

**PENAFSIRAN DALAM HUKUM PAJAK
DAN KETETAPAN PAJAK****Oleh :**

Muhammad Yusuf Siregar, SHI, MH
Dosen Tetap STIH Labuhanbatu
Rantauprapat

ABSTRAK

Pajak pada dasarnya adalah merupakan suatu (pemberian secara cuma-cuma) namun sifatnya suatu kewajiban yang dapat dipaksakan dan harus dilaksanakan oleh rakyat (masyarakat) kepada seorang raja atau penguasa. adapun penafsiran dalam hukum pajak tersebut ialah sebagai berikut:

1. Penafsiran Histories
2. Penafsiran Sosiologis
3. Penafsiran Sistematis
4. Penafsiran Autentik
5. Penafsiran Tata Bahasa
6. Penafsiran Analogi
7. Penafsiran A Contrario

Sedangkan untuk mengetahui adanya kewajiban wajib pajak (WP) adalah berupa surat ketetapan pajak terdiri atas 6 (enam) macam yaitu:

1. Surat tagihan pajak (STP).
2. Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB)
3. Surat ketetapan pajak kurang bayar tambahan (SKPKBT)
4. Surat ketetapan pajak lebih bayar (SKPLB)
5. Surat ketetapan pajak nihil (SKPN)
6. Surat Pemberitahuan pajak Terutang (SPPT)

Kata Kunci : Penafsiran, Ketetapan, Hukum Pajak,

I. PENDAHULUAN

Negara pelayanan dan pelayanan umum yang telah diberikan negara terhadap masyarakat merupakan ikatan yang saling ketergantungan dalam segala hal, baik dalam pelayanan publik (*public service*) berupa pemungutan pajak negara dan pajak daerah yang dilakukan pemerintah kabupaten dan/atau kota kepada masyarakat yang memiliki harta bendanya.

Prof. M. Solly Lubis, SH,¹ mengutarakan bahwa *Public service* (penyelenggaraan kepentingan umum) adalah istilah cakupan yang meliputi seluruh peranan dan fungsi pemerintah baik sebagai legal state (negara hukum) maupun sebagai *administrative state* (negara administrasi). Sebagai political state (semata-mata negara politik) pemerintah menjalankan 4 fungsi (*the classical functions of government*) yaitu:

¹ M. Solly Lubis, "Kebijakan Publik", Bandung: Mandar Maju, 2007. Hal. 33-34

1). *Maintenance of peace and order* (memelihara ketertiban dan ketenangan) yaitu mengatasi gangguan terhadap ketertiban baik gangguan-gangguan yang datang dari warga masyarakat sendiri maupun dari sumber-sumber lainnya, 2). Fungsi pertahanan dan keamanan, 3). Fungsi diplomatik, 4). Fungsi perpajakan.

Pajak pada dasarnya adalah merupakan suatu (pemberian secara cuma-cuma) namun sifatnya suatu kewajiban yang dapat dipaksakan dan harus dilaksanakan oleh rakyat (masyarakat) kepada seorang raja atau penguasa. Rakyat ketika itu hanya memeberikan upetinya kepada raja atau kepada penguasa yang berbebtuk natura berupa padi, ternak atau hasil tanam lainnya yang mungkin dapat dijadikan penghasilan. Pemberian yang dilakukan rakyat ketika itu digunakan untuk keperluan dan kepentingan raja atau penguasa setempat. Sedangkan imbalan atau prestasi yang diberikan kepada rakyat tidak ada, sebab memang sifatnya hanya untuk kepentingan sepihak dan seolah-olah ada tekanan secara psikologis karena kedudukan raja yang lebih tinggi status sosialnya dibandingkan rakyat².

Namun dalam perkembangan, sifat upeti yang telah diberikan rakyat tidak lagi hanya untuk kepentingan raja-saja, tetapi sudah untuk mengarah kepentingan

rakyat itu sendiri. Artinya pemberian yang dilakukan oleh rakyat kepada raja atau penguasa digunakan untuk kepentingan umum seperti untuk menjaga keamanan rakyat. Seperti memelihara jalan, memebangun salauran air untuk penggairan sawah, membangun sarana sosial lainnya seperti taman, serta kepentingan umum lainnya.

Dengan adanya perkembangan dari masyarakat, maka sifat upeti (pemberian) itu yang semula dilakukan dengan Cuma-Cuma dan sifatnya memaksa, kemudian dibuat suatu aturan-aturan yang lebih baik agar sifatnya memaksa tersebut, namun unsur keadilan tersebut lebih diperhatikan. Dengan demikianlah masyarat diikut sertakan dalam membuat aturan-aturan dalam pemungutan pajak, yang nantinya akan dikembalikan juga hasilnya untuk kepentingan rakyat itu sendiri³.

Dasar pertimbangan pemerintah daerah memungut pajak. Sebagai konsekwensi pelaksanaan otonomi daerah, maka daerah mempunyai hak untuk mengatur dan mengurus sendiri urusan-urusan pemerintahan yang telah diserahkan kepadanya. Untuk menjalankan otonomi tersebut, akan menimbulkan pembagian kewenangan pada sektor keuangan untuk membiayai

²<http://ekaperiaman.blogspot.com/2011/12/makalah-pjk.html>, diakses: Senin, 28 Januari 2013

³http://citizen.kuningannews.com/index.php?option=com_content&view=article&id=85%3Atindak, diakses: Senin, 28 Januari 2013

penyelenggaraan urusan rumah tangga (otonomi) pada pemerintahan daerah tersebut⁴.

Dengan adanya perkembangan masyarakat yang akhirnya membentuk suatu negara dan dengan dilandainya unsur keadilan dalam pemungutan pajak, maka dibuatlah suatu ketentuan berupa perundang-undangan yang mengatur bagaimana tata cara pemungutan pajak, serta ketentuan pajak dalam prinsip pelaksanaan yang mungkin sudah diatur didalam undang-undang.

Sesuai dengan paparan diatas, maka ada baiknya penulis akan mengeksplor dan melihat dengan dekat tentang penafsiran dalam hukum pajak dan juga memaparkan sejauh mana peranan, guna, dan fungsi pemerintah terhadap penetapan pajak yang akan menjadi penentu dalam mencari kebenaran dan keadilan.

Berdasarkan uraian-uraian diatas dapat diambil suatu rumusan masalah sebagai bentuk pembatasan dalam pembahasan karya ilmiah ini. adapun rumusan masalah sebagai berikut:

1. Bagaimana suatu tindakan yang dapat diberikan dalam ketentuan pajak itu sendiri ?
2. Bagaimana interpretasi dalam hukum pajak tersebut ?

II. PENAFSIRAN HUKUM PAJAK

2.1 Sekilas Tentang Pengertian Pajak

Secara konstitusional pajak diatur dalam pasal 23A UUD 1945 yang menyatakan bahwa “ pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan undang-undang:.. Dari ketentuan tersebut, tersimpul suatu pengertian yang tersirat bahwa pajak merupakan suatu kewajiban yang harus dipikul serta dipenuhi oleh setiap rakyat yang telah memenuhi kewajiban sebagaimana yang akan diatur dalam bentuk undang-undang, untuk nantinya membiayai penyelenggara kehidupan bernegara, baik dalam bentuk pelaksanaan jalannya administrasi pemerintahan yang dijalankan oleh setiap aparatur pemerintahan maupun untuk pelaksanaan jalannya pembangunan guna meningkatkan kesejahteraan rakyat⁵.

Beberapa uraian diatas belumlah dapat dikategorikan sebagai penjelasan yang secara konkrit tentang defenisi pajak tersebut. Maka untuk lebih terperinci dapat diuraikan melalui para ahli dibawah ini:

Menurut Rochmat Soemitro mengutarakan pengertian pajak yaitu,

⁴ Faisal Akbar Nasution, disampaikan pada perkuliahan *Keuangan Negara* Program Pasca Sarjana Ilmu Hukum Universitas Sumatera Utara, 2012

⁵ Faisal Akbar Nasution, *“Pemerintahan Daerah Dan Sumber-Sumber Pendapatan Asli Daerah”*, Jakarta: PT. Sofmedia, 2009, Cetakan Pertama. Hal. 36

iuran rakyat kepada kas negara (peralihan kekayaan dari sektor partikelir ke sektor pemerintah) berdasarkan undang-undang (dapat dipaksakan) dengan tidak mendapat jasa timbal balik yang langsung dapat ditunjuk dan digunakan sebagai alat pencegah atau pendorong untuk mencapai tujuan yang ada diluar bidang keuangan. Menurut M. Suparmoko, Pembayaran iuran oleh rakyat kepada pemerintah yang dapat dipaksakan dengan tanpa balas jasa yang secara langsung dapat ditunjuk. Sedangkan menurut B. Usman dan K. Subroto, Pemungutan yang dilakukan oleh Pemerintah berdasarkan peraturan perundang-undanga, yang hasilnya dipergunakan untuk pembiayaan pengeluaran umum pemerintah, yang balasjasanya tidak secara langsung diberikan kepada pembayarinya, sedangkan pelaksanaannya dimana perlu dapat dipaksakan. Menurut Josef Riwu Kaho Pajak daerah adalah sebagai bagian dari pajak negara yang diserahkan kepada daerah untuk di pungut berdasarkan peraturan perundang-undangan yang dipergunakan guna membiayai pengeluaran daerah sebagai badan hukum public⁶.

Maka dapat disimpulkan bahwa secara umum pajak yaitu pembayaran berupa iuran yang dilakukan oleh masyarakat kepada negara yang sifatnya memaksa sesuai yang ditetapkan didalam peraturan perundang-undangan.

Menurut The Liang Gie “Pada prinsipnya setiap daerah otonom harus dapat membiayai sendiri semua kebutuhannya sehari-hari yang rutin. Apabila untuk kebutuhan itu daerah masih mengandalkan bantuan keuangan dari pusat, maka sesungguhnya daerah itu tidak otonom lagi. Otonomi yang diselenggarakannya tidak ada artinya karena umumnya akan mengikuti irama datangnya dan banyak-nya bantuan pusat, serta syarat-syarat yang diikatkan pada bantuan itu. Dengan demikian daerah itu tidak dapat dikatakan mempunyai kehidupan sendiri”.

Dasar hukum pengenaan pajak diatur dalam Pasal 23 A UUD 1945, “Pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan undang-undang”. Dengan demikian pajak merupakan suatu kewajiban yang harus dipikul serta dipenuhi oleh seluruh rakyat yang telah memenehui kewajiban sesuai dengan syarat-syarat yang akan diatur dengan undang-undang.

⁶ *ibid*

Kewajiban membayar pajak adalah dimaksudkan untuk membiayai penyelenggaraan kehidupan bernegara.

2.2 Penafsiran Dalam Hukum Pajak

Suatu peraturan adakalanya tidak dimengerti secara jelas atau kurang jelas sehingga perlu suatu cara atau upaya penafsiran (*interpretasi*) untuk menerobos peraturan yang tidak jelas tersebut. Ketidakjelasan suatu peraturan bisa di jelaskan karna adanya kesenjangan antara peraturan yang sifatnya tertulis dengan kesadaran hukum suatu masyarakat yang ada, atau karna memeang peraturan tertulis tidak dapat dimengerti atau bahkan mempunyai pengertian yang bermacam-macam menurut bahasa yang ada (secara tertulis) yang dibaca oleh pembaca peraturan tersebut.

Suatu cara integrasi yang terdesentralisasi tidak dapat dihindarkan, karena untuk memaksimalkan rasionalitas satu sub-sistem berarti menciptakan masalah yang tak terselesaikan dalam sistem-sistem fungsional yang lain, untuk menghindari ini batasan-batasan yang berhubungan harus dibuat kedalam struktur bayangan setiap sub-sistem politik fungsional. Struktur bayangan merupakan kunci untuk menentukan

bagaimana hukum responsif dapat memainkan peran pentingnya dalam masyarakat yang terdiferensiasi.

Menurut Luhman⁷ setiap subsitem terbuka bagi tiga orentasi yang berbeda antara lain:

1. Kearah keseluruhan sistem sosial dalam istilah fungsinya.
2. Kearah sub-sistem masyarakat lainnya dalam istilah *berformance*, *inpun* dan *output*; dan
3. Kearah dirinya sendiri, dalam istilah "*Reflextion*". Bila orentasi ini tidak sesuai, makabisa menimbulkan masalah.

Dibawah ini dijelaskan berbagai penafsiran (*interpretasi*) yang sering digunakan dalam lapangan hukum perdata, namun juga dapat digunakan dalam lapangan hukum publik, termasuk dalam hukum pajak sebagai alat untuk mencoba memahmi peraturan (undang-undang). Dalam hal ini adapun penafsiran dalam hukum pajak tersebut ialah sebagai berikut:⁸

1. Penafsiran Histories

Penafsiran histories adalah penafsiran atas suatu undang-undang dengan melihat pada sejarah dibuatnya suatu undang-undang. Untuk dapat memeahami

⁷ Alvi Syahrin, "*Beberapa Masalah Hukum*", Jakarta: PT. Sofmedia, Cetakan Pertama. 2009. Hal. 9

⁸ Wirawan B Ilyas dan Richard Burton, *Hukum Pajak*, edisi 3, Jakarta: Empat Salemba, 2007. Hal. 33

penafsiran histori yang demikian, tentu hanya dapat diketahui dari dokumen-dokumen rapat pada waktu dibuatnya undang-undang. Misalnya dokumen rapat para pembuat undang-undang, dokumen rapat pembahasan antara pemerintah dengan DPR dan dokumen surat-surat lainnya yang dibuat secara resmi baik oleh pemerintah maupun pemerintah dengan DPR. Dengan menggunakan penafsiran histories dapat diketahui maksud dari pembuat undang-undang atas isi dari suatu undang-undang.

2. Penafsiran Sosiologis

Penafsiran sosiologis adalah penafsiran atas suatu ketentuan dalam Undang-Undang yang disesuaikan dengan perkembangan kehidupan masyarakat. Seperti diketahui bahwa kehidupan suatu masyarakat selalu berkembang (sifat dinamis) sedangkan Undang-Undang yang bentuknya tertulis tidak bisa selalu mengikuti kehidupan masyarakat yang selalu lebih cepat perkembangannya. Oleh karena, perlu adanya penyesuaian antara Undang-Undang yang sifatnya tertulis dengan perkembangan

(perubahan) kehidupan suatu masyarakat.

3. Penafsiran Sistematis

Penafsiran sistematis adalah penafsiran atas suatu ketentuan dalam UU mengkaitkan dengan ketentuan (Pasal-Pasal) lain dari UU dimaksud (dalam suatu UU) atau dengan mengaitkannya dengan ketentuan (pasal-pasal) lain dari UU yang lainnya.

Karena suatu UU terdiri dari pasal-pasal, maka ketentuan atau suatu pasal yang tidak jelas dapat diketahui dengan melihat/mengaitkannya dengan arti atau maksud dari pasal-pasal lainnya atas suatu UU yang lainnya, sehingga merupakan suatu system yang saling berhubungan.

4. Penafsiran Autentik

Penafsiran autentik adalah suatu penafsiran ketentuan dalam Undang-Undang dengan melihat apa yang telah dijelaskan dalam Undang-Undang tersebut. Biasanya dalam suatu Undang-Undang terdapat berupa pasal mengenai ketentuan umum yang isinya menjelaskan arti atau maksud dari ketentuan yang telah diatur. Ketentuan umum yang demikian sering disebut dengan terminologi untuk menjelaskan

hal-hal yang dianggap perlu. Terminologi inilah yang dimaksudkan dengan penafsiran autentik. Sedangkan penjesan suatu pasal yang dimuat dalam tambahan lembaran Negara (TLN) bukanlah merupakan penafsiran autentik, tetapi hanya suatu penjelasan semata atas isi suatu pasal, yang sering kali dalam penjelasan masi menimbulkan ketidak jelasan.

5. Penafsiran Tata Bahasa

Penafsiran tata bahasa merupakan penafsiran atas suatu ketentuan dalam Undang-Undang berdasarkan bunyi kata-kata secara keselirihan dalam kalimat-kalimat yang disusun oleh pembuat Undang-Undang. Dari semua penafsiran yang ada penafsiran menurut tata bahasa merupakan penafsiran yang paling penting dibandingkan penafsiran-penafsiran lainnya, sebab apabila kata-kata dalam kalimat suatu pasal dalam Undang-Undang telah jelas maksudnya, maka tidak boleh lagi dipergunakan cara-cara penafsiran lainnya. Inilah pentingnya pembuat Undang-Undang untuk memilih kata-kata dalam menyusun suatu kalimat menjadi suatu aturan agar tidak menimbulkan salah pengertian

bagi masyarakat yang membacanya.

6. Penafsiran Analogi

Dalam penafsiran ini adalah merupakan suatu ketentuan dalm Undang-Undang dengan cara memberi kiasan (ibarat analog) pada kata-kata yang tercantum dalam Undang-Undang sehingga suatu peristiwa yang sebenarnya tidak termasuk dalam suatu ketentuan. Jadi termasuk berdasarkan analog yang dibuat⁹.

Menurut Prof. Scolten, penafsiran analogis ini sama dengan penafsiran secara luas (*ekstensif*) yang memperluas arti sutu ketentuan.

R. Santoso Broto Dihadjo, SH.¹⁰, memberikan contoh penafsiran analogis dengan mengambil kata “penjualan” dijadikan menjadi “pemindahan ketangan lain” (dari peraturan yang ada ditarik keperaturan yng bersifat umum) selanjutnya kata “pemindahan ketanggan lain” ditarik suatu kesimpulan yang juga termasuk khibah, pemasukan harta (*inbrenng*) dan wasiat.

Penafsiran analogis ini adalah sama dengan penafsiran

⁹ *Ibid.* Hal. 34

¹⁰ R. Santoso Brotodihardjo, *Pengantar Ilmu Hukum Pajak*, Jakarta: Rajawali Pers, 2004. Hal. 57

secara *ekstensif* yang maksudnya memperluas suatu aturan sehingga suatu peristiwa menjadi termasuk dalam aturan yang ada. Penafsiran analogis ini tidak boleh dipakai dalam Undang-Undang pajak, karena dapat merugikan wajib pajak dan tidak adanya kepastian hukum terhadap peristiwa yang terjadi. Aturan umum yang tidak ditulis dalam Undang-Undang pajak (sebagai aturan yang bersifat khusus) menjadi berlaku padahal pasal 23 (2) UUD 1945 menegaskan bahwa segala pemungutan pajak harus berdasarkan Undang-Undang (Tentunya UU pajak yang bersifat khusus).

7. Penafsiran *A Contrario*

Penafsiran *a contrario* suatu ketentuan dalam Undang-Undang yang didasarkan pada perlawanan pengertian antara soal yang dihadapi dan soal yang diatur dalam suatu pasal Undang-Undang. Berdasarkan perlawanan pengertian itu ditarik suatu kesimpulan bahwa soal yang dihadapi itu tidak diatur dalam pasal Undang-Undang nya atau dengan kata lain soal yang dihadapi berada diluar ketentuan pasal suatu Undang-Undang. Seperti halnya penafsiran

analogis, penafsiran *a contrario* didalam bidang hukum pajak juga tidak diperbolehkan karena akan merugikan wajib pajak dan menimbulkan ketidak pastian dalam hukum yang sudah jelas mengaturnya¹¹.

III. KETETAPAN PAJAK

3.1 Macam-Macam Ketetapan Pajak

Reformasi didalam manajemen keuangan negara diawali dengan diberlakukannya UU No. 17 tahun 2003 tentang Keuangan Negara dan UU No. 01 tahun 2004. Paradigma baru pengelolaan keuangan negara sesuai dengan paket peraturan perundang-undangan di bidang keuangan negara meliputi UU No. 17 tahun 2003 tentang Keuangan Negara, UU No. 01 tahun 2004 tentang Pembendaharaan Negara, dan UU No. 15 tahun 2004 tentang pemeriksaan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara setidaknya mengandung tiga kaedah manajemen keuangan negara, yaitu orientasi pada hasil, Profesionalitas, serta Akuntabilitas dan Transparansi.

Berbagai produk hukum yang dapat diterbitkan direktorat jendral pajak dalam hal ini Kantor Pelayanan Pajak atau Kantor Pelayanan Pajak

¹¹ Wirawan B Ilyas dan Richard Burton, *Opcit*, Hal. 36

Bumi dan Bangunan (KPP/KPPBB) untuk mengetahui adanya kewajiban atau wajib pajak (WP) adalah berupa surat ketetapan pajak terdiri atas 6 (enam) macam¹² yaitu:

1. Surat Tagihan Pajak (STP)

Surat tagihan pajak adalah surat yang diterbitkan untuk melakukan tagihan pajak dan atau sanksi administrasi berupa bunga atau denda. surat tagihan pajak diatur dalam pasal 14 Undang-Undang No. 06 Tahun 1983 tentang ketentuan umum dan tata cara perpajakan sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang No.16 tahun 2000 (selanjutnya disebut UU KUP). Surat tagihan pajak dapat diterbitkan dalam hal-hal sebagai berikut:

- a) Apabila pajak penghasilan dalam tahun berjalan tidak atau kurang dibayar;
- b. Apabila dari hasil penelitian surat pemberitahuan terdapat kekurangan pembayaran pajak sebagai akibat salah tulis dan salah hitung;
- c. Apabila wajib pajak dikenakan sanksi administrasi berupa denda atau bunga;

- d. Apabila pengusaha dikenakan pajak berdasarkan UU PPN dan perubahannya tidak melaporkan kegiatan usahanya untuk dikukuhkan sebagai pengusaha kenaik pajak (PKP);
- e. Apabila pengusaha yang tidak dikukuhkan sebagai pengusaha kenaik pajak tetapi membuat faktur pajak;
- f. Pengusaha yang telah dikukuhkan sebagai pengusaha kenaik pajak tidak membuat atau membuat faktur pajak, tetapi tidak tepat waktu atau tidak mengisi selengkapnya faktur pajak;

Penerbit surat tagihan pajak akan ditambah dengan sanksi administrasi berupa bunga sebesar 2% sebulan untuk paling lama 24 bulan dihitung sejak terutangnya pajak atau bagian tahun pajak atau tahun pajak sampai dengan diterbitkannya surat tagihan pajak¹³.

2. Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB)

SKPKB adalah surat ketetapan pajak yang diterbitkan untuk menentukan besarnya

¹² H. Hadi Moeljo, *Dasar-Dasar Penagihan Pajak Negara*, Jakarta: PT Raja Grafindo Persada, Cetakan Pertama. 2007. Hal. 17

¹³ Hariadi, Pramono, et.all, "*Pengelolaan Keuangan Daerah*", Jakarta: Salemba Empat, 2012. Hal. 7

jumlah pokok pajak jumlah kredit pajak, jumlah kekurangan pembayaran pokok pajak, besarnya sanksi administrasi, dan jumlah pajak yang harus dibayar.

SKPKB diatur dalam pasal 13 UU KUP yang dapat diterbitkan dalam jangka waktu 10 tahun sesudah terutangnya pajak, berakhirnya masa pajak, bagian tahun pajak atau tahun pajak yaitu hal - hal sebagai berikut¹⁴:

- a) Apabila berdasarkan hasil pemeriksaan atau keterangan lain pajak yang terutang tidak atau kurang bayar.
- b) Apabila surat pemberitahuan tidak disampaikan dalam jangka waktu yang telah ditetapkan dan telah ditegur secara tertulis, tidak disampaikan juga seperti ditentukan dalam surat teguran.
- c) Apabila berdasarkan hasil pemeriksaan atas PPN dan PPnBM ternyata tidak seharusnya di kompensasikan selisih lebih pajak atau tidak seharusnya dikenakan tarif 0%.
- d) Apabila wajib pajak tidak melakukan kewajiban

pembukaan dan tidak memenuhi permintaan dalam pemeriksaan pajak, sehingga tidak dapat diketahui besarnya pajak yang terutang.

Berdasarkan sistem yang dianut Undang - Undang perpajakan, bahwa seharusnya setiap wajib pajak, wajib bayar pajak yang terutang berdasarkan ketentuan perundang-undangan perpajakan dengan tidak menggantungkan pada adanya surat ketetapan pajak. Adanya batasan jangka waktu 10 tahun adalah batas waktu untuk menentukan adanya kepastian hukum dalam menerbitkan ketetapan pajak tersebut, artinya fiksus dalam kurun waktu 10 tahun diberi kesempatan untuk menerbitkan SKPKB sepanjang dalam pemeriksaan diketahui wajib pajak masi mempunyai utang pajak. Bahkan SKPKB juga masi dapat diterbitkan oleh fiksus setelah lewat jangka waktu 10 tahun, ditambah sanksi bunga sebesar 48% dari jumlah yang tidak atau kurang dibayar, apabila diketahui wajib pajak tersebut terbukti telah melakukan tindak pidana dibidang perpajakan dan telah diputus oleh hakim serta

¹⁴ Sudjarwadi Djungkung, *Pemberdayaan Peradilan Pajak Menuju Supremasi Hukum Di Indonesia*, Jakarta: makalah 2007. Hal. 57

mempunyai ketetapan hukum tetap (*in kracht van gewijsde*)

3. Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan (SKPKBT)

SKPKBT adalah surat ketetapan pajak yang diterbitkan untuk menentukan tambahan atas jumlah pajak yang telah ditetapkan dalam SKPKBT. SKPKBT diatur dalam pasal 15 UU KUP yang diterbitkan untuk menampung beberapa kemungkinan yang terjadi seperti :

- a) Adanya SKPKBT yang telah ditetapkan ternyata lebih rendah dari pada perhitungan yang sebenarnya.
- b) Adanya proses pengembalian pajak yang telah ditetapkan dalam SKPLB yang seharusnya tidak dilakukan.
- c) Adanya pajak terutang dalam surat ketetapan pajak nihil (SKPN) yang ditetapkan ternyata lebih rendah.

Penerbitan SKPKBT dilakukan apabila ditemukan data baru (*movum*) atau data yang semula belum terungkap yang dapat menyebabkan bayaran pajak yang terutang. Penjelasan pasal 15 Undang-Undang KUP menegaskan apa yang dimaksud dengan data baru dan data yang semula belum terungkap yaitu

bahwa data baru adalah data atau keterangan mengenai segala sesuatu yang diperlukan untuk menghitung besarnya jumlah pajak terutang yang oleh wajib pajak belum diberitahukan pada waktu penetapan semula, baik dalam surat pemberitahuan dan lampiran-lampirannya maupun dalam pembukuan perusahaan yang diserahkan pada waktu pemeriksaan. Sedangkan data yang semula belum terungkap adalah data atau keterangan lain mengenai segala sesuatu yang diperlukan untuk menghitung besarnya jumlah pajak yang terutang, yang menyangkut:

- a) Tidak diungkapkan oleh wajib pajak dalam surat pemberitahuan beserta lampirannya (termasuk laporan keuangan).
- b) Pada waktu pemeriksaan untuk penetapan semula wajib pajak tidak mengungkapkan data atau memberikan keterangan lain secara benar, lengkap, dan terinci sehingga tidak memungkinkan fiskus dapat menetapkan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan dengan benar dalam menghitung jumlah pajak yang terutang.

Penerbitan SKPKBT juga dapat dilakukan setelah lewat jangka waktu 10 tahun ditambah sanksi bunga sebesar 48% dari jumlah yang tidak atau kurang dibayar apabila wajib pajak terbukti telah melakukan tindak pidana dibidang perpajakan dan telah diputus oleh hakim serta mempunyai kekuatan hukum yang tetap (*in kracht pandewijt*).

4. Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar (SKPLB)

SKPLB adalah surat ketetapan pajak yang diterbitkan untuk menentukan jumlah kelebihan pembayaran pajak karena jumlah kredit pajak lebih besar dari pada pajak yang terutang atau tidak seharusnya terutang. SKPLB diatur dalam pasal 17 Undang-Undang KUP yang diterbitkan untuk hal-hal sebagai berikut:

- a) Untuk pajak penghasilan (PPh), jumlah kredit pajak lebih besar dari jumlah pajak yang terutang atau telah dilakukan pembayaran pajak yang seharusnya tidak terutang.
- b) Untuk pajak pertambahan nilai (PPN) jumlah kredit pajak lebih besar dari jumlah pajak yang terutang, atau telah

dilakukan pembayaran pajak yang seharusnya tidak terutang. Apabila terdapat pajak terutang yang dipungut oleh pemungutan oleh PPN, maka yang dimaksud dengan jumlah pajak terutang adalah jumlah pajak pengeluaran setelah dikurangi pajak yang dipungut oleh PPN tersebut.

- c) Untuk pajak penjualan atas barang mewah (PPnBN), jumlah pajak yang dibayar lebih besar dari jumlah pajak yang terutang atau telah dilakukan pembayaran pajak yang tidak seharusnya terutang.

SKPLB akan diterbitkan jika ada permohonan tertulis wajib pajak, kepada kantor pelayanan pajak (KPP) harus sudah menerbitkan SKPLB paling lambat 12 bulan sejak permohonan diterima kecuali kegiatan tertentu akan ditetapkan oleh direktur jenderal pajak, apabila jangka waktu 12 bulan telah lewat, maka permohonan wajib pajak diterima dan wajib pajak berhak memperoleh pengembalian atas kelebihan pajaknya.

Apabila berdasarkan hasil pemeriksaan ternyata pajak yang lebih dibayar pajaknya lebih besar

dari kelebihan pembayaran pajak yang telah ditetapkan, maka SKPLB masi dapat diterbitkan lagi.

5. Surat Ketetapan Pajak Nihil (SKPN)

SKPN, adalah surat ketetapan pajak yang diterbitkan untuk menentukan jumlah pokok pajak sama besarnya dengan jumlah kredit pajak atau pajak tidak terutang dan tidak ada kredit pajak SKPN ini diatur dalam pasal 17 A Undang-Undang KUP yang akan diterbitkan sebagai berikut:

- a) Untuk PPh, jumlah kredit pajak sama dengan pajak yang terutang atau pajak yang tidak terutang dan tidak ada kredit pajak.
- b) Untuk PPN jumlah kredit pajak sama dengan jumlah pajak yang terutang, atau pajak tidak terutang dan tidak ada kredit pajak. Apabila ada terdapat pajak terutang yang dipungut oleh pemunggut PPN, maka yang dimaksud dengan jumlah yang terutang adalah jumlah pajak keluaran setelah dikurangi dengan pajak yang dipungut oleh pemungutan PPN tersebut.
- c) Untuk PPMBN jumlah pajak yang dibayar sama dengan

jumlah pajak yang terutang dan tidak ada pembayaran pajak.

d) Surat Pemberitahuan Pajak Terutagan (SPPT)

SPPT adalah yang diterbitkan oleh direktur jendral pajak untuk memeberitahukan besarnya pajak yang terutang kepada wajib pajak. SPPT diatur dalam pasal 10 ayat (1) Undang-Undang No.12 tahun 1994 tentang pajak bumi dan bangunan (PBB). SPPT merupakan dokumen yang berisi besarnya hutang atas pajak bumi dan bangunan yang harus dilunasi oleh wajib pajak pada waktu yang telah ditentukan. SPTT diterbitkan berdasarkan surat pemberi tahuan objek pajak (SPOP) dan telah disampaikan oleh wajib pajak atau berdasarkan data objek pajak yang telah ada dikantor pelayanan PBB.

SPTT yang diterbitkan oleh KPPBB harus dilunasi paling lambat enam bulan sejak tanggal diterimanya SPPT. Apabila SPTT tidak dilunasi, akan dikenakan sanksi denda administrasi sebesar 2% sebulan sejak dihitung dari saat jatuh tempo sampai hari pembayaran untuk jangka waktu paling lama 24 bulan.

Maka yang menjadi unsur-unsur yang melekat pada pajak yaitu antara lain sebagai berikut¹⁵:

- a) Pajak dipungut oleh pemerintah berdasarkan atas undang-undang kepada rakyat yang berkewajiban untuk membayarnya berupa iuran kepada kas negara,
- b) Hasil-hasil pajak dipergunakan untuk membiayai pengeluaran umum (rutin) yang dilakukan pemerintah, dan bila terdapat sisa (surplus) dapat digunakan untuk membiayai investasi pembangunan,
- c) Pemerintah tidak secara langsung memberikan balas jasa kepada pembayar pajak, seperti pemeliharaan keamanan dan ketertiban umum, pembangunan sarana-sarana umum dan sebagainya. Oleh sebab itu tidak terdapat kontra prestasi terhadap wajib pajak atas iuran pajaknya kepada negara,
- d) Pelaksanaannya dapat dipaksakan,
- e) Pajak dapat juga dipergunakan sebagai sarana untuk pencapaian tujuan tertentu

diluar bidang keuangan (fungsi reguleren dari pajak).

Maka dasar pertimbangan pemerintah daerah memungut pajak yaitu, sebagai konsekwensi pelaksanaan otonomi daerah, maka daerah mempunyai hak untuk mengatur dan mengurus sendiri urusan-urusan pemerintahan yang telah diserahkan kepadanya. Untuk menjalankan otonomi tersebut, akan menimbulkan pembagian kewenangan pada sektor keuangan untuk membiayai penyelenggaraan urusan rumah tangga (otonomi) pada pemerintahan daerah tersebut.

3.2 Daluarsa Penetapan

Daluarsa penetapan merupakan suatu batasan waktu yang ditentukan Undang-Undang untuk dapat menerbitkan surat ketetapan pajak atas utang pajak wajib pajak, yang tujuannya tidak lain agar wajib pajak memperoleh kepastian hukum atas hutang pajaknya. Pasal 13 Undang-Undang KUP menetapkan daluarsa penetapan adalah selama sepuluh (10) tahun. Artinya, direktorat jendral pajak (*fiskus*) diberikan batas waktu sampai dengan sepuluh (10) tahun sesudah saat terutangnya pajak untuk menerbitkan SKPKB.

Apabila dalam waktu sepuluh (10) tahun fiskus tidak memberikan

¹⁵ Faisal Akbar, 2012, *Opcit*

SKPKB, maka penerbit SKPKB setelah lewat batas daluarsa penetapan tidak dapat lagi dilakukan dan atas hutang pajak wajib pajak menjadi daluarsa¹⁶.

Namun demikian fiskus masi tetap dapat menerbitkan SKPKB sekalipun jangka waktu sepuluh (10) tahun yang telah lewat yaitu apabila wajib pajak setelah jangka waktu sepuluh (10) tahun tersebut dipidana karena melakukan tindak pidana dibidang perpajakan berdasarkan putusan pengadilan yang telah memperoleh kekuatan hukum tetap (*in cracht vandewijet*).

IV. KESIMPULAN

Berdasarkan penjelasan dan uraian diatas maka dapat disimpulkan bahwa berbagai penafsiran (*interpretasi*) yang sering digunakan dalam lapangan hukum perdata, namun juga dapat digunakan dalam lapangan hukum publik, termasuk dalam hukum pajak sebagai alat untuk mencoba memahami peraturan (Undang-Undang). Dalam hal ini adapun penafsiran dalam hukum pajak tersebut ialah sebagai berikut:

1. Penafsiran Historis
2. Penafsiran Sosiologis
3. Penafsiran Sistematis
4. Penafsiran Autentik

5. Penafsiran Tata Bahasa
6. Penafsiran Analogi
7. Penafsiran A Contrario

Berbagai produk hukum yang dapat diterbitkan direktorat jendral pajak dalam hal ini kantor pelayanan pajak atau kantor pelayanan pajak bumi dan bangunan (KPP/KPPBB) untuk mengetahui adanya kewajiban atau wajib pajak (WP) adalah berupa surat ketetapan pajak terdiri atas 6 (enam) macam yaitu:

1. Surat tagihan pajak (STP).
2. Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB)
3. Surat ketetapan pajak kurang bayar tambahan (SKPKBT)
4. Surat ketetapan pajak lebih bayar (SKPLB)
5. Surat ketetapan pajak nihil (SKPN)
6. Surat Pemberitahuan pajak Terutang (SPPT)

DAFTAR PUSTAKA

Buku-buku:

- Brotodihardjo, R. Santoso, *Pengantar Ilmu Hukum Pajak*, Jakarta: Rajawali Pers, 2004.
- Djangkung, Sudjarwadi, *Pemberdayaan Peradilan Pajak Menuju Supremasi Hukum Di Indonesia*, Jakarta: makalah 2007.
- Hariadi, Pramono, et.all, "*Pengelolaan Keuangan Daerah*", Jakarta: Salemba Empat, 2012.

¹⁶ Soemitro, Rachmat, *Asas-Asas Hukum Perpajakan*, Bandung: PT Eresco, 1998. Hal. 23

Ilyas, B wirawan, dan Burton, Richard, *Hukum Pajak*, edisi 3, Jakarta: Empat Salemba, 2007.

Grafindo Persada, Cetakan Pertama. 2007

Lubis, M. Solly, "*Kebijakan Publik*", Bandung: Mandar Maju, 2007.

Soemitro, Rachmat, *Asas-Asas Hukum Perpajakan*, Bandung: PT Eresco, 1998.

Nasution, Akbar, Faisal, "*Pemerintahan Daerah Dan Sumber-Sumber Pendapatan Asli Daerah*", Jakarta: PT. Sofmedia, Cetakan Pertama. 2009

Syahrin, Alvi, "*Beberapa Masalah Hukum*", Jakarta: PT. Sofmedia , Cetakan Pertama. 2009

-----, *Slaide Materi Sumber-Sumber Penerimaan Negara/Daerah yang disampaikan pada perkuliahan Hukum Keuangan Negara PPS. IH-USU 2012.*

Undang-Undang dan Situs Internet:

Undang-Undang Dasar 1945 Pasca Perubahan

<http://ekaperiaman.blogspot.com/2011/12/malah-pjk.html>, diakses: Senin, 28 Januari 2013

-----, disampaikan pada perkuliahan *Keuangan Negara* Program Pasca Sarjana Ilmu Hukum Universitas Sumatera Utara, 2012.

http://citizen.kuningannews.com/index.php?option=com_content&view=article&id=85%3 Atindak, diakses: Senin, 28 Januari 2013

Moeljo, H. Hadi, *Dasar-Dasar Penagihan Pajak Negara*, Jakarta: PT Raja