dalam Tabel XIII dan Tabel XIV, jumlah Surat Permohonan Banding yang diterima pada tahun 1995 sebanyak 1.382 kasus, sedangkan jumlah Surat Permohonan Banding khusus Pajak Penghasilan dan Pajak Pertambahan Nilai sejumlah 1225, sehingga masih ada 157 kasus yang terdiri dari Surat Permohonan Banding PBB dan SPT.

Dari data yang diperoleh, Surat Permohonan Banding pada tahun 1994 sebanyak 1.576 kasus (Tabel XI), sedangkan Surat Permohonan Banding pada tahun 1995 sebanyak 1.382 kasus (Tabel XIII). Dengan demikian terdapat penurunan permohonan Banding kepada Majelis Pertimbangan Pajak. Hal ini disebabkan oleh : Pertama, Wajib Pajak atau Pengusaha Kena Pajak makin puas terhadap putusan keberatan yang diberikan oleh Direktur Jenderal Pajak. Ke-dua, kurang tajamnya konflik antara Wajib Pajak atau Pengusaha Kena Pajak dengan Direktur Jenderal Pajak.

Dari Tabel XIV dapat dijelaskan bahwa permohonan Banding ke Majelis Pertimbangan Pajak, Khusus Pajak Penghasilan dan Pajak Pertambahan Nilai sebanyak 1.225 (Seribu dua ratus dua puluh lima), yang terdiri dari PPh Badan sebanyak 444 (Empat ratus empat puluh empat); PPh Pasal 21 sebanyak 81 (Delapan puluh satu); PPh Pasal 23/26 sebanyak 96 (Sembilan puluh enam); PPh Perseorangan sebanyak 169 (Seratus enam puluh sembilan) dan PPN sebanyak 435 (Empat ratus tiga puluh lima).

Seperti diuraikan dalam Tabel XIII dan Tabel XIV, jumlah Surat Permohonan Banding yang diterima pada tahun 1995 sebanyak 1.382 kasus, sedangkan jumlah Surat Permohonan Banding khusus Pajak Penghasilan dan Pajak Pertambahan Nilai sejumlah 1225, sehingga masih ada 157 kasus yang terdiri dari Surat Permohonan Banding PBB dan SPT.

Dari data yang diperoleh, Surat Permohonan Banding pada tahun 1994 sebanyak 1.576 kasus (Tabel XI), sedangkan Surat Permohonan Banding pada tahun 1995 sebanyak 1.382 kasus (Tabel XIII). Dengan demikian terdapat penurunan jumlah permohonan Banding kepada Majelis Pertimbangan Pajak. Hal ini disebabkan oleh : Wajib Pajak atau Pengusaha Kena Pajak telah menerima atas putusan keberatan yang diberikan oleh Direktur Jenderal Pajak.

C. Permasalahan Dalam Pembentukan Badan Peradilan Pajak Di Indonesia.

Pendapatan pemerintah dari sektor perpajakan sebagai dukungan dari pembangunan nasional pada waktu sekarang dan akan datang diharapkan akan dapat menggantikan penerimaan pemerintah dari pinjaman luar negeri. Oleh karena itu sengketa dalam bidang perpajakan diserahkan pada suatu badan peradilan khusus, dalam hal ini adalah Badan Peradilan Pajak (BPP) yang akan dibentuk berdasarkan Undang-undang.

Hal itu sesuai dengan ketentuan pasal 27 Undang-undang Nomor 9 tahun 1994 yang isi selengkapnya sebagai berikut:

- (1). Wajib pajak dapat mengajukan banding hanya kepada badan peradilan pajak terhadap keputusan mengenai keberatan yang ditetapkan oleh Direktur Jenderal Pajak.
- (2). Sebelum badan peradilan pajak sebagai dimaksud pada ayat (1) dibentuk, Permohonan banding dapat diajukan kepada Majelis Pertimbangan Pajak, yang putusannya bukan merupakan keputusan Tata Usaha Negara.
- (3). Permohonan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) diajukan secara tertulis dalam bahasa Indonesia, dengan alasan yang jelas dalam waktu tiga bulan sejak

keputusan diterima, dilampiri salinan dari surat keputusan tersebut.

- (4). Putusan badan peradilan pajak merupakan putusan akhir dan bersifat tetap.
- (5). Pengajuan permohonan banding tidak menunda kewajiban membayar pajak dan pelaksanaan penagihan pajak.
- (6). Susunan, kekuasaan, dan acara badan peradilan pajak sebagai dimaksud pada ayat (1) diatur dengan Undang-undang.

Memang, dalam Pasal 27 UU No.9 tahun 1994 ini dimunculkan suatu lembaga peradilan yang sebelumnya tidak dikenal, yaitu adanya Badan Peradilan Pajak, yang susunan, kekuasaan, dan acaranya masih akan diatur dengan undang-undang. Putusan badan peradilan pajak ini merupakan putusan akhir dan bersifat tetap. Kesimpulan yang dapat diambil ialah, bahwa terhadap putusan badan peradilan pajak tersebut tidak dapat diajukan upaya Banding pada Peradilan Tata Usaha Negara, dan tidak dapat digolongkan sebagai upaya administratif.

Pembentukan Badan Peradilan Pajak ini menimbulkan permasalahan yang perlu mendapat penilaian dari segi hukum baik Tata Negara maupun Pemerintahan (Administrasi), dan dari segi keadilan bagi masyarakat wajib pajak.

Badan Peradilan merupakan lembaga yang masuk dalam

Kekuasaan Kehakiman. Tentang Kekuasaan kehakiman ini dasarnya telah dicantumkan dalam Pasal 24 UUD 1945, yang isi selengkapnya adalah:

- (1) Kekuasaan kehakiman dilakukan oleh sebuah Mahkamah Agung dan lain-lain Badan Kehakiman menurut undang-undang.
- (2) Susunan dan Kekuasaan badan-badan kehakiman itu diatur dengan undang-undang.

Dalam Penjelasannya dinyatakan bahwa: Kekuasaan Kehakiman ialah Kekuasaan yang merdeka, artinya terlepas dari kekuasaan pemerintah. Atas dasar ketentuan tersebut sekarang telah ada Undang-undang yang mengatur tentang Kekuasaan Kehakiman tersebut, ialah UU No.14 tahun 1970 tentang Ketentuan-ketentuan Pokok Kekuasaan kehakiman. Pada Pasal 10 ditentukan:

- (1) Kekuasaan Kehakiman dilakukan oleh Pengadilan dalam lingkungan:
 - a. Peradilan Umum;
 - b. Peradilan Agama;
 - c. Peradilan Militer;
 - d. Peradilan Tata Usaha Negara.
- (2) Mahkamah Agung adalah Pengadilan Negara Tertinggi.
- (3) Terhadap putusan-putusan yang diberikan tingkat terakhir oleh Pengadilan-pengadilan lain dari pada

Mahkamah Agung, kasasi dapat diminta kepada Mahkamah Agung.

- (4) Mahkamah Agung melakukan pengawasan tertinggi atas perbuatan Pengadilan yang lain menurut ketentuan yang ditetapkan dengan undang-undang.

Dengan adanya ketentuan-ketentuan diatas, maka pertanyaan yang timbul ialah, bagaimana cara Badan Peradilan Pajak andaikata dibentuk nanti?.

Untuk memberikan jawaban sebagai jalan keluar terhadap permasalahan diatas, bilamana kita mendasarkan pada ketentuan yuridis konstitusional dari peraturan perundang-undangan yang ada pada dewasa ini, maka jelas jawabannya adalah berat. Karena mau tidak mau kita harus mengadakan perubahan terhadap undang-undang yang sekarang dijadikan landasan kekuasaan Mahkamah Agung, yaitu UU No.14 tahun 1970 tentang ketentuan-ketentuan Pokok Kekuasaan Kehakiman. Walaupun berat jalan ini mungkin saja dilaksanakan, karena sifat UUD 1945 yang singkat dan supel menyerahkan pengaturannya kepada undang-undang. Dalam sistem UUD 1945 kedudukan pembuat undang-undang memang menempati posisi yang amat strategis.

Namun bilamana jalan inilah yang kita ambil, maka pembuat Undang-undang akan dihadapkan pada tugas yang cukup berat dan memakan waktu yang cukup lama, yang

diperlukan dalam perencanaan, menginventarisasi segala masukan, persiapan dan penyusunan draft rencana undang-undang.

Oleh Karena itu dicarikan jalan lain atau jalan pintas, yang meskipun dilihat dari sistem hukum kurang memberikan kepuasan dan terkesan sebagai upaya tambal sulam, namun hal itu dapat saja dilakukan oleh pembuat undang-undang.

Jalan ini lebih ditekankan pada segi-segi politik hukum, yang mengarah pada kebijakan umum (public policy). Kebijakan umum ini lebih menekankan pada efisiensi, relevansi dan tujuan (doelmatigheid) daripada lebih menitik beratkan pada dasar yuridisnya (rechtmatigheid). Sebagai contoh yang sudah ada saat ini adalah dalam urusan sewa-menyewa yang menyangkut surat izin penempatan rumah bilamana timbul sengketa, tidak diperiksa dan diputuskan oleh Pengadilan Negeri, tetapi diselesaikan oleh Panitia Urusan Perumahan yang merupakan badan peradilan semu. Putusan-putusan peradilan semu ini memang masih bisa digugat pada Peradilan Perdata, tetapi dasar gugatannya ialah sebagai perbuatan melawan hukum oleh pemerintah (onrechtmatige overheidsdaad) menurut Pasal 1365 KUH Perdata.

Jika dengan cara seperti tersebut di atas belum

tercapai, maka cara lain dapat kita temukan dalam Pasal 13 UU No.14 tahun 1970. Pada Pasal 13 UU No.14 tahun 1970 jelas membuka kemungkinan adanya badan peradilan lain diluar keempat badan yang dikenal selama ini.

Pasal 13 tersebut menentukan bahwa:

"Badan-badan peradilan khusus disamping badan-badan peradilan yang sudah ada, hanya dapat diadakan dengan Undang-undang".

Dari teks Pasal 13 itu sendiri, jelas menyebutkan bahwa disamping badan-badan peradilan yang sudah ada, dapat dibentuk Badan Peradilan Khusus, asalkan dengan Undang-undang. Kiranya siapapun dapat dengan mudah mengerti bahwa badan-badan peradilan tersebut didalam Pasal 10 UU No.14 tahun 1970 tidaklah limitatif sebanyak 4 (empat) buah saja, melainkan dapat lebih dari itu karena adanya badan-badan Peradilan Khusus sesuai pasal 13 tersebut, sepanjang dibentuk berdasarkan Undang-undang. (Malimar, 1995:14).

Cara lain yang memungkinkan adalah mengecualikan urusan perpajakan dari kewenangan (kompetensi) Peradilan Tata Usaha Negara (PTUN). Cara ini merupakan jalan pintas dan tampaknya memang tidak logis sebab Perpajakan merupakan perbuatan pemerintahan, tindakan administrasi atau Tata Usaha Negara. Jadi mestinya masuk kompetensi

Peradilan Tata Usaha Negara, meskipun demikian pembuat undang-undang dapat saja mengatur lain.

Keputusan Direktorat Jenderal Pajak (selaku Pejabat Tata Usaha Negara) dibidang perpajakan yang selama ini, ternyata tidak termasuk dalam keputusan Tata Usaha Negara sebagai dimaksud dalam undang-undang No.5 tahun 1986 Tentang Peradilan tata Usaha Negara . Sehingga keputusan Direktorat Jenderal Pajak tersebut seharusnya tidak dapat digugat di Peradilan Tata Usaha Negara.

Keputusan Direktorat Jenderal Pajak yang seharusnya tidak dapat digugat di Peradilan Tata Usaha Negara adalah sebagai berikut:

a. Keputusan Dirjen Pajak berupa:

- 1) Surat Ketetapan Pajak kurang Bayar.
- 2) Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar tambahan
- 3) Surat Ketetapan Pajak lebih bayar
- 4) Surat Ketetapan Pajak Nihil.

Sesuai dengan pasal 25 Undang-undang No.9 tahun 1994 atas keputusan tersebut wajib pajak dapat mengajukan keberatan kepada Direktur Jenderal Pajak.

b. Keputusan Direktur Jenderal Pajak atas Keberatan

Wajib pajak hanya dapat mengajukan gugatan atas Keputusan tersebut dengan mengajukan banding kepada Badan Peradilan Pajak yang akan dibentuk, Permohonan

banding hanya dapat diajukan Majelis Pertimbangan Pajak (Pasal 27 ayat (1) UU No.9 tahun 1994).

c. Putusan Banding dari Majelis Pertimbangan Pajak

Atas putusan banding Majelis Pertimbangan Pajak tidak dapat menggugat di Peradilan Tata Usaha Negara, karena berdasarkan pasal 27 ayat (2) dan ayat (4) UU No.9 tahun 1994 putusan MPP bukan merupakan Keputusan Tata Usaha Negara, disamping itu putusan tersebut merupakan putusan akhir dan bersifat tetap.

d. Pelaksanaan Surat Paksa, Sita dan Lelang

Berdasarkan Pasal 33 ayat (2) Undang-undang No.9 tahun 1994, sanggahan/gugatan terhadap pelaksanaan Surat Paksa, Sita dan Lelang hanya dapat diajukan kepada Badan Peradilan Pajak (BPP) dan sebelum BPP terbentuk, dapat diajukan kepada Pengadilan negeri. (Direktorat Peraturan Perpajakan, 1995 : 3-4).

Sekalipun demikian, kiranya perlu dikaji dan dipahami apa alasan-alasan yang dapat membenarkan perlunya dibentuk Badan Peradilan Pajak (BPP), dimana selama belum terbentuk dilaksanakan oleh Majelis Pertimbangan Pajak (MPP) terpisah dari Peradilan Tata Usaha Negara (PTUN).

Ada beberapa alasan yang dapat dikemukakan:

- (1). Sidang MPP/BPP adalah sidang tertutup, sesuai dengan tuntutan undang-undang perpajakan. (sebagaimana dike-

tahui, sidang PTUN adalah sidang terbuka). Hal ini sesuai dengan ketentuan rahasia jabatan yang diatur dalam pasal 34 UU No.9 tahun 1994. Ketentuan rahasia jabatan ini sangat ketat dan hanya diterobos atas izin khusus dari Menteri Keuangan, kasus perkasus berdasarkan permintaan Hakim sesuai dengan Hukum Acara Pidana dan Hukum Acara Perdata.

- (2). Penyelesaian sengketa perpajakan memerlukan tenaga-tenaga hakim yang khusus mendalami undang-undang perpajakan. Hal ini disebabkan karena hukum pajak itu merupakan disiplin ilmu tersendiri, dan harus dipelajari dan didalami secara serius dan terus-menerus, dihubungkan dengan perkembangan dunia usaha dan akuntansi, agar dapat memahami liku-likunya dalam praktek. Perlu diketahui, bahwa sengketa perpajakan itu mempunyai 2 (dua) aspek yakni aspek juridis fiskal dan aspek ekonomi/akuntansi.

Pengertian penghasilan dan biaya dalam perpajakan dapat berbeda dari pengertian penghasilan dan biaya dalam kacamata dunia usaha/komersial. Laporan keuangan (neraca dan daftar rugi/laba) biasanya disusun berdasarkan ukuran-ukuran menurut kacamata komersial, sehingga perlu disesuaikan dengan ukuran-ukuran yang telah diatur dalam undang-undang

perpajakan yang bersangkutan. Penyesuaian-penyesuaian ini sering kali tidak mudah, oleh karena itu, untuk bisa menangani sengketa perpajakan tersebut secara benar diperlukan tenaga-tenaga hakim khusus mendalami undang-undang perpajakan dengan segala peraturan pelaksanaannya.

(3). Perlu ada kepastian hukum.

Sesuai dengan ketentuan yang berlaku selama ini, sejak diundangkannya Regeling Van het Beroep in Belastingzaken tahun 1927, ordonantie tersebut tidak membuka kemungkinan untuk adanya upaya hukum lanjutan setelah putusan MPP, dan dipertegas lagi oleh UU No.9 Tahun 1994 yang menyatakan bahwa putusan badan peradilan pajak merupakan putusan akhir dan bersifat tetap.

Dengan demikian sidang badan peradilan pajak ini adalah sidang peradilan tingkat pertama dan sekaligus tingkat akhir. Hal ini diatur demikian agar dapat memberikan kepastian hukum secepatnya kepada wajib pajak/pemohon banding maupun bagi fiskus dan untuk pengamanan keuangan Negara dari Sumber perpajakan sebagai pembiayaan pembangunan. Kalau UU No. 14 tahun 1970 memberi instruksi harus adanya peradilan sederhana, cepat dan biaya ringan (Pasal 4 ayat (2)),

maka untuk sidang sengketa perpajakan ini harus lebih sederhana, lebih cepat dan biaya lebih ringan.

Perlunya segera dibentuk Badan Peradilan Pajak disamping untuk melaksanakan pasal 27 ayat (6) UU No.9 tahun 1994 juga karena pendapatan negara dari sektor pajak sebagai dukungan pelaksanaan pembangunan nasional, dalam waktu sekarang dan yang akan datang diharapkan dapat menggantikan penerimaan negara dari pinjaman luar negeri. Oleh karena itu, sengketa dalam bidang perpajakan diserahkan sepenuhnya pada suatu badan peradilan khusus, dalam hal ini adalah Badan Peradilan Pajak yang akan dibentuk dalam Undang-undang.

Untuk dapat menjamin rasa keadilan dan kepastian hukum dalam masyarakat maka badan peradilan yang akan dibentuk hendaklah memenuhi kriteria materiil maupun kriteria formil. Kriteria materiil dilihat dari fungsi dan tugasnya, yaitu memeriksa dan memutus sengketa perpajakan dengan menetapkan hak dan kewajiban para pihak yang bersengketa (dalam hal ini antara wajib pajak dengan fiskus). Sedangkan kriteria formil dihubungkan dengan struktur organisasi badan peradilan pajak yang tidak ditempatkan dibawah atau menjadi bagian dari Departemen Keuangan, akan tetapi mempunyai kedudukan sebagai badan peradilan khusus.

(Soehardjo Ss, 1995:6).

Badan peradilan khusus tersebut dapat dilihat susunan majelis hakim yang bersifat kolegial, sebagian terdiri atas hakim-hakim yang ditunjuk/diusulkan oleh Mahkamah Agung, sedangkan hakim-hakim yang lain dapat diusulkan oleh organisasi para pengusaha seperti Kamar Dagang dan Industri (Kadin) dan dapat juga diusulkan dari organisasi profesi yang mempunyai keahlian khusus dalam bidang perpajakan.

BAB IV

PENUTUP

A. Kesimpulan

1. Yang Berkaitan dengan tata cara dan pelaksanaan Keberatan.

- a. Pengajuan keberatan dapat diajukan kepada Direktur Jenderal Pajak c.q Kantor Pelayanan Pajak (KPP) yang telah menerbitkan Surat Ketetapan Pajak tersebut. Dengan demikian, Pengajuan Keberatan tersebut jika dilihat dalam sistem peradilan di Indonesia belum mencerminkan peradilan yang sesungguhnya sebab Direktur Jenderal Pajak selaku tergugat juga memutuskan sendiri keberatan yang diajukan kepadanya, hal ini merupakan peradilan semu.
- b. Dalam mengajukan permohonan keberatan, wajib pajak sering kali kurang lengkap melampirkan bukti-bukti untuk memperkuat alasan-alasan yang dicantumkan dalam surat pengajuan, sehingga Kantor Pelayanan Pajak (KPP) harus memberi tahu untuk melengkapi bukti-bukti yang diperlukan.
- c. Pemohon Keberatan, belum akan membayar pajak yang telah ditetapkan dalam Surat ketetapan Pajaknya, selama belum ada keputusan keberatan.

- d. Jika dibandingkan, pengajuan keberatan pada tahun 1994 dan tahun 1995 maka, pada tahun 1995 mengalami kenaikan. Hal ini terjadi karena : Banyaknya Wajib Pajak yang kurang puas terhadap Surat Ketetapan Pajak atau semakin tajamnya konflik antara Wajib Pajak dengan Direktur Jenderal Pajak mengenai dasar pengenaan pajak yang menentukan besar kecilnya pajak yang harus dibayar.
- e. Secara Nasional, pada akhir tahun masih banyak terjadi tunggakan perkara permohonan keberatan yang diajukan kepada Direktur Jenderal Pajak.

2. Yang berkaitan dengan Permohonan Banding

- a. Jika wajib pajak belum puas atas putusan keberatan dari Direktur Jenderal Pajak, maka pada tahap berikutnya wajib pajak tersebut dapat mengajukan upaya banding yang diajukan kepada Majelis Pertimbangan pajak, dengan tenggang waktu paling lama 3 bulan setelah adanya keputusan tersebut..
- b. Dalam pengajuan Banding, tidak ada ketentuan mengenai batas waktu sampai kapan suatu permohonan Banding itu harus sudah diputus oleh Majelis Pertimbangan Pajak , hal ini berbeda dengan batas waktu keputusan tentang keberatan yang sudah pasti. Dengan demikian, pemohon

banding dalam hal ini tidak dapat segera mendapatkan kepastian, apakah suatu permohonan itu diterima, ditolak atau bahkan dibatalkan.

- c. Masih banyak perkara yang belum diputuskan oleh Majelis Pertimbangan Pajak, hal ini menyebabkan kurang adanya kepastian tentang kapan suatu kasus yang diajukan kepada Majelis Pertimbangan Pajak akan diputus.
- d. Jika dibandingkan banyak Wajib Pajak yang mengajukan Banding pada tahun 1994 dengan tahun 1995, maka pada tahun 1995 terjadi penurunan. Hal ini terjadi karena: Wajib Pajak telah menerima putusan keberatan yang telah diambil oleh Direktur Jenderal Pajak atau Semakin sedikitnya konflik antara Wajib Pajak dengan Direktur Jenderal Pajak.
- e. Khusus terhadap putusan banding, masih belum ada persamaan pandangan, hal ini disebabkan menurut penjelasan Pasal 48 ayat (2) UU No. 5 tahun 1986 dinyatakan bahwa putusan Banding merupakan putusan Tata Usaha negara, sedangkan menurut Pasal 27 ayat (2) UU No. 9 tahun 1994, putusan Banding bukan keputusan Tata Usaha Negara.

3. Yang berkaitan dengan Permasalahan Pembentukan Badan Peradilan Pajak (BPP) di Indonesia.
- a. Sesuai dengan Pasal 27 ayat (2) dan ayat (6) UU No. 9 tahun 1994 akan diadakan Badan Peradilan Pajak (BPP) untuk menyelesaikan sengketa perpajakan di Indonesia. Pembentukan Badan peradilan pajak tersebut menimbulkan berbagai masalah yang cukup rumit, hal ini disebabkan belum adanya kesamaan pandangan tentang Banding perpajakan tersebut, apakah merupakan putusan Tata Usaha Negara atau bukan.
 - b. Perlunya segera dibentuk Badan Peradilan Pajak ini disebabkan oleh karena penerimaan negara dari sektor perpajakan sebagai dukungan pembangunan diharapkan dapat menggantikan penerimaan negara dari migas dan pinjaman luar negeri, untuk itu sengketa dalam bidang perpajakan harus diserahkan kepada Badan Peradilan yang khusus menangani perpajakan.
 - c. Harus diakui bahwa pembentukan Badan Peradilan Pajak tersebut akan menimbulkan berbagai kendala, apakah badan tersebut akan ditempatkan badan peradilan umum sesuai dengan Pasal 10 UU No. 14 tahun 1970 ataukah akan dikelompokkan dalam badan peradilan khusus sesuai dengan Pasal 13 UU No. 14 tahun 1970.

B. Saran

1. Mengingat cukup banyaknya Wajib Pajak yang mengajukan keberatan dan banding yang belum begitu memahami tata cara pengajuan keberatan dan banding maka diharapkan adanya penyuluhan tentang tata cara keberatan dan banding tersebut.
2. Masih banyaknya permohonan Banding yang belum segera diputus, untuk itu perlu adanya peraturan hukum tentang batas waktu penyelesaian banding Pada Majelis Pertimbangan Pajak.
3. Mengingat kedudukan Majelis Pertimbangan Pajak sebagai pelaksanan banding pajak bersifat sementara (sebelum terbentuknya badan peradilan pajak) sebagaimana yang dimaksud dalam UU no.9 tahun 1994, maka eksistensi Majelis Pertimbangan Pajak tetap dipertahankan sampai terbentuknya undang-undang yang mengatur tentang Badan Peradilan pajak.
4. Pembentukan Badan Peradilan Pajak di Indonesia dapat dilakukan dengan berbagai cara antara lain: menggunakan Kebijakan publik (Public Policy); Menggunakan ketentuan Pasal 13 UU No. 14 tahun 1970 (Badan Peradilan Khusus); dan dapat juga menggunakan cara mengesampingkan urusan perpajakan dari kewenangan Peradilan Tata Usaha Negara sehingga sengketa perpajakan dapat diselesaikan tanpa Peradilan tata Usaha Negara.

5. Jika Badan Peradilan Pajak dibentuk maka harus memenuhi kriteria formil yang dihubungkan dengan struktur organisasinya yang tidak ditempatkan dibawah atau menjadi bagian dari satu Departemen Keuangan. Sedangkan kriteria materiil dapat dilihat dari segi fungsi dan tugasnya yakni memeriksa dan memutus sengketa perpajakan dengan memberikan penetapan hak dan kewajiban masing-masing pihak yang bersangkutan.
6. Badan Peradilan Pajak tersebut jika dilihat dari susunan hakimnya haruslah bersifat kolegial, yang sebagian hakimnya ditunjuk atau diusulkan oleh Mahkamah Agung dan sebagian lainnya dapat diusulkan oleh organisasi pengusaha ataupun organisasi profesi yang mempunyai keahlian dalam bidang perpajakan.

DAFTAR PUSTAKA

- Ali, Chidir, Hukum Pajak Elementer. Bandung. PT Eresco, 1993.
- Anderson W.H, Taxion and the American Economy. New York, Printice Hall, 1951.
- Anggoro, Rindang Tri. Teori dan Penuntun Pajak Penghasilan. Yogyakarta. Bigraf Publising, 1994.
- Basah, Syahran. Exsistensi dan Tolak ukur Badan Peradilan Administrasi Negara Di Indonesia. Bandung. Alumni, 1995.
- Bohari. Pengantar Hukum Pajak. Jakarta. Rajawali Pres, 1993.
- Brotodiharjo, Santoso. Pengantar Ilmu Hukum Pajak Bandung. PT Eresco, 1989.
- Faisal, Sanapiah. Penelitian Kualitatif, Dasar-dasar Aplikasi. Malang. Yayasan Asah asuh, 1990
- Fuad ,Ibrahim, Pajak di Tinjau dari Hukum Islam. Jakarta. Yayasan Bina Pembangunan, 1991.
- Hadjon, Philipus M. Perlindungan Hukum Bagi Rakyat Di Indonesia. Surabaya. PT Bina Ilmu, 1993.
- Irianto, Agus dkk, Undang-undang KUP 1994 Catatan dan latar belakang, Jakarta Bina Rena Pariwisata., 1995.
- , Undang-undang PPh 1994 Catatan dan latar Belakang, Jakarta. Bina Rena Pariwisata, 1995.
- _____, Undang-undang PPN dan PPN. BM 1994 catatan dan Latar Belakang. Jakarta. Bina Rena Pariwisata, 1995.
- Malimar , Peradilan Pajak Di Indonesia, Semarang. Fak Hukum UNDIP, 1995.
- Mansuri, Konsep utama Pajak Penghasilan Indonesia, Jakarta. Bina Rena Pariwisata , 1995.
- Mardiasmo. Perpajakan. Yogyakarta. Andi Ofset, 1992.
- Miller, Delbert. C, Handbook of Research Design and Social Measurement. New York. Longman, 1983.
- Moleong, Lexi.J, Metode Penelitian Kualitatif. Bandung. Remaja Rosdakarya, 1994.

- Muhajir, Nunung, Metode Penelitian Kualitatif. Yogyakarta. Rake sarasin, 1993.
- Munawir. Perpajakan. Yogyakarta. Liberty, 1992.
- Novianto, Rizki Suryo. Pelaksanaan Keberatan dan Banding terhadap Pajak Pertambahan Nilai serta Permasalahannya Di KPP Jakarta Cengkareng, Fak Hukum UNS, 1996.
- Siagian, Sondang.P. Teori dan Praktek Pengambilan Keputusan, Jakarta. Haji Mas Agung, 1988.
- Soehardjo, Ss, Masalah Peradilan Pajak Di Indonesia Hubungannya dengan PTUN, Semarang, Fak Hukum UNDIP, 1995.
- Soekanto, Soerjono. Pengantar penelitian Hukum. Jakarta. UI Pers, 1984.
- , dan Sri Mamudji, Penelitian Hukum Normatif Suatu Tinjauan Singkat, Jakarta. Rajawali Pers, 1985.
- Soemardjono, Maria SW. Pedoman Pembuatan Usulan penelitian, Yogyakarta. 1984
- Soemitro, Rocmat. Masalah Peradilan Administrasi Negara dalam Hukum Pajak, Bandung. PT Eresco. 1976.
- , Pajak Ditinjau Dari Segi Hukum, Bandung. PT Eresco, 1991.
- , Pajak Penghasilan, Bandung. PT Eresco, 1992.
- , Peradilan Tata Usaha Negara, Bandung. PT Eresco. 1993
- Soemitro, Ronny Hanitijo, Metode Penelitian Hukum dan Jurimetri, Jakarta. Ghalia Indonesia, 1988.
- Subroto, Thomas, Darajat Harahap, Tanya Jawab Perpajakan, Semarang. Daraha Prize, 1988.
- Sutopo, HB. Metode Penelitian Kualitatif, Surakarta, Fak Sastra, 1991.
- Wiwoho.B. Dkk, Zakat dan Pajak, Jakarta. Yayasan Bina Pembangunan, 1991.
- Buku Pedoman Pajak Penghasilan. Jakarta. Bina Rena Pariwisata, 1994.

Petunjuk Praktis Penanganan Perkara Gugatan Terhadap Ditien Pajak di Pengadilan. Jakarta. Direktorat Peraturan Perpajakan, 1995.

Undang-undang No. 9, 10, 11 dan 12 tahun 1994, Jakarta PT Elex Media Komputindo, 1995.

Peraturan Pelaksana Perpajakan 1995, Jakarta. Elex Media Komputindo, 1995.

Petunjuk Perhitungan, Pemotongan, Penyeteroran Pajak Penghasilan Pasal 21 dan 26 tahun 1995, Jakarta. Elex Media Komputindo, 1995.

LAMPIRAN-LAMPIRAN

Kanwil I (Sumatera Bagian Utara) terdiri dari:

KPP Banda Aceh, KPP Lhok Seumawe, KPP, Meulaboh,
KPP Medan barat, KPP Medan utara, KPP Tebing
tinggi, KPP Kisaran, KPP Rantau Prapat, KPP
Pematang siantar, KPP Padang Sidempuan.

Kanwil II (Sumatera Bagian Tengah) terdiri dari:

KPP Bukit Tinggi, KPP Padang, KPP Pekanbaru, KPP
Dumai, KPP Rengat, KPP Tanjung Pinang, KPP Batam,
KPP Jambi, KPP Muara Bungo.

Kanwil III (Sumatera Bagian Selatan) terdiri dari:

KPP Palembang, KPP Lubuk Linggau, KPP Palembang
Batu Raja, KPP Pangkal Pinang, KPP Tanjung Pandan,
KPP Bengkulu, KPP Metro, KPP Bandar Lampung.

Kanwil IV (Jakarta Raya Paripurna I) terdiri dari:

KPP Jakarta Selatan Satu, KPP Jakarta Selatan Dua,
KPP Jakarta Selatan Tiga, KPP Jakarta Selatan
Empat, KPP Jakarta Timur Satu, KPP Jakarta Timur
dua, KPP Jakarta Pusat Empat, KPP Jakarta Pusat
lima, KPP Jakarta Pusat Enam.

Kanwil V (Jakarta Raya Paripurna II) terdiri dari :

KPP Jakarta Barat Satu, KPP Jakarta Barat Dua, KPP
Jakarta Barat Tiga, KPP Jakarta Barat Empat,

KPP Jakarta Pusat Satu, KPP Jakarta Pusat Dua, KPP Jakarta Pusat Tiga, KPP Jakarta Utara Satu, KPP Jakarta Utara Dua.

Kanwil VI (Jakarta Raya Khusus) terdiri dari:

KPP. PM&DN, KPP.PMA, KPP Badora

Kanwil VII (Jawa Barat) terdiri dari:

KPP Serang, KPP Tangerang, KPP Cibinong, KPP Bogor, KPP Sukabumi, KPP Cianjur, KPP Bekasi, KPP Karawang, KPP Purwakarta, KPP Cimahi, KPP Bandung Barat, KPP Bandung Tengah, KPP Bandung Timur, KPP Tasikmalaya, KPP Cirebon.

Kanwil VIII (Jawa Tengah dan DIY) terdiri dari:

KPP Tegal, KPP Pekalongan, KPP Semarang barat, KPP Semarang timur, KPP Salatiga, KPP Kudus, KPP Pati, KPP Kudus, KPP Purwokerto, KPP Cilacap, KPP Kebumen, KPP Magelang, KPP Klaten, KPP Surakarta.

Kanwil IX (Jawa TIMUR) Terdiri dari:

KPP Bojonegoro, KPP Surabaya Barat, KPP Surabaya Timur, KPP Surabaya Selatan, KPP Pamekasan, KPP Madiun, KPP Kediri, KPP Mojokerto, KPP Sidoarjo, KPP Malang, KPP Pasuruan, KPP Probolinggo, KPP Jember, KPP Banyuwangi.

Kanwil X (Kalbar & Kalteng) terdiri dari :

KPP Pontianak, KPP Singkawang, KPP Palangkaraya, KPP Sampit.

Kanwil XI (Kaltim & Kalsel) terdiri dari:

KPP Balikpapan, KPP Samarinda, KPP Tarakan, KPP Banjarmasin.

Kanwil XII (Sulsel dan Sulawesi Tenggara) terdiri dari:

KPP Ujung pandang, KPP Pare-Pare, KPP Palopo, KPP Kendari.

Kanwil XIII (Sulut dan Sulawesi Tengah) terdiri dari:

KPP Manado, KPP Gorontalo, KPP Palu, KPP Luwuk.

Kanwil XIV (Bali NTB, NTT dan Timor timur) terdiri dari:

KPP Denpasar, KPP Singaraja, KPP Mataram, KPP Raba Bima, KPP Maumere, KPP Kupang, KPP Dili.

Kanwil XV (Maluku dan Irian jaya) terdiri dari:

KPP Ambon, KPP Ternate, KPP Sorong, KPP Jaya pura.