

## **TINJAUAN YURIDIS TERHADAP PENAGIHAN PAJAK BUMI DAN BANGUNAN (PBB) OLEH APARAT DESA MENURUT UNDANG-UNDANG NOMOR 28 TAHUN 2009 TENTANG PAJAK DAERAH DAN RETRIBUSI DAERAH**

*Juridical REVIEW OF LAND AND BUILDING TAX COLLECTION (UN) BY VILLAGE AUTHORITIES BY LAW NUMBER 28 OF 2009 CONCERNING THE REGIONAL TAX AND LEVIES*

**Mugi Oktafitriani (1110111052)**  
**Universitas Muhammadiyah Jember, Fakultas Hukum**

### ***Abstrak***

Pajak merupakan salah satu sumber Pembiayaan Pembangunan Nasional dalam rangka peningkatan kesejahteraan masyarakat, dan Pemerintah harus serius dalam pengelolaan pajak sebagaimana terdapat dalam Pasal 23 A UUD 1945 Republik Indonesia mengatakan "Pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan Negara diatur dengan Undang-Undang". Berkaitan dengan hal tersebut pentingnya pengelolaan pajak tersebut menjadi prioritas bagi Pemerintah. Ada berbagai jenis pajak yang dikenakan kepada masyarakat, namun dari beberapa diantaranya Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) merupakan jenis-jenis pajak sangat potensial dan strategis sebagai sumber penghasilan Negara dalam rangka membiayai penyelenggaraan Pemerintahan dan Pembangunan. Salah satu bentuk pajak adalah Pajak Bumi dan Bangunan (PBB). Pajak Bumi dan Bangunan merupakan salah satu jenis pajak yang hasil penerimaannya disumbangkan kepada Pemerintah Daerah. PBB pengelolaannya diserahkan kepada Direktorat Jenderal Pajak dengan unit operasionalnya adalah Kantor Pelayanan Pajak Bumi dan Bangunan (KPPBB). Peranan untuk memungut Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) yang diserahkan oleh kecamatan kepada desa kemudian diurus oleh kepala desa yang merupakan pemimpin dari pemerintahan desa. Arti pemimpin adalah suatu lakon/peran, seorang pribadi yang memiliki kecakapan dan kelebihan, khususnya kecakapan/ kelebihan di satu bidang sehingga dia mampu mempengaruhi orang-orang lain untuk bersama-sama melakukan aktivitas-aktivitas tertentu demi pencapaian satu atau beberapa tujuan. pencapaian satu atau beberapa tujuan. Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) yang dalam pelaksanaannya melibatkan masyarakat dari berbagai lapisan, dari masyarakat kota maupun masyarakat pedesaan menjadi wajib pajak. Subjek pajak dari Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) adalah orang atau badan yang mempunyai suatu hak atas bumi dan bangunan dan atau memperoleh manfaat atas bumi dan bangunan. Dalam masyarakat subyek pajak PBB dapat dikategorikan sebagai wajib pajak PBB.

**Kata Kunci :** Pajak, Pemerintahan desa, Aparat desa

### ***Abstract***

*Taxes are one source of financing national development in order to improve the welfare of society, and the Government must be serious in tax administration as contained in Article 23 A of the 1945 Constitution of the Republic of Indonesia said "taxes and other charges coercive for the purposes of the State shall be regulated by law". In this regard the importance of the tax management is a priority for the Government. There are different types of taxes imposed on the public, but from some of them land and building tax (PBB) are types of taxes so of potential and strategic as a source of income in order to finance the implementation of the State Government and Development. One form of tax is land and building tax (PBB). Land and Building Tax is one of the results of tax revenues contributed to the Regional Government. UN custody of the Directorate General of Taxation with the operational unit is the Office of Land and Building Tax (KPPBB). Role to levy Land and Building Tax (PBB) submitted by the sub-district to the village and then taken care of by the village head who is the leader of the village administration. Meaning leader is a drama / roles, a person who has the skills and strengths, in particular skills / excess in one area so that he can influence others to jointly perform certain activities for the achievement of one or multiple destinations. the achievement of one or multiple destinations. Bami and Building Tax (PBB) which in practice involves people from different layers of the urban population and the rural to the taxpayer. Subject taxes from land and building tax (PBB) are persons or entities who have a right to the land and building and or benefit on land and buildings. In community property tax subject can be categorized as mandatory UN Taxes*

**Keywords:** Taxes , village administration , village officials

## Pendahuluan

Negara Indonesia termasuk negara yang berkembang, yang memiliki pendapatan dari berbagai sumber salah satunya yaitu berasal dari penagihan pajak, baik pajak negara maupun pajak daerah yang menjadi sumber terbesar pendapatan negara kita berasal dari penagihan pajak. Meskipun penagihan pajak merupakan sumber terbesar untuk pendapatan kas negara dalam proses penagihannya tidak jarang sekali mengalami kendala dan masalah seperti masalah minimnya pengetahuan masyarakat terhadap penagihan pajak, masalah kesadaran masyarakat untuk menjadi Wajib Pajak yang bijak dengan membayar pajak kepada negara, serta masalah penunggakan pembayaran pajak di negara kita ini sangatlah banyak terjadi di beberapa tahun terakhir.<sup>1</sup>

Pajak merupakan salah satu sumber Pembiayaan Pembangunan Nasional dalam rangka peningkatan kesejahteraan masyarakat, dan Pemerintah harus serius dalam pengelolaan pajak sebagaimana terdapat dalam Pasal 23 A UUD 1945 Republik Indonesia mengatakan "Pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan Negara diatur dengan Undang-Undang". Berkaitan dengan hal tersebut pentingnya pengelolaan pajak tersebut menjadi prioritas bagi Pemerintah. Ada berbagai jenis pajak yang dikenakan kepada masyarakat, namun dari beberapa diantaranya Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) merupakan jenis-jenis pajak sangat potensial dan strategis sebagai sumber penghasilan Negara dalam rangka membiayai penyelenggaraan Pemerintahan dan Pembangunan.

Salah satu bentuk pajak adalah Pajak Bumi dan Bangunan (PBB). Pajak Bumi dan Bangunan merupakan salah satu jenis pajak yang hasil penerimaannya disumbangkan kepada Pemerintah Daerah. PBB pengelolaannya diserahkan kepada Direktorat Jenderal Pajak dengan unit operasionalnya adalah Kantor Pelayanan Pajak Bumi dan Bangunan (KPPBB). Pajak Bumi dan Bangunan adalah pajak langsung, sehingga penagihannya langsung kepada wajib pajak, dan saat terutangnya pada awal tahun berikutnya. Pajak Bumi dan Bangunan merupakan pajak objektif, sehingga obyek pajaknya berupa tanah dan atau bangunan menentukan terutang pajak atau tidak.<sup>2</sup>

Pelaksanaan penagihan Pajak Bumi dan Bangunan saat ini berdasarkan dengan Undang-undang Nomor 12 Tahun 1994, sebagai pengganti Undang-undang yang lama yaitu Undang-undang Nomor 12 Tahun 1985 tentang Pajak Bumi dan Bangunan. Disamping Undang-Undang tersebut, untuk mengatur pembagian hasil penerimaan Pajak Bumi dan Bangunan, bahwa dalam rangka pelaksanaan ketentuan pasal 5 ayat (3) Peraturan Pemerintah Nomor 16 Tahun 2000 tentang Pembagian Hasil Penerimaan Pajak Bumi dan Bangunan antara Pemerintah Pusat dan Daerah.

Hal yang mendasar dan yang sangat penting dalam penarikan Pajak Bumi dan Bangunan didasarkan pada fakta, bahwa dalam melaksanakan tugas-tugasnya,

pemerintah membutuhkan biaya yang sangat besar dalam rangka mensukseskan pembangunan yang telah berjalan. Untuk mendapatkan biaya tersebut dapat ditempuh dengan berbagai jalur, antara lain dengan penarikan pajak.

Pajak ini merupakan potensi yang harus terus digali dalam menambah penerimaan daerah dikarenakan obyek pajak ini adalah bumi dan bangunan yang jelas sebagian besar masyarakat memilikinya. Hanya saja penagihan PBB sering kali mendapatkan hambatan, baik mulai dari sosialisasi kepada masyarakat yang kurang, pemahaman masyarakat yang sempit mengenai pajak sampai pada metode penagihannya yang kurang efektif dan efisien dan lain sebagainya.

Salah satu komponen itu adalah sumber keuangan yang biasa disebut dengan pendapatan daerah. Salah satu sumber pendapatan yang termasuk pendapatan daerah tersebut adalah Pajak Bumi dan Bangunan (PBB), yang merupakan salah satu komponen dari Pendapatan Asli Daerah (PAD). Dengan terbitnya Undang-undang Nomor 28 Tahun 2009 Tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah, maka Pajak Bumi dan Bangunan yang awalnya menjadi pajak pusat dialihkan menjadi pajak daerah dan dikelola oleh daerah sehingga menjadi salah satu sumber pendapatan daerah.

Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 69 Tahun 2010 Tentang Tata Cara Pemberian dan Pemanfaatan Insentif Penagihan Pajak Daerah dan Retribusi Daerah Pasal 1 ayat 5 mengatakan Penagihan adalah suatu rangkaian kegiatan mulai dari penghimpunan data objek dan subjek pajak atau retribusi, penentuan besarnya pajak atau retribusi yang terutang sampai kegiatan penagihan pajak atau retribusi kepada Wajib Pajak atau Wajib Retribusi serta pengawasan penyeterannya.

Peranan untuk memungut Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) yang diserahkan oleh kecamatan kepada desa kemudian diurus oleh kepala desa yang merupakan pemimpin dari pemerintahan desa. Arti pemimpin adalah suatu lakon/peran, seorang pribadi yang memiliki kecakapan dan kelebihan, khususnya kecakapan/ kelebihan di satu bidang sehingga dia mampu mempengaruhi orang-orang lain untuk bersama-sama melakukan aktivitas-aktivitas tertentu demi pencapaian satu atau beberapa tujuan.

Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) yang dalam pelaksanaannya melibatkan masyarakat dari berbagai lapisan, dari masyarakat kota maupun masyarakat pedesaan menjadi wajib pajak. Subjek pajak dari Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) adalah orang atau badan yang mempunyai suatu hak atas bumi dan bangunan dan atau memperoleh manfaat atas bumi dan bangunan. Dalam masyarakat subyek pajak PBB dapat dikategorikan sebagai wajib pajak PBB.

Berdasarkan beberapa hal tersebut di atas penulis tertarik untuk mengkaji dan menuangkan masalah kewenangan perangkat desa dalam melakukan penagihan pajak dengan judul skripsi : **"Tinjauan Yuridis Terhadap penagihan Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) oleh**

<sup>1</sup> <https://diponline.pajak.go.id/> diakses tanggal 22 oktober 2015 pukul 15.20 WIB

<sup>2</sup> Boediono, B. *Perpajakan Indonesia*, Jakarta: Diadit Media, 2000, hlm 3

## aparatus desa menurut Undang-undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang pajak daerah dan retribusi daerah"

### Rumusan Masalah

Berpijak pada latar belakang di atas maka dapat dirumuskan permasalahan yang relevan sebagai berikut:

1. Apakah aparat desa memiliki kewenangan untuk melakukan penagihan pajak?
2. Upaya hukum apa yang dapat dilakukan wajib pajak apabila jumlah nominal pajak tidak sesuai dengan jumlah yang tertulis dalam Surat Pemberitahuan (SPT)?

### Tujuan Penelitian

Sebagai suatu karya tulis ilmiah, maka skripsi ini mempunyai 2 tujuan yang hendak dicapai, yaitu:

1. Untuk mengetahui dan memahami kewenangan aparat desa dalam melakukan penagihan pajak
2. Untuk mengetahui dan memahami upaya hukum yang dapat dilakukan apabila jumlah nominal pajak tidak sesuai dengan yang tertulis dalam Surat Pemberitahuan (SPT)?

### Manfaat Penelitian

Hasil penelitian ini nantinya diharapkan akan dapat memberikan manfaat sebagai berikut :

1. Memberikan gambaran tentang sistem penagihan perpajakan di Indonesia
2. Bagi penyusun, dapat memperluas wawasan dan penghayatan berdasarkan teori maupun praktek, sehingga penyusunan penulisan hukum ini diharapkan dapat bermanfaat pula bagi perkembangan ilmu hukum, khususnya bidang hukum Perdata.

### Metode Penelitian

Untuk menjaga suatu kebenaran ilmiah, maka dalam suatu penyusunan harus mempergunakan metode penyusunan yang tepat, karena hal tersebut sangat diperlukan dan merupakan pedoman dalam rangka mengadakan analisis terhadap data hasil penelitian. Ciri dari karya ilmiah di bidang hukum adalah mengandung kesesuaian dan kebenaran yang dapat dipertanggung jawabkan. Metodologi pada hakikatnya berusaha untuk memberikan pedoman untuk mempelajari, menganalisa dan memahami lingkungan yang dihadapinya. Penelitian adalah suatu usaha untuk menghimpun serta menemukan hubungan yang ada antara fakta-fakta yang diamati secara seksama. Mengadakan suatu penelitian ilmiah mutlak menggunakan metode, karena dengan metode tersebut berarti penyelidikan yang berlangsung menurut suatu rencana tertentu.

### Pendekatan Masalah

Pada suatu penelitian hukum terdapat beberapa macam pendekatan yang dengan pendekatan tersebut, penyusun mendapat informasi dari berbagai aspek mengenai isu hukum yang diangkat dalam permasalahan untuk kemudian dicari jawabannya. Adapun dalam penyusunan skripsi ini, penyusun menggunakan pendekatan yang

meliputi 2 (dua) macam pendekatan, yaitu pendekatan perundang-undangan dan pendekatan konseptual :

1. Pendekatan perundang-undangan (*Statute Approach*), Pendekatan ini dilakukan dengan menelaah semua undang undang dan regulasi yang bersangkutan paut dengan isu hukum yang sedang diteliti. Hasil dari telaah itu merupakan suatu argumen untuk memecahkan isu yang dihadapi.<sup>3</sup>
2. Pendekatan konseptual (*Conceptual Approach*), yaitu suatu metode pendekatan melalui pendekatan dengan merujuk pada prinsip-prinsip hukum. Prinsip-prinsip ini dapat diketemukan dalam pandangan-pandangan sarjana ataupun doktrin-doktrin hukum.<sup>4</sup>

### Jenis Penelitian

Jenis penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah yuridis normatif. Penelitian yuridis normatif menurut Peter Mahmud Marzuki adalah permasalahan yang diangkat, dibahas dan diuraikan dalam penelitian ini difokuskan dengan menerapkan kaidah-kaidah atau norma-norma dalam hukum positif. Tipe penelitian yuridis normatif dilakukan dengan mengkaji berbagai macam aturan hukum yang bersifat formal seperti Undang-Undang, literatur-literatur yang bersifat konsep teoritis yang kemudian dihubungkan dengan permasalahan yang menjadi pokok pembahasannya.<sup>5</sup>

### Bahan Hukum

Bahan hukum yang dipergunakan dalam penelitian ini adalah bahan hukum primer dan sumber data sekunder, yaitu :

1. Bahan hukum primer adalah bahan hukum yang bersifat autoritatif artinya mempunyai otoritas, terdiri dari perundang-undangan, catatan-catatan resmi atau risalah dalam pembuatan perundang undangan dan putusan-putusan hakim.<sup>6</sup> Bahan hukum primer tersebut, antara lain :
  - a. Undang-Undang Negara Republik Indonesia Tahun 1945
  - b. Undang-Undang Nomor 6 tahun 2014 Tentang Desa
  - c. Undang-undang Nomor 28 Tahun 2009 Tentang Pajak Daerah Dan Retribusi Daerah.
  - d. Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 Tentang Ketentuan umum dan Tata cara Perpajakan
2. Bahan hukum sekunder adalah seluruh informasi tentang hukum yang berlaku atau yang pernah berlaku di suatu negeri. Adapun yang termasuk dalam bahan-bahan hukum sekunder ini adalah buku-buku teks, laporan penelitian hukum, jurnal hukum yang memuat tulisan-tulisan kritik para

<sup>3</sup> Peter Mahmud Marzuki, *Penelitian Hukum*, Kencana Prenada Media Group, Jakarta, 2006, hlm.93

<sup>4</sup> *Ibid*, hlm.138

<sup>5</sup> *Ibid*, hal.27

<sup>6</sup> *Ibid*, hlm.164

ahli dan para akademisi terhadap berbagai produk hukum perundang-undangan dan putusan pengadilan, notulen-notulen seminar hukum, memori-memori yang memuat opini hukum, monograf-monograf, buletin-buletin atau terbitan lain yang memuat debat-debat dan hasil dengar pendapat di parlemen, deklarasi-deklarasi, dan situs-situs internet.

### **Teknik Pengambilan Bahan Hukum**

Untuk memperoleh bahan hukum yang valid serta prosedur pengumpulan dan pengolahan data yang benar dalam penyusunan hukum ini, dilakukan dengan melakukan dengan membaca, mempelajari dan memahami beberapa literatur dan perundang-undangan serta dokumentasi-dokumentasi yang berkaitan dan berhubungan erat dengan pokok permasalahan yaitu piha yang nantinya akan dipergunakan sebagai pembandingan antara teori dan kenyataan-kenyataan yang kemudian diambil dengan keputusan dalam penyusunan dan penyusunan hukum ini

### **Analisis Bahan hukum**

Analisa bahan hukum dalam hal ini dilakukan dengan mengkaji hasil penelitian dengan penyusunan kalimat-kalimat secara sistematis berdasarkan pada peraturan-peraturan perundang-undangan yang berlaku dan ilmu hukum. Pembahasan dilakukan secara berurutan sesuai dengan urutan pokok permasalahan. Sebagai cara untuk menarik kesimpulan dari hasil penelitian yang sudah terkumpul dipergunakan metode analisa bahan hukum deduktif, yaitu suatu metode penelitian berdasarkan konsep atau teori yang bersifat umum diaplikasikan untuk menjelaskan tentang seperangkat data, atau menunjukkan komparasi atau hubungan seperangkat data dengan seperangkat data yang lain dengan sistematis berdasarkan kumpulan bahan hukum yang diperoleh, ditambahkan pendapat para sarjana yang mempunyai hubungan dengan bahan kajian sebagai bahan komparatif. Langkah-langkah selanjutnya yang dipergunakan dalam melakukan suatu penelitian hukum, yaitu :

- a) Mengidentifikasi fakta hukum dan mengeliminir hal-hal yang tidak relevan untuk menetapkan isu hukum yang hendak dipecahkan ;
- b) Pengumpulan bahan-bahan hukum dan sekiranya dipandang mempunyai relevansi juga bahan-bahan non-hukum ;
- c) Melakukan telaah atas isu hukum yang diajukan berdasarkan bahan-bahan yang telah dikumpulkan
- d) Menarik kesimpulan dalam bentuk argumentasi yang menjawab isu hukum
- e) preskripsi berdasarkan argumentasi yang telah dibangun di dalam kesimpulan.<sup>7</sup>

### **Hasil Penelitian dan Pembahasan**

#### **Kewenangan Aparat desa dalam melakukan penagihan pajak**

Pajak merupakan salah satu sumber Pembiayaan Pembangunan Nasional dalam rangka peningkatan

kesejahteraan masyarakat, dan Pemerintah harus serius dalam pengelolaan pajak sebagaimana terdapat dalam Pasal 23 A UUD 1945 Republik Indonesia mengatakan "Pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan Negara diatur dengan Undang-Undang".

Berkaitan dengan hal tersebut pentingnya pengelolaan pajak tersebut menjadi prioritas bagi Pemerintah. Ada berbagai jenis pajak yang dikenakan kepada masyarakat, namun dari beberapa diantaranya Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) merupakan jenis-jenis pajak sangat potensial dan strategis sebagai sumber penghasilan Negara dalam rangka membiayai penyelenggaraan Pemerintahan dan Pembangunan.

Salah satu aspek penunjang dalam keberhasilan pencapaian tujuan Pembangunan Nasional selain dari aspek sumber daya manusia, sumber daya alam, dan sumber daya lainnya adalah ketersediaan dana pembangunan baik yang diperoleh dari sumber-sumber pajak maupun non pajak. Penghasilan dari sumber pajak meliputi berbagai sektor perpajakan antara lain diperoleh dari Pajak Bumi dan Bangunan (PBB).

Menurut Undang-Undang No. 12 Tahun 1994 tentang Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) yang dimaksud dengan Pajak dan Bumi Bangunan (PBB) merupakan salah satu pajak Negara. Timbulnya kewajiban pajak dengan adanya subjek pajak dan objek pajak. Adanya objek pajak dan subjek pajak merupakan salah satu pendukung perkembangan dari pada pembangunan.

Pembagian daerah Indonesia atas daerah-daerah besar dan daerah kecil dengan bentuk dan susunan Pemerintahan yang ditetapkan dengan Undang-Undang, dengan memandang dan mengingat dasar Permusyawaratan dalam sistem Pemerintahan Negara dan hak asal usul yang bersifat istimewa seperti Desa, Negara Kesatuan Republik Indonesia menghormati kedudukan daerah-daerah yang bersifat istimewa dengan segala Peraturan Negara yang mengenai daerah-daerah tersebut.

Pemerintah Desa menurut Sumber Saparin menyatakan bahwa: "Pemerintah Desa ialah merupakan simbol formal daripada kesatuan masyarakat desa. Pemerintah desa diselenggarakan di bawah pimpinan seorang kepala desa beserta para pembantunya (Perangkat Desa), mewakili masyarakat desa guna hubungan ke luar maupun ke dalam masyarakat yang bersangkutan". [1]

Sedangkan pengertian Pemerintah Desa menurut Undang-undang nomor 6 tahun 2014 tentang desa adalah " Pemerintahan Desa adalah penyelenggaraan urusan pemerintahan dan kepentingan masyarakat setempat dalam sistem pemerintahan Negara Kesatuan Republik Indonesia.\$

Dalam pemerintah daerah Kabupaten/Kota di bentuk pemerintahan desa yang terdiri dari kepala desa, Badan Permusyawaratan Desa (BPD) dan perangkat desa sebagai unsur penyelenggaraan pemerintah desa. Perangkat desa terdiri dari Sekretaris Desa (SEKDES) dan perangkat desa lainnya.

Desa di kabupaten secara bertahap dapat diubah atau disesuaikan statusnya menjadi kelurahan sesuai usul dan prakarsa pemerintah desa bersama BPD yang ditetapkan

<sup>7</sup> Ibid, hlm.171

dengan Peraturan Daerah (PERDA).<sup>8</sup> Kepala desa dipilih langsung oleh penduduk desa warga Negara Republik Indonesia yang syarat selanjutnya dan tata cara pemilihan diatur oleh Peraturan Daerah yang berpedoman kepada Peraturan Pemerintah. Calon kepala desa yang memperoleh suara terbanyak dalam pemilihan kepala desa ditetapkan sebagai kepala desa. Pemilihan kepala desa dalam kesatuan masyarakat hukum dapat beserta hak tradisionalnya sepanjang masih hidup dan diakui keberadaannya berlaku ketentuan, hukum adat istiadat setempat yang ditetapkan dalam Peraturan Daerah dengan berpedoman pada Peraturan Pemerintah.

Pemerintah desa adalah unsur penyelenggaraan pemerintah desa, menurut Nurcholis mempunyai tugas pokok:<sup>9</sup>

- a. Melaksanakan urusan rumah tangga desa, urusan pemerintahan umum, membangun dan membina masyarakat.
- b. Menjalankan tugas pembantuan dari pemerintah, pemerintah provinsi dan pemerintah kabupaten.

Dari tugas pokok tersebut lahir fungsi pemerintah desa yang berhubungan langsung dengan situasi sosial dalam kehidupan bermasyarakat.

Fungsi pemerintah desa merupakan gejala sosial, karena harus diwujudkan dalam interaksi antar individu didalam situasi sosial suatu kelompok masyarakat. Adapun fungsi pemerintah desa secara operasional dapat dibedakan dalam fungsi pokok, yaitu sebagai berikut:<sup>10</sup>

1. Fungsi Instruktif, Fungsi ini bersifat komunikasi satu arah. Pemerintah sebagai komunikator merupakan pihak yang menentukan apa, bagaimana, bilamana, dan dimana pemerintah itu dikerjakan agar keputusan dapat dilaksanakan secara efektif.
2. Fungsi Konsultatif, Fungsi ini digunakan sebagai komunikasi dua arah. Hal tersebut digunakan sebagai usaha untuk menetapkan keputusan yang memerlukan bahan pertimbangan dan mungkin perlu konsultasi dengan masyarakat-masyarakat yang di pimpinnya.
3. Fungsi Partisipasi, Dalam menjalankan fungsi ini pemerintah desa berusaha mengaktifkan masyarakatnya, baik dalam keikutsertaan mengambil keputusan maupun dalam melaksanakannya. Partisipasi tidak berarti bebas berbuat semaunya, tetapi dilakukan secara terkendali dan terarah berupa kerjasama dengan tidak mencampuri atau mengambil tugas pokok orang lain.
4. Fungsi Delegasi, Fungsi ini dilaksanakan dengan memberikan pelimpahan wewenang membuat atau menetapkan baik melalui persetujuan maupun tanpa persetujuan pemerintah. Fungsi delegasi ini pada dasarnya berarti kepercayaan.

5. Fungsi Pengendalian, Fungsi pengendalian berasumsi bahwa kepemimpinan yang efektif harus mampu mengantar aktivitas anggotanya secara terarah dan dalam. Koordinasi yang efektif, sehingga memungkinkan tercapainya tujuan bersama secara maksimal dalam melaksanakan fungsi pengendalian pemimpin dapat mewujudkannya melalui kegiatan bimbingan, pengarahan, koordinasi dan pengawasan.

Dalam pasal 19 Undang-undang nomor 6 Tahun 2014 Tentang Desa juga disebutkan tentang kewenangan desa meliputi:

Kewenangan Desa meliputi:

- a. kewenangan berdasarkan hak asal usul;
- b. kewenangan lokal berskala Desa;
- c. kewenangan yang ditugaskan oleh Pemerintah, Pemerintah Daerah Provinsi, atau Pemerintah Daerah Kabupaten/Kota; dan**
- d. kewenangan lain yang ditugaskan oleh Pemerintah, Pemerintah Daerah Provinsi, atau Pemerintah Daerah Kabupaten/Kota sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan.**

Dari bunyi pasal tersebut dapat dilihat bahwa desa memiliki kewenangan segala sesuatu yang ditugaskan oleh pemerintah baik itu pemerintah provinsi atau pun pemerintah daerah kabupaten/ kota. Pelimpahan sebagian wewenang dari kabupaten ke Kecamatan lalu oleh kecamatan dilimpahkan ke desa yang merupakan perangkat daerah yang diberikan oleh Bupati untuk menjalankan urusan otonomi daerah, salah satunya ialah untuk membantu Pemerintah Kabupaten dalam memungut Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) yang berada di wilayah Kabupaten khususnya desa.

Peran untuk memungut Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) tidak dijalankan oleh pegawai Kecamatan tetapi diserahkan kepada desa. Pengalihan peran ini untuk memberikan penghasilan tambahan yaitu berupa komisi atau uang pungut kepada aparat desa atas kerja untuk memungut Pajak Bumi dan Bangunan (PBB). Kecamatan hanya menetapkan target untuk dicapai oleh sebuah desa. Penetapan target yang dilakukan oleh Kecamatan dengan menghitung jumlah keseluruhan dari nilai uang pajak yang ada di sebuah desa.

Peran Kepala Desa ialah melaksanakan hak dan kewajiban sesuai dengan kedudukannya Dalam Mensosialisasikan Pemungutan Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) kepada masyarakat di Desanya. Peraturan pemungutan Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) di Desa biasanya berdasarkan ketetapan ataupun jatuh tempo pembayaran. Kepala Desa dan/atau perangkat desa lainnya membantu mensosialisasikan dan melakukan pemungutan Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) kepada masyarakat dan kepala desa mempunyai tanggungjawab yang besar terhadap hal tersebut.

Dalam pemungutan pajak bumi dan bangunan perangkat desa diharapkan melakukan beberapa tindakan yaitu memberi stimulus kepada seluruh elemen masyarakat bahwa pembayaran pajak itu adalah kewajiban setiap warga

<sup>8</sup> Sumber Saparin, 2009 *Tata Pemerintahan dan Administrasi Pemerintahan Desa*, Penerbit Ghalia Indonesia, hlm. 19

<sup>9</sup> Pasal 12 Undang-undang Nomor 6 Tahun 2014 Tentang Desa

<sup>10</sup>Nurcholis, Hanif. 2011. *Pertumbuhan dan Penyelenggaraan Pemerintahan Desa*. Jakarta: Penerbit Erlangga. Hlm. 138

Negara. Apalagi yang berhubungan dengan pajak bumi dan bangunan. Tetapi ada beberapa masyarakat yang meyepalekan tentang pajak itu sendiri. Dan perangkat desa diharapkan menggunakan system strategi dimana perangkat desa akan melakukan penarikan pajak ketika masyarakat sudah mendapatkan hasil dari pekerjaannya. Jika belum mendapatkan hasil perangkat untuk sementara menggunakan dana prubadi. Tapi tidak menutup kemungkinan akan terus melakukan penarikan atau pemungutan pajak. Peran perangkat Desa

1) Peran Perangkat Desa Sebagai Komunikator

2) Peranan Perangkat Desa Sebagai Motivator - Memberikan dorongan kepada wajib pajak - Memberikan pengarahan kepada wajib pajak - Peran perangkat desa sebagai penentu strategi

Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 69 Tahun 2010 Tentang Tata Cara Pemberian dan Pemanfaatan Insentif Pemungutan Pajak Daerah dan Retribusi Daerah Pasal 1 ayat 5 mengatakan Pemungutan adalah suatu rangkaian kegiatan mulai dari penghimpunan data objek dan subjek pajak atau retribusi, penentuan besarnya pajak atau retribusi yang terutang sampai kegiatan penagihan pajak atau retribusi kepada Wajib Pajak atau Wajib Retribusi serta pengawasan penyetorannya.

Peranan untuk memungut Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) yang diserahkan oleh kecamatan kepada desa kemudian diurus oleh kepala desa yang merupakan pemimpin dari pemerintahan desa. Arti pemimpin adalah suatu lakon/peran, seorang pribadi yang memiliki kecakapan dan kelebihan, khususnya kecakapan/ kelebihan di satu bidang sehingga dia mampu mempengaruhi orang-orang lain untuk bersama-sama melakukan aktivitas-aktivitas tertentu demi pencapaian satu atau beberapa tujuan.

Pasal 26 ayat (1) Undang-undang No. 6 Tahun 2014 tentang Desa menyebutkan bahwa Kepala Desa memiliki tugas menyelenggarakan pemerintahan desa, melaksanakan pembangunan desa atau yang di sebut dengan nama lain dan yang dibantu oleh perangkat desa atau yang di sebut dengan nama lain. Dalam ayat berikutnya di jelaskan kepala desa berwenang: memimpin penyelenggaraan desa, mengangkat dan memberhentikan perangkat desa, memegang kekuasaan pengelolaan keuangan dan aset desa, menetapkan peraturan desa, menetapkan anggaran dan belanja desa, membina kehidupan masyarakat desa, membina ketentraman dan ketertiban masyarakat desa, dan mewakili desa di dalam dan di luar pengadilan atau menunjuk kuasa hukum untuk mewakilinya sesuai dengan peraturan perundang-undangan.

Selain memiliki tugas memabantu program-program kabupaten dan provinsi pemerintah desa juga memiliki kewajiban sebagai pelayan rakyat di desanya. pelayanan adalah cara melayani, membantu menyiapkan, dan mengurus, serta menyelesaikan keperluan, kebutuhan seseorang atau kelompok orang; artinya obyek yang dinilai

adalah individu atau pribadi dan organisasi atau sekelompok organisasi.<sup>11</sup>

Groroos mengatakan bahwa pada dasarnya pelayanan yang dilakukan pemerintahan dapat dikelompokkan dalam tiga kelompok besar, yakni: (1) Pelayanan Utama, yakni pelayanan yang diberikan sesuai tugas pokok dan fungsi utama yang diberikan organisasi atau unit pelayanan yang bersangkutan; (2) Pelayanan Fasilitas, yakni pelayanan yang diberikan untuk menunjang pelayanan utama, yang mana jika pelayanan fasilitas tidak dilakukan, maka pelayanan utama pun tidak dapat berjalan dengan baik; (3) Pelayanan Pendukung, yakni pelayanan yang dilakukan guna menambah nilai/kualitas pelayanan utama yang diberikan.<sup>12</sup>

Jika dikaitkan dengan definisi dari pelayanan publik di atas, maka pemungutan Pajak Bumi dan Bangunan yang dilakukan oleh perangkat desa bisa dikategorikan sebagai bentuk dari pelayanan. Hal ini yang dilakukan oleh perangkat desa merupakan usaha untuk memenuhi kebutuhan masyarakat mengenai jasa publik serta memenuhi ketentuan perundang-undangan.

### **Upaya hukum yang dapat dilakukan wajib pajak apabila jumlah nominal pajak tidak sesuai dengan jumlah yang tertulis dalam Surat Pemberitahuan (SPT)**

sistem perpajakan yang dianut oleh Indonesia dan telah diundangkan adalah *Self Assessment System*, artinya suatu sistem pemungutan pajak yang memberi kepercayaan penuh kepada wajib pajak untuk menghitung, memperhitungkan dan membayar sendiri pajak yang terutang sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan. Dengan demikian penentuan besarnya pajak yang terutang berada pada wajib pajak sendiri.

Sedangkan tugas aparatur perpajakan adalah melaksanakan pengendalian tugas, pembinaan, penelitian, pengawasan, dan penetapan sanksi. Sekalipun pejabat pajak hanya memberi bimbingan kepada wajib pajak untuk memenuhi kewajiban dan menjalankan haknya, kalau terjadi pelanggaran dalam pemenuhan kewajiban dan hak, pejabat pajak berwenang mengenakan sanksi hukum berdasarkan tingkat pelanggaran hukum yang dilakukan oleh wajib pajak. Pejabat pajak tidak terlibat dalam penentuan jumlah pajak yang terutang sebagai beban yang dipikul oleh wajib pajak, melainkan hanya mengarahkan cara bagaimana wajib pajak memenuhi kewajiban dan menjalankan hak agar tidak terjadi pelanggaran hukum.

Demikian halnya Y. Sri Pudyatmoko mengatakan bahwa sistem *self assesment* ini umumnya diterapkan pada jenis pajak yang memandang wajib pajaknya cukup mampu untuk diserahi tanggungjawab untuk menghitung dan menetapkan utang pajaknya sendiri.<sup>13</sup> Sistem pemungutan pajak yang selama ini dikenal dan diterapkan dalam pemungutan pajak sebagaimana yang telah melalui reformasi sistem perpajakan dan telah diundangkan tersebut adalah sebagai berikut: a. Undang-Undang Nomor

<sup>11</sup><http://www.definisi-pengertian.com/2015/07/definisi-pengertian-pelayanan.html>, diakses tanggal 04 Januari 2016 pukul 19.00 Wib.

<sup>12</sup> brahim, Amin. 2008. *Teori dan konsep pelayanan publik serta implementasinya*. Bandung: Mandar Maju. Hlm. 59

6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum Tata Cara Perpajakan (KUP); b. Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan (PPh); c. Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai atas Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah (PPN dan PPnBM); d. Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1985 tentang Pajak Bumi dan Bangunan (PBB); e. Undang-Undang Nomor 13 Tahun 1985 tentang Bea Materai. Dengan diberlakukannya kelima Undang-Undang tersebut, semua lapisan masyarakat tentunya diharapkan turut berpartisipasi dan dapat mengerti akan kewajibannya untuk membayar pajak sesuai dengan sistem *self assesment* yang berlaku sejak tahun 1983 berdasarkan reformasi perpajakan tersebut.

Empat dari lima Undang-Undang tersebut pada tahun 1994 mengalami perubahan dengan mengubah beberapa pasal yang dipandang perlu dengan Undang-Undang sebagai berikut: a. Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 diubah dengan Undang-Undang Nomor 9 Tahun 1994; b. Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 diubah dengan Undang-Undang Nomor 10 Tahun 1994; c. Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 diubah dengan Undang-Undang Nomor 11 Tahun 1994; d. Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1985 diubah dengan Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1994.<sup>14</sup>

Adanya perkembangan ekonomi dan masyarakat yang terus menerus dan dalam rangka memberikan rasa keadilan dan meningkatkan pelayanan kepada

Wajib pajak, maka pada tahun 2000 pemerintah kembali mengadakan perubahan lengkap terhadap Undang-Undang Perpajakan yang dibuat pada tahun 1983, sebagai berikut: a. Undang-Undang No. 9 Tahun 1994 telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2000; b. Undang-Undang No. 10 Tahun 1994 telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000; c. Undang-Undang No. 11 Tahun 1994 telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 18 Tahun 2000.<sup>15</sup>

Selanjutnya, pada tahun 2007 sampai dengan 2009, pemerintah bersama DPR sepakat melakukan perubahan atas Undang-Undang Perpajakan. Perubahan Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan ditujukan dalam rangka lebih memberikan keadilan dan meningkatkan pelayanan kepada wajib pajak dan untuk lebih memberikan kepastian hukum serta mengantisipasi perkembangan di bidang teknologi informasi.

Perubahan ketiga Undang-Undang tersebut, yaitu: a. UU Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan No. 16 Tahun 2000 diubah dengan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007, mulai berlaku tanggal 1 Januari 2008; b. Undang-Undang Pajak Penghasilan Nomor 17 Tahun 2000 telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008, mulai berlaku tanggal 1 Januari 2009; c. UU Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah Nomor 18 Tahun 2000 diubah dengan

UU Nomor 42 Tahun 2009, mulai berlaku tanggal 1 April 2010.<sup>16</sup>

Dalam rangka penerimaan negara melalui pajak tentu saja *self assessment system* harus diawasi agar wajib pajak menghitung dan/atau melaporkan pajak yang terutang dengan benar dan sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Untuk itu ada instrumen berupa berkas yang digunakan untuk menghitung dan menetapkan pajak tersebut. Instrumen yang dimaksud adalah Surat Pemberitahuan (SPT) adalah surat yang oleh wajib pajak digunakan untuk melaporkan penghitungan dan/atau pembayaran pajak, objek pajak dan/atau bukan objek pajak dan/atau harta dan kewajiban, menurut ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.<sup>17</sup>

Setiap wajib pajak wajib mengisi Surat Pemberitahuan (SPT) dalam bahasa Indonesia dan menandatangani serta menyampaikannya ke kantor Direktorat Jenderal Pajak tempat wajib pajak terdaftar atau dikukuhkan. Sebagai salah satu bentuk diterapkannya *self assessment system*, dimana wajib pajak tidak lagi dilayani dan bersifat pasif, melainkan sudah harus bersikap aktif, yang dalam hal ini bahkan mengambil sendiri blanko SPT tersebut di tempat yang telah ditetapkan. Blanko SPT yang telah diambil oleh wajib pajak itu harus diisi dengan lengkap, jelas dan benar. Lengkap memiliki artian semua data dan keterangan yang diminta dipenuhi sesuai dengan permintaan di dalam kolom yang disediakan, sekaligus disertai atau dilampiri data dan keterangan yang diperlukan. Untuk wajib pajak yang melakukan pembukuan, harus menyertakan laporan keuangan berupa neraca dan laba/rugi. Jelas memiliki arti bahwa informasi yang dimuatkan di dalam Surat Pemberitahuan (SPT) tersebut ditulis secara jelas dan mudah dipahami. Adapun benar memiliki arti sesuai dengan apa yang senyatanya dan sesuai dengan yang seharusnya.<sup>18</sup>

Setelah Surat Pemberitahuan (SPT) diisi, wajib pajak wajib menandatangani surat pemberitahuan tersebut untuk kemudian menyampaikannya kembali ke Kantor Direktorat Jenderal Pajak tempat wajib pajak terdaftar atau dikukuhkan. Surat pemberitahuan (SPT) yang sudah diisi dapat dikembalikan secara langsung oleh wajib pajak atau disampaikan kembali melalui pos. Kebenaran isi SPT sangat penting karena merupakan dasar penetapan utang pajak wajib pajak yang bersangkutan. Oleh karena itu kesalahan dalam pengisian SPT yang menimbulkan kerugian negara di dalam undang-undang dianggap sebagai sebuah tindakan pidana.<sup>19</sup>

Terhadap Surat Pemberitahuan (SPT) yang akan dilakukan penetapan jumlah pajak yang terutang tersebut maka *outputnya* adalah surat ketetapan pajak yang terdiri dari: 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. Surat Tagihan Pajak.

### 1. Upaya Hukum Keberatan

<sup>13</sup> Pudyatmoko, Y. Sri, 2009, *Pengantar Hukum Pajak*, Yogyakarta: Andi, Hlm. 81

<sup>14</sup> Ilyas, Wirawan B. dan Richard Burton, 2010, *Hukum Pajak*, Jakarta: Salemba Empat, Hlm. 3

<sup>15</sup> *Ibid.* Hlm 4

<sup>16</sup> *Ibid.*

<sup>17</sup> *Op.Cit.* Y.Sri Pudyatmoko. Hlm. 133

<sup>18</sup> *Ibid.* Hlm. 134

<sup>19</sup> *Ibid.* Hlm. 35

Upaya hukum keberatan Ketika wajib pajak memperoleh suatu surat ketetapan pajak dan merasa tidak puas atas ketetapan pajak dimaksud, maka wajib pajak dapat mengajukan upaya hukum dengan nama keberatan. Sesuai dengan ketentuan Pasal 25 Undang-Undang KUP, upaya hukum atas keberatan dapat diajukan ke Direktorat Jendral Pajak, yaitu ke Kantor Pelayanan Pajak tempat dimana wajib pajak terdaftar.<sup>20</sup> Keberatan merupakan upaya hukum biasa yang diperuntukkan bagi wajib pajak untuk mendapatkan keadilan dan kebenaran terhadap perbuatan hukum yang dilakukan oleh pejabat pajak dalam melakukan penagihan pajak sebagaimana yang ditentukan dalam Undang-Undang KUP.<sup>21</sup>

Selain dalam pasal 25 undang-undang KUP, dasar hukum pengajuan uapaya keberatan juga dapat dilihat dalam pasal 103 ayat (1) sampai ayat (6) Undang-undang nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak daerah dan redistribusi daerah.

Pasal 103 UU no. 28/ 2009 tentang pajak daerah dan redistribusi daerah

(1) Wajib Pajak dapat mengajukan keberatan hanya kepada Kepala Daerah atau pejabat yang ditunjuk atas suatu:

- a.SPPT;
- b.SKPD;
- c.SKPKB;
- d.SKPKBT;
- e.SKPLB;
- f.SKPDN; dan

g. Pemotongan atau pemungutan oleh pihak ketiga berdasarkan ketentuan peraturan perundangundangan perpajakan daerah.

(2) Keberatan diajukan secara tertulis dalam bahasa Indonesia dengan disertai alasan-alasan yang jelas.

(3) Keberatan harus diajukan dalam jangka waktu paling lama 3 (tiga) bulan sejak tanggal surat, tanggal pemotongan atau pemungutan sebagaimana dimaksud pada ayat (1), kecuali jika Wajib Pajak dapat menunjukkan bahwa jangka waktu itu tidak dapat dipenuhi karena keadaan di luar kekuasaannya.

(4) Keberatan dapat diajukan apabila Wajib Pajak telah membayar paling sedikit sejumlah yang telah disetujui Wajib Pajak.

(5) Keberatan yang tidak memenuhi persyaratan sebagaimana dimaksud pada ayat (1), ayat (2), ayat (3), dan ayat (4) tidak dianggap sebagai Surat Keberatan sehingga tidak dipertimbangkan.

(6) Tanda penerimaan surat keberatan yang diberikan oleh Kepala Daerah atau pejabat yang ditunjuk atau tanda pengiriman surat keberatan melalui surat pos tercatat sebagai tanda bukti penerimaan surat keberatan.

Dalam memahami dan menginterpretasikan ketentuan yang berlaku, dapat terjadi suatu perbedaan antara satu pihak dengan pihak lain. Demikian pula dalam bidang pajak, bisa saja muncul perbedaan penafsiran, antara pihak pemerintah sebagai pejabat pajak dengan pihak rakyat sebagai wajib pajak. Perbedaan pemahaman dan penafsiran tersebut dapat mengakibatkan adanya penghitungan pajak yang berbeda. Apabila wajib pajak berpendapat bahwa jumlah rugi, jumlah pajak, dan pemotongan atau pemungutan pajak tidak sebagaimana mestinya, maka wajib pajak dapat mengajukan keberatan kepada Direktur Jendral Pajak.

Keberatan yang diajukan adalah terhadap materi atau isi ketetapan pajak, yaitu jumlah rugi berdasarkan ketentuan undang-undang perpajakan, jumlah besarnya pajak, pemotongan atau pemungutan pajak. Keberatan tersebut harus diajukan terhadap satu jenis pajak dan satu tahun pajak sehingga apabila diajukan keberatan untuk jenis pajak yang sama, tetapi tahun pajaknya berbeda, maka masing-masing diajukan secara terpisah (dalam dua buah surat keberatan). Demikian pula halnya untuk dua jenis pajak berbeda dalam tahun pajak yang sama, juga diajukan secara terpisah.<sup>22</sup>

Keberatan yang diajukan oleh wajib pajak tertuju pada materi atau isi dari bentuk perbuatan hukum yang dilakukan oleh pejabat pajak dan pemotong atau pemungut pajak berupa: a. Jumlah kerugian; b. Jumlah besarnya pajak; c. Pemotongan atau pemungutan pajak; d. Penerapan tarif pajak; e. Penerapan persentase norma penghitungan penghasilan netto; f. Penerapan sanksi administrasi; g. Penghitungan pajak penghasilan tidak kena pajak; h. Penghitungan pajak penghasilan dalam tahun berjalan; dan i. Penghitungan kredit pajak.<sup>23</sup>

Bentuk-bentuk perbuatan hukum dari pejabat pajak dalam melakukan penagihan pajak yang dapat diajukan keberatan oleh wajib pajak adalah sebagai berikut: a. Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB); b. Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan (SKPKBT); c. Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar (SKPLB); d. Surat Ketetapan Pajak Nihil (SKPN);

Untuk dapat mengajukan upaya hukum keberatan, maka wajib pajak harus memenuhi tata cara penyelesaian keberatan yaitu Keberatan tersebut diajukan kepada Direktur Jendral Pajak melalui Kantor Pelayan Pajak (KPP) setempat, yang wilayah hukumnya meliputi tempat dimana wajib pajak berada atau berkedudukan. Keberatan diajukan secara tertulis dalam bahasa Indonesia dengan mengemukakan jumlah pajak yang terutang atau jumlah pajak yang dipotong atau jumlah rugi menurut penghitungan.

Keberatan harus diajukan dalam jangka waktu 3 (tiga) bulan sejak tanggal surat, tanggal pemotongan atau pemungutan sebagaimana dimaksud, kecuali apabila wajib pajak dapat menunjukkan bahwa jangka waktu itu tidak dapat dipenuhi karena keadaan di luar kekuasaannya. Apabila wajib pajak mengajukan

<sup>20</sup> *Op.Cit.* wirawan B. Ilyas dan Richat Burton. Hlm. 109

<sup>21</sup> Saidi, Muhammad Djafar, 2010, *Pembaharuan Hukum Pajak*, Jakarta: Rajawali Pers. Hlm. 38

<sup>22</sup> *Op.Cit.* Y.Sri Pudyatmoko. Hlm. 160

<sup>23</sup> *Op.Cit.* Saidi, Muhammad Djafar. Hlm. 168



keberatan atas surat ketetapan pajak, wajib pajak wajib melunasi pajak yang masih harus dibayar paling sedikit sejumlah yang telah disetujui wajib pajak dalam pembahasan akhir hasil pemeriksaan, sebelum surat keberatan disampaikan.

Ketentuan tersebut perlu diperhatikan karena keberatan yang tidak memenuhi persyaratan seperti itu, tidak dianggap sebagai surat keberatan, sehingga tidak dipertimbangkan. Apabila diminta oleh wajib pajak untuk keperluan pengajuan keberatan, Direktur Jendral Pajak wajib memberikan keterangan secara tertulis hal-hal yang menjadi dasar pengenaan pajak, penghitungan rugi, pemotongan atau pemungutan pajak.<sup>24</sup>

Waktu pengajuan keberatan tersebut dapat ditentukan berdasarkan Pasal 25 ayat (3) UU KUP dengan maksud antara lain agar wajib pajak mempunyai waktu yang cukup memadai untuk mempersiapkan surat keberatan beserta alasannya. Apabila ternyata bahwa batas waktu 3 (tiga) bulan tersebut tidak dapat dipenuhi oleh wajib pajak karena keadaan di luar kekuasaan wajib pajak, maka tenggang waktu selama 3 (tiga) bulan tersebut masih dapat dipertimbangkan untuk diperpanjang oleh Direktur Jendral Pajak.

Keleluasaan waktu tersebut memang bisa sangat dibutuhkan oleh wajib pajak untuk mengumpulkan bahan, dokumen, catatan dan semua hal yang berkaitan dengan keberatan yang diajukannya. Apabila wajib pajak mengajukan keberatan atas surat ketetapan pajak, wajib pajak wajib melunasi pajak yang masih harus dibayar paling sedikit sejumlah yang telah disetujui wajib pajak dalam pembahasan akhir pemeriksaan, sebelum surat keberatan disampaikan. Ketentuan tersebut berbeda dengan ketentuan sebelumnya yang menentukan bahwa pengajuan keberatan tidak menghalangi tindakan penagihan sampai dengan pelaksanaan lelang. Dengan demikian jangka waktu pelunasan pajak yang ditetapkan dalam surat tagihan, SKPKB, SKPKBT, Surat Keputusan Keberatan, Surat Keputusan Pembetulan, Putusan Banding, serta Putusan Peninjauan Kembali, yang menyebabkan jumlah pajak yang harus dibayar bertambah, menjadi tangguh begitu ada keberatan.<sup>25</sup>

Terhadap Surat Keberatan yang diajukan oleh wajib pajak, kewenangan penyelesaian dalam tingkat pertama diberikan kepada Direktur Jendral Pajak dengan ketentuan batasan waktu penyelesaian keputusan atas keberatan wajib pajak ditetapkan paling lama duabelas bulan sejak tanggal Surat Keberatan diterima. Dengan ditentukannya batas waktu penyelesaian keputusan atas keberatan tersebut, berarti akan diperoleh suatu kepastian hukum bagi wajib pajak di samping terlaksananya administrasi perpajakan. Wajib pajak tidak ditempatkan pada posisi tidak menentu, sampai kapan keputusan itu dianggap telah mempunyai kekuatan hukum tetap. Dalam hal keberatan wajib pajak ditolak atau dikabulkan sebagian, wajib pajak dikenai sanksi administrasi berupa denda sebesar 50% (lima puluh persen) dari jumlah pajak berdasarkan keputusan keberatan dikurangi dengan pajak yang telah dibayar sebelum

mengajukan keberatan. Dalam hal wajib pajak mengajukan permohonan banding, sanksi administrasi berupa denda sebesar 50% tidak dikenakan.<sup>26</sup>

Tata cara pengajuan dan penyelesaian keberatan diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan. Tata cara pengajuan dan penyelesaian keberatan sebagaimana dimaksud antara lain mengatur pemberian hak kepada wajib pajak untuk hadir memberikan keterangan atau memperoleh penjelasan mengenai keberatannya. Apabila wajib pajak tidak menggunakan hak untuk hadir memberikan keterangan atau memperoleh penjelasan mengenai keberatannya, proses keberatan tetap dapat diselesaikan.<sup>27</sup>

Surat keberatan yang tidak memenuhi persyaratan tersebut, maka surat keberatan tersebut tidak dianggap sebagai surat keberatan, sehingga surat keberatan tersebut tidak dapat dipertimbangkan atau tidak dicatat dalam buku register penerimaan surat keberatan. Namun demikian, sekalipun surat keberatan tidak memenuhi persyaratan tersebut, akan tetapi surat permohonan keberatan masih dalam jangka waktu yang ditentukan oleh Undang-Undang, maka kantor pajak dapat meminta Wajib pajak agar melengkapi persyaratan. Ini dilakukan tentunya dalam rangka memberikan pelayanan yang baik kepada wajib pajak, karena bisa saja wajib pajak tidak memahami betul Undang-Undang Pajak.

## 2.Keputusan Keberatan

Setelah kantor pajak melakukan proses pemeriksaan, sesuai Pasal 26 ayat (3) Undang-Undang KUP, ada 4 (empat) kemungkinan keputusan yang dapat diterbitkan atau dikeluarkan oleh Direktur Jenderal Pajak dalam jangka waktu 12 (dua belas) bulan sejak tanggal Surat Keberatan diterima. Keputusan tersebut adalah sebagai berikut: Keputusan Direktorat Jenderal Pajak dapat berupa: a. Ditolak; b. Diterima sebagian; c. Diterima seluruhnya; d. Menambah besarnya jumlah pajak yang terutang (Undang-Undang KUP Nomor 28 Tahun 2007, Pasal 26 ayat (3)).

Apabila dalam proses pemeriksaan yang dilakukan oleh Direktur Jenderal Pajak diketahui tidak terdapat cukup alasan dan bukti, maka Direktur Jenderal Pajak akan mengeluarkan keputusan menolak keberatan wajib pajak. Jika terjadi keputusan demikian, konsekuensinya hanya ada dua yaitu *Pertama*, wajib pajak harus tetap melunasi utang pajak sebesar yang tercantum dalam keputusan keberatan. *Kedua*, wajib pajak dapat mengajukan upaya hukum lebih lanjut, yaitu banding ke pengadilan pajak.<sup>28</sup>

Selanjutnya, apabila surat keberatan wajib pajak setelah dilakukan pemeriksaan ternyata hanya sebagian alasan dan bukti yang mendukung untuk dikurangnya jumlah pajak yang tercantum dalam ketetapan pajak, maka Direktur Jenderal Pajak akan mengeluarkan keputusan menerima sebagian. Dalam proses pemeriksaan diketahui adanya alasan dan bukti yang mendukung untuk diterimanya seluruh keberatan Wajib pajak sesuai perhitungan wajib pajak, maka Direktur Jenderal Pajak akan menerbitkan keputusan keberatan yang menerima

<sup>24</sup> *Op.Cit.* Y.Sri Pudyatmoko. Hlm. 161

<sup>25</sup> *ibid.* Hlm. 162

<sup>26</sup> *ibid.* Hlm. 163

<sup>27</sup> *Ibid.*

<sup>28</sup> *Op.Cit.* wirawan B. Ilyas dan Richat Burton. Hlm. 111

seluruh keberatan wajib pajak. Kemungkinan keputusan yang terakhir adalah keputusan keberatan dengan menambah utang pajak. Artinya apabila wajib pajak telah ditetapkan mempunyai utang pajak yang telah ditetapkan kemudian mengajukan keberatan maka setelah dilakukan pemeriksaan Direktur Jendral Pajak ternyata berdasarkan bukti yang ada akan dikeluarkan keputusan keberatan yang akan menambah ketetapan pajak yang semula telah ditetapkan. Kemungkinan dikeluarkannya keputusan yang akan menambah ketetapan pajak tentunya menjadi persoalan tersendiri apakah adil atau tidak.

Dalam Undang-Undang KUP memang tidak dijelaskan secara tegas dalam hal apa saja keputusan keberatan yang menambah ketetapan pajak bisa dilakukan. Hal tersebut bisa saja dikarenakan adanya kesalahan hitung atau kesalahan penulisan yang dilakukan pemeriksa pajak. Apabila hal ini yang terjadi seharusnya pemeriksa pajak menganut prinsip hukum umum bahwa keputusan yang dikeluarkan berikutnya tidak boleh merugikan wajib pajak. Untuk kepastian hukum, wajib pajak harus mendapat mana yang lebih menguntungkan.

Sejak berlakunya Undang-Undang Nomor 27 Tahun 2008 tentang Perubahan atas Undang-Undang KUP, aspek hukum atas upaya hukum keberatan yang diajukan wajib pajak mengalami perubahan khususnya mengenai utang pajak yang timbul dalam ketetapan pajak. Dalam ketentuan sebelumnya wajib pajak tetap diperbolehkan mengajukan keberatan, tanpa perlu adanya persyaratan pembayaran terlebih dahulu. Namun, sejak 1 Januari 2008, dalam Pasal 25 ayat 3a UU Nomor 27 Tahun 2008, disyaratkan adanya pembayaran sejumlah yang disetujui wajib pajak yang tercantum dalam pembahasan akhir hasil pemeriksaan, sebelum surat keberatan disampaikan.

Selanjutnya atas jumlah pajak yang belum dibayar pada saat mengajukan keberatan digolongkan sebagai bukan utang pajak (ayat 8). Sebagai konsekuensi hukumnya adalah apabila atas keberatan wajib pajak ditolak atau dikabulkan hanya sebagian dan wajib pajak tidak mengajukan upaya hukum banding, maka wajib pajak dikenakan sanksi administrasi denda sebesar 50% (lima puluh persen) dari jumlah pajak berdasarkan keputusan keberatan dikurangi dengan pajak yang telah dibayar sebelum mengajukan keberatan, dengan catatan: a. Dalam mengajukan keberatan wajib pajak dapat meminta Dirjen Pajak untuk memberikan secara tertulis hal-hal mengenai dasar pengenaan pajak, penghitungan rugi, pemotongan atau pemungutan pajak; b. Sebelum Surat Keputusan Keberatan diterbitkan wajib pajak dapat menyampaikan alasan tambahan atau penjelasan tertulis.

### **3. Upaya Hukum Banding**

Upaya hukum banding merupakan kelanjutan dari upaya hukum keberatan. Apabila wajib pajak tetap merasa tidak puas atas keputusan keberatan yang telah dikeluarkan oleh Direktur Jendral Pajak dapat dimungkinkan adanya upaya hukum dengan nama banding. Berdasarkan Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak terhadap surat keputusan keberatan yang diterbitkan akan menjadi dasar untuk diajukannya upaya hukum banding ke Pengadilan Pajak.

Upaya hukum banding sebagai upaya hukum hanya bersifat upaya hukum biasa yang memberi peluang untuk mempersoalkan surat keputusan keberatan di tingkat Pengadilan Pajak. Pengadilan Pajak mempunyai kompetensi untuk memeriksa, memutus, mengadili sengketa pajak. Sengketa pajak itu secara garis besarnya terdiri dari upaya hukum banding, yaitu mengenai jumlah utang pajak yang ada di Surat Ketetapan Pajak (SKP) pada khususnya. Kemudian gugatan terhadap pelaksanaan penagihan pajak. Secara keseluruhan mulai surat paksa, surat sita, pemblokiran, penyitaan, pengumuman lelang dan lelang kecuali penyanderaan atau paksa badan.

Dengan diberlakukannya Undang-Undang Pengadilan Pajak, maka kepastian hukum yang diharapkan wajib pajak menjadi jelas. Pasal 77 (1) UU No. 14 Tahun 2002 menegaskan bahwa putusan pengadilan pajak merupakan putusan akhir yang mempunyai kekuatan hukum tetap. Penegakan lainnya juga disebutkan dalam Pasal 27 ayat (2) UU KUP bahwa putusan badan peradilan pajak bukan merupakan keputusan tata usaha negara. Artinya, tidak dimungkinkan lagi wajib pajak mengajukan gugatan atas keputusan keberatan maupun putusan pengadilan pajak ke PTUN. Meskipun demikian, sistem peradilan yang berpuncak pada Mahkamah Agung tetap berjalan, yaitu sesuai dengan ketentuan Pasal 91 UU Pengadilan Pajak dengan dimungkinkannya wajib pajak mengajukan upaya hukum peninjauan kembali ke Mahkamah Agung.

Banding yang diajukan ke Pengadilan Pajak ini merupakan upaya hukum lanjutan yang diajukan wajib pajak atau penanggung pajak. Banding diajukan terhadap keputusan dari pejabat yang berwenang, misalnya berkaitan dengan keputusan atas upaya hukum keberatan. Akan tetapi, harap dipahami bahwa yang dinamakan upaya hukum banding tidak sama persis dengan upaya hukum banding pada Peradilan Umum ataupun Peradilan Tata Usaha Negara karena dalam Peradilan Umum ataupun Peradilan Tata Usaha Negara, yang dinamakan upaya hukum banding merupakan upaya hukum pada Peradilan Tingkat II. Artinya sengketa hukum itu telah diberi putusan oleh lembaga pengadilan pada tingkat sebelumnya. Sementara itu, banding yang ada dalam konteks Pengadilan Pajak adalah upaya hukum yang diajukan oleh wajib pajak atau penanggung pajak terhadap keputusan yang menurut peraturan perundang-undangan di bidang pajak dapat diajukan banding.

Mekanisme banding dimulai dari adanya penolakan atau ketidaksetujuan pemohon banding terhadap keputusan penolakan keberatan yang dianggap bahwa keputusan tersebut sudah mengandung sengketa. Dan tujuan wajib pajak mengajukan banding adalah: a. Pengajuan banding bertujuan untuk mencari kebenaran dan keadilan. Proses yang telah dilalui, yakni lembaga keberatan, ternyata ditolak atau diterima sebagian, sehingga tujuan akhir untuk mencari kebenarannya dirasakan belum tercapai; b. Sebagai sarana untuk mempertahankan hak-hak wajib pajak yang dirasakan telah dilanggar dan dianggap merugikan secara materiil maupun kepentingan para wajib pajak. Seperti halnya upaya hukum keberatan apabila wajib

pajak akan mengajukan upaya hukum banding, harus memenuhi syarat-syarat sebagai berikut:

- a. Permohonan diajukan secara tertulis dengan menggunakan bahasa Indonesia;
- b. Diajukan dalam jangka waktu 3 (tiga) bulan sejak tanggal diterima Keputusan Direktur Jendral Pajak mengenai keberatan perpajakan yang diajukan banding, atau 60 (enam puluh) hari sejak tanggal diterimanya Keputusan yang dibanding kecuali diatur lain dalam peraturan perundang-undangan perpajakan;
- c. Terhadap 1 (satu) keputusan diajukan 1 (satu) surat banding;
- d. Banding diajukan dengan disertai alasan-alasan yang jelas dan dicantumkan tanggal diterimanya surat keputusan banding;
- e. Pada surat banding dilampirkan salinan keputusan yang dibanding;
- f. Dalam hal banding diajukan terhadap besarnya jumlah pajak yang terutang, Banding hanya dapat diajukan apabila jumlah yang terutang dimaksud telah dibayar 50% (lima puluh persen).

Suatu surat banding harus berisikan atau memuat hal-hal mengenai: a. Identitas pihak-pihak yang bersengketa, baik pembanding maupun terbanding yang meliputi nama, pekerjaan, nomor pokok wajib pajak atau nomor pengusaha kena pajak, alamat atau kedudukan; b. *Fundamentum petendi (posita)*, yakni uraian mengenai alasan-alasan pengajuan banding, baik alasan-alasan berdasarkan keadaan maupun alasan-alasan berdasarkan hukum; c. *Petitum*, yakni hal-hal yang dimohonkan oleh pembanding agar dapat dikabulkan dalam persidangan. Banding dapat diajukan oleh wajib pajak, ahli warisnya, seorang pengurus atau kuasa hukumnya.

Apabila selama proses banding, pemohon banding meninggal dunia, banding dapat dilanjutkan oleh ahli warisnya, kuasa hukum dari ahli warisnya atau pengampunya dalam hal pemohon banding pailit. Apabila selama proses banding pemohon banding melakukan penggabungan, peleburan, pemecahan atau pemekaran usaha atau likuidasi, permohonan dimaksud dapat dilanjutkan oleh pihak yang menerima pertanggungjawaban karena penggabungan, peleburan, pemecahan atau pemekaran usaha, atau likuidasi dimaksud. Pengajuan permohonan banding tidak menunda kewajiban membayar pajak dan pelaksanaan penagihan pajak.

Pemohon Banding dapat melengkapi surat bandingnya untuk memenuhi ketentuan yang berlaku sepanjang masih dalam jangka waktu 3 (tiga) bulan sejak tanggal diterima keputusan yang dibanding, kecuali diatur lain dalam peraturan perundang-undangan perpajakan. Terhadap banding dapat diajukan surat pernyataan pencabutan kepada Pengadilan Pajak. Banding yang dicabut tersebut dihapus dari daftar sengketa dengan: a. Penetapan Ketua dalam hal surat pernyataan pencabutan diajukan sebelum sidang dilaksanakan; b. Putusan Majelis atau Hakim Tunggal melalui pemeriksaan dalam hal surat pernyataan pencabutan diajukan dalam sidang atas

persetujuan Terbanding. Banding yang telah dicabut melalui penetapan atau putusan sebagaimana tersebut tidak dapat diajukan kembali.

Ketentuan Pasal 36 ayat (4) Undang-Undang Pengadilan Pajak yang mensyaratkan harus dilunasi utang pajak sebesar 50% (lima puluh persen) agar banding dapat diproses seringkali menjadi pertanyaan Wajib pajak. Dalam Undang-Undang Pengadilan Pajak tidak menjelaskan alasan disyaratkannya pembayaran 50% (lima puluh persen) dari utang pajak. Oleh karenanya, wajib pajak merasa diperlakukan tidak adil. Persyaratan pembayaran lima puluh persen dari pajak yang terutang, kalau banding itu diperuntukkan terhadap besarnya pajak yang terutang tidak boleh dilegalkan karena timbulnya utang pajak tidak selalu karena kesalahan pembanding (wajib pajak) tidak melunasi pajak yang terutang, tetapi dapat pula terjadi karena penetapan pejabat pajak berdasarkan ketetapan pajak secara jabatan adalah benar, tidak menimbulkan persoalan hukum.

Sebaliknya, apabila tidak benar penetapan mengenai pajak yang terutang dalam ketetapan pajak secara jabatan, pejabat tersebut melakukan perbuatan yang melanggar hukum pajak. Apabila hal itu diajukan banding berarti pembanding (wajib pajak) harus membayar 50% (lima puluh persen) dari pajak yang terutang karena kesalahan pejabat pajak. Hal ini tidak dibenarkan dalam hukum pajak, karena hal tersebut merupakan kesalahan pejabat pajak, tetapi yang menanggung resiko adalah wajib pajak sehingga tidak benar konstruksi hukum yang terdapat pada Pasal 36 ayat (4) Undang-Undang Pengadilan Pajak.

#### 4. Upaya Hukum Gugatan

Selain upaya banding yang dapat diajukan ke pengadilan pajak, wajib pajak juga dapat mengajukan upaya hukum gugatan. Yang dimaksud dengan gugatan adalah upaya hukum yang dilakukan wajib pajak terhadap pelaksanaan penagihan pajak atau terhadap keputusan yang dapat diajukan gugatan berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku.

Berdasarkan pengertian tersebut, ternyata yang berhak untuk mengajukan gugatan hanya wajib pajak dan tidak termasuk penanggung pajak. Perlu diketahui bahwa, wajib pajak berbeda dari aspek yuridis dengan penanggung pajak. Wajib pajak pada mulanya adalah pihak yang dibebani kewajiban perpajakan melunasi pajak yang terutang, tetapi kemampuannya tidak ada. Maka, kewajiban itu dilimpahkan kepada penanggung pajak untuk menyelesaikannya. Disinilah, penanggung pajak terlibat secara langsung untuk bertanggung jawab terhadap kewajiban wajib pajak.

Gugatan sebagai upaya hukum biasa berbeda dengan banding, karena banding dapat menangguhkan keputusan keberatan sehingga tidak memiliki kekuatan hukum yang mengikat. Sementara itu, gugatan tidak demikian halnya karena yang digugat bukan surat keputusan keberatan dari lembaga keberatan melainkan keputusan pejabat pajak yang terkait dengan penagihan pajak. Gugatan hanya diperuntukkan bagi wajib pajak atau penanggung pajak untuk melawan surat tagihan pajak maupun keputusan yang terkait dengan pelaksanaan penagihan pajak secara

paksa yang dianggap tidak sesuai dengan ketentuan hukum pajak. Dalam arti, pejabat pajak dalam proses gugatan selalu dalam kedudukan sebagai pihak tergugat dan wajib pajak atau penanggung pajak selalu berada dalam kedudukan sebagai penggugat.

Dalam arti, pejabat pajak tidak boleh mengajukan gugatan kepada pengadilan pajak sebagai penggugat melawan wajib pajak atau penanggung pajak. Gugatan tanpa suatu objek yang dapat digugat berarti bukan merupakan gugatan secara yuridis karena objek gugatan yang menjadi pokok perselisihan dalam sengketa pajak. Objek gugatan adalah pajak yang belum terbayar, penerapan sanksi administrasi, penerapan tarif pajak, dan penghitungan kredit pajak. Objek gugatan tersebut di atas dapat tercantum dalam surat tagihan pajak, surat keputusan pembetulan, surat keputusan penagihan seketika dan sekaligus, surat paksa, dan surat keputusan sebagai pelaksanaan surat paksa, dan surat keputusan sebagai pelaksanaan surat paksa bukan merupakan objek gugatan, melainkan hanya memuat objek sengketa yang diperkenankan untuk diajukan.

Untuk dapat mengajukan gugatan, harus dipenuhi syarat-syarat sebagai berikut diatur dalam Undang-Undang Pajak adalah: a. Diajukan secara tertulis dalam bahasa Indonesia; b. Jangka waktu untuk gugatan terhadap pelaksanaan penagihan pajak adalah 14 (empat belas) hari sejak tanggal pelaksanaan penagihan, sedangkan untuk gugatan terhadap Keputusan adalah 30 (tiga puluh) hari sejak tanggal diterima Keputusan yang digugat. Jangka waktu ini tidak mengikat apabila jangka waktu dimaksud tidak dapat dipenuhi karena keadaan di luar kekuasaan penggugat. Perpanjangan jangka waktu dapat dilakukan adalah 14 (empat belas) hari terhitung sejak berakhirnya keadaan di luar kekuasaan penggugat; c. Terhadap 1 (satu) pelaksanaan penagihan atau 1 (satu) keputusan diajukan 1 (satu) surat gugatan.

Gugatan diajukan oleh penggugat, ahli waris, seorang pengurus, atau kuasa hukumnya dengan disertai alasan-alasan yang jelas, mencantumkan tanggal diterima, pelaksanaan penagihan, atau keputusan yang digugat dan dilampiri salinan dokumen yang digugat. Apabila selama proses gugatan, penggugat meninggal dunia, gugatan dapat dilanjutkan oleh ahli warisnya, kuasa hukum dari ahli warisnya atau pengampunya dalam hal penggugat pailit. Apabila diperhatikan, persyaratan dalam gugatan tidak diwajibkan adanya pembayaran 50% (lima puluh persen) dari utang pajak yang timbul.

Sehingga surat gugatan atas keputusan Direktur Jendral Pajak atas Surat Tagihan Pajak (STP) berdasarkan Pasal 16 dan pasal 36 Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan dapat diajukan wajib pajak meskipun pajak yang terutang belum dibayar. Ini berarti wajib pajak tetap dapat mengajukan gugatan tanpa harus membayar 50% terlebih dahulu dari pajak yang terutang sebagaimana tercantum dalam Surat Tagihan Pajak (STP). Terhadap gugatan yang telah diajukan, pemohon dapat mengajukan surat pernyataan pencabutan gugatan kepada pengadilan pajak, dan selanjutnya gugatan yang dicabut, dihapus dari daftar

sengketa melalui penetapan Ketua Pengadilan pajak dalam hal surat pernyataan pencabutan diajukan sebelum sidang, atau melalui Putusan Majelis atau Hakim Tunggal melalui pemeriksaan dalam hal surat pernyataan pencabutan diajukan setelah sidang atas persetujuan tergugat. Atas gugatan yang telah dicabut baik melalui penetapan maupun putusan, pemohon gugatan tidak dapat mengajukan gugatan kembali.<sup>29</sup>

Menurut pasal 43 ayat (1) Undang-Undang Pengadilan Pajak menegaskan bahwa gugatan tidak menunda atau menghalangi dilaksanakannya penagihan pajak atau kewajiban perpajakan. Dengan demikian, sekalipun wajib pajak sedang mengajukan gugatan, misalnya atas gugatan pelaksanaan surat paksa, maka wajib paksa tetap berkewajiban melunasi utang pajak yang ada dalam ketetapan pajak.

Di lain pihak, juru sita pajak bisa terus melaksanakan tindakan penagihan sesuai ketentuan Undang-Undang Penagihan Pajak. Sebelum memasukkan surat gugatan kepada Pengadilan Pajak, pembuatan surat gugatan harus dilakukan secermat-cermatnya untuk menghindari pencabutan surat gugatan. Khususnya, mengenai alasan-alasan yang dijadikan dasar untuk mengajukan surat gugatan, sedapat mungkin terfokus kepada kelemahan pelaksanaan penagihan pajak atau keputusan yang digugat sebab alasan-alasan yang menjadi dasar pengajuan surat gugatan merupakan pokok surat gugatan sehingga tidak boleh dibuat hanya sekadar pelengkap saja untuk pengajuan surat gugatan kepada pengadilan pajak.

#### **5. Pelaksanaan Putusan Pengadilan Pajak**

Putusan pengadilan pajak adalah perbuatan hukum yang dilakukan oleh hakim sebagai akhir dari penyelesaian sengketa pajak dan merupakan manifestasi dari kewenangannya. Sekalipun putusan merupakan manifestasi tanggung jawab hakim dalam memeriksa sengketa pajak. Dalam putusan sela tidak termasuk dalam pengertian putusan di atas karena putusan sela bukan putusan akhir dari pemeriksaan sengketa pajak melainkan bagian dari putusan akhir.

Putusan ditetapkan karena hasil penilaian pembuktian, berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan yang bersangkutan, dan keyakinan hakim. Dalam hal pemeriksaan dilakukan oleh majelis, putusan pengadilan pajak diambil berdasarkan musyawarah yang dipimpin oleh hakim ketua dan apabila dalam musyawarah tidak dapat dicapai kesepakatan, putusan diambil dengan suara terbanyak.

Apabila Majelis di dalam mengambil putusan dengan cara musyawarah dapat dicapai kesepakatan sehingga putusan diambil dengan suara terbanyak, pendapat hakim anggota yang tidak sepakat dengan putusan tersebut dinyatakan dalam putusan pengadilan pajak. Putusan pengadilan pajak dapat berupa: a. menolak; artinya materi banding atau gugatannya sudah diperiksa. Syarat formal sudah dipenuhi; b. mengabulkan sebagian atau seluruhnya; c. Menambah pajak yang harus dibayar; d. tidak dapat diterima, misalnya syarat formalnya tidak dipenuhi. Kalau di pajak itu biasanya karena utang pajak yang minimal

<sup>29</sup> *Ibid.* Hlm. 119

50% tidak dibayar; e. membetulkan kesalahan tulis dan/atau kesalahan hitung; dan/atau; f. Membatalkan.<sup>30</sup>

Semua keputusan majelis hakim pengadilan pajak dapat langsung dijalankan tanpa memerlukan lagi keputusan pejabat yang berwenang kecuali peraturan perundang-undangan mengatur lain. Terhadap putusan pengadilan pajak tidak dapat lagi diajukan gugatan, banding, atau kasasi. Karena putusan pengadilan pajak adalah putusan akhir dan mempunyai kekuatan hukum tetap, maka putusan pengadilan pajak tidak dapat diajukan gugatan ke Peradilan Umum, Peradilan Tata Usaha Negara, atau badan peradilan lain, kecuali putusan berupa tidak dapat diterima yang menyangkut kewenangan atau kompetensi. Hal ini diatur dalam Pasal 77 ayat (1) Undang-Undang Pengadilan Pajak. Berkekuatan hukum tetap berarti setara dengan putusan tingkat kasasi. Kalau dilihat dari segi praktik, putusan Pengadilan pajak bukan putusan akhir tetapi tetap mempunyai kekuatan hukum yang tetap. Putusan itu masih dapat diajukan perlawanan dengan menggunakan upaya hukum luar biasa, yakni peninjauan kembali kepada Mahkamah Agung. Pada saat dilakukan peninjauan kembali, pada saat putusan pengadilan pajak bukan merupakan putusan akhir karena masih ada Mahkamah Agung yang dapat mengukuhkan dan bahkan mengubah putusan tersebut.

Putusan pengadilan pajak setelah dibacakan dalam sidang terbuka, maka harus disampaikan ke wajib pajak dan Direktorat Jenderal Pajak yang selanjutnya disebut DJP. Dari praktek yang dilaksanakan, keputusan ini akan dikirim oleh pengadilan pajak ke Kantor Pusat DJP. Dalam hal ini akan diterima di Direktorat Pengurangan, Keberatan dan Banding. Maka tembusan keputusan juga dikirim ke Kantor Pelayanan Pajak dimana wajib pajak terdaftar. Apabila wajib pajak atau Direktorat Jenderal Pajak masih merasa kurang puas atas putusan Pengadilan Pajak, keduanya dimungkinkan untuk mengajukan sengketa pajak tersebut dalam upaya hukum Peninjauan Kembali ke Mahkamah Agung.

Jika dilihat dari awal penyelesaian sengketa pajak yang dilalui oleh wajib pajak, dapat disimpulkan beberapa aspek-aspek dimana wajib pajak harus mengantisipasi setiap tahap dengan kondisi yang dihadapi. Aspek-aspek yang meliputi pengajuan persyaratan, proses beracara, pengambilan keputusan, kedudukan hakim, lokasi acara. Perbandingan proses penyelesaian sengketa pajak di tingkat keberatan dan banding, terdapat 5 aspek yang dapat diperhatikan, yaitu:

*Pertama*, Dalam Pengajuan Persyaratan. Di tingkat keberatan, dalam pemenuhan persyaratan keberatan, wajib pajak hanya memperhatikan tenggang waktu yang ditentukan yakni 3 (tiga) bulan serta kelengkapan penyampaian atau isi surat keberatan tersebut. Walaupun keberatan tidak menunda tindakan penagihan, akan tetapi wajib pajak bisa menginformasikan ke Kantor Pelayanan Pajak (KPP) setempat untuk mempertimbangkan pengajuan keberatan yang sedang diprosesnya. Dan wajib pajak tidak perlu untuk melunasi dahulu utang pajaknya. Di tingkat

banding, persyaratan formal suatu sengketa untuk dapat diproses selain format surat banding yang diajukan, wajib pajak harus melaksanakan pelunasan pajak terutangnya sebesar 50% (lima puluh persen). Jadi yang menjadi pusat perhatian wajib pajak disini adalah pemenuhan syarat pembayaran sebagian utang pajaknya tersebut.

Dalam hal adanya fiksi hukum, yang menyatakan semua keputusan pejabat tata usaha negara adalah berdasarkan undang-undang, maka untuk persyaratan pembayaran pendahuluan tersebut di atas, kiranya dapat mengarah pada pendapat bagaimana sistim *self asesment* diterapkan padahal untuk suatu ketetapan yang nyata-nyata diterbitkan oleh pejabat tata usaha negara dalam hal ini pejabat pajak sendiri, maka wajib pajak dipaksa untuk menyetujuinya dengan alasan upaya hukum di tingkat yang lebih tinggi.

*Kedua*, Proses Beracara. Di tingkat keberatan, dimana pejabat pajak lebih banyak dituntut untuk mengatur sendiri dalam mengelola berkas keberatan, yang dilakukan pejabat pajak hanya penelitian formal yang menyangkut persyaratan formal keberatan seperti yang diatur dalam pasal 25, 26 dan 32 Undang- Undang KUP. Pejabat pajak dalam hal ini penulis keberatan terkadang tidak lagi mempertimbangkan dan tidak melakukan penelitian mengenai proses bagaimana suatu ketetapan diterbitkan misalnya dalam proses pemeriksaan yang telah dilaksanakan, apakah telah sesuai dengan ketentuan mengenai pemeriksaan yang mengaturnya.

Kecenderungan penulis keberatan adalah memusatkan pada hasil koreksi material yang dijadikan dasar penerbitan ketetapan. Di tingkat banding, penelitian formal di-lakukan sampai tingkat bagaimana ketetapan tersebut diterbitkan, karena hal ini dilakukan untuk mendapatkan fakta-fakta yang mendukung suatu penerbitan ketetapan, selain dari penelitian material yang diajukan oleh wajib pajak. Dari penelitian formal sebelum penerbitan ketetapan tidak dapat dikesampingkan. Persamaan dalam jangka waktu sampai pengambilan keputusan seperti yang ditetapkan adalah 12 (dua belas) bulan, sejak permohonan keberatan dan banding diterima, akan tetapi di tingkat banding, jangka waktu ini dapat diperpanjang selama 3 (tiga) bulan apabila mengenai hal-hal khusus.

*Ketiga*, Pengambilan Keputusan. Di tingkat keberatan, pengambilan keputusan, masih diwarnai oleh pengaruh atasan langsung dari si peneliti keberatan, hal ini dapat dilihat dari adanya perbedaan pendapat yang terkadang diputuskan oleh pimpinan tertinggi. Netralitas yang diharapkan kadang menjadi sulit bagi para peneliti keberatan untuk memposisikan diri sebagai penengah dalam suatu sengketa pajak. Di tingkat banding, pengambilan keputusan didasarkan selain dari pada penilaian pembuktian, juga dengan berdasarkan peraturan perundang-undangan yang berlaku juga didasarkan oleh keyakinan hakim. Keyakinan hakim ini yang memberikan otonomi bagi para hakim untuk dapat bersikap netral dalam menengahi suatu sengketa pajak.

*Keempat*, Kedudukan Hakim. Di tingkat keberatan, peneliti keberatan sebagai hakim *doleansi*, adalah seorang pegawai negeri sipil dan bertugas dalam jenjang hierarkhi

<sup>30</sup>Asmara, Galang, 2006, *Peradilan Pajak*, Yogyakarta: LaksBang Pressindo. Hlm. 82

organisasi, dengan demikian independensi tidak dapat diwujudkan karena secara organisatoris, seorang pegawai negeri sipil harus patuh dan taat pada pimpinan yang berada di atasnya baik secara jabatan maupun hierarki. Di tingkat banding majelis hakim pengadilan pajak adalah seorang pejabat negara, yang secara jabatan diatur oleh lembaga peradilan yang lebih tinggi yakni Mahkamah Agung, walaupun secara administrasi kepegawaian dikoordinasi oleh Departemen Keuangan.

*Kelima*, Lokasi. Di tingkat keberatan, wajib pajak dapat mengajukan melalui Kantor Pelayanan Pajak setempat, dimana wajib pajak terdaftar dan ini berlaku di seluruh Indonesia. Dalam hal ini, wajib pajak dimanapun relatif tidak akan mengalami kesulitan untuk mengajukan permohonannya.

### Kesimpulan

Berdasarkan uraian-uraian dalam kaitannya dengan pokok permasalahan yang ada, maka dapat diambil kesimpulan bahwa :

1. Pemerintah desa atau aparat desa memiliki kewenangan dalam melakukan pemungutan pajak, hal ini berdasarkan dua hal sebagai berikut:
  - pertama* adalah, tugas dari pemerintah desa sebagaimana diatur dalam pasal 19 Undang-undang nomor 6 tahun 2014 Tentang Desa disebutkan bahwa pemerintah desa memiliki kewenangan yang ditugaskan oleh pemerintah, pemerintah daerah provinsi, atau pemerintah daerah kabupaten/ kota.
  - Kedua* adalah tugas dari pemerintah desa sebagai pelayan masyarakat, dimana sosialisasi pajak dan pemungutan pajak merupakan salah satu upaya mempermudah masyarakat desa dalam melakukan pembayaran pajak (fungsi pelayanan).
2. Wajib pajak yang merasa ada kejanggalan atau tidak puas dengan nominal yang tertera dalam surat pemberitahuan pajak dapat melakukan Upaya hukum Berupa
  1. Mengajukan upaya hukum keberatan, Sesuai dengan ketentuan Pasal 25 Undang Undang KUP, upaya hukum atas keberatan dapat diajukan ke Direktorat Jendral Pajak, yaitu ke Kantor Pelayanan Pajak tempat dimana wajib pajak terdaftar.
  2. Mengajukan upaya hukum keberatan juga diatur dalam pasal 103 ayat (1) sampai ayat (6) Undang-undang nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak daerah dan redistribusi daerah.
  3. Melakukan upaya hukum banding sebagai bagian dari lanjutan upaya hukum keberatan apabila wajib pajak tetap tidak puas atas keputusan keberatan yang di keluarkan oleh Direktorat Jendral pajak, berdasarkan Undang-undang nomor 14 tahun 2012 tentang pengadilan pajak

terhadap surat keputusan keberatan yang diterbitkan akan menjadi dasar untuk diajukan upaya hukum banding ke pengadilan pajak.

### Saran-Saran

1. Hendaknya perlu adanya rancangan peraturan yang memberi payung hukum secara khusus terhadap kewenangan aparat desa dalam melakukan pemungutan pajak di masyarakat, sebab sejauh ini belum ada undang-undang yang secara khusus mengatur mengenai hal tersebut, agar tidak terjadi kontroversi kewenangan di tingkat bawah yang rentan di gugat oleh wajib pajak.
2. Hendaknya dilakukan sosialisasi yang terus menerus atau berkesinambunga kepada masyarakat tentang pentingnya membayar pajak serta sosialisasi yang berkaitan dengan upaya-upaya hukum yang dapat dilakukan oleh wajib pajak jika terdapat ketidak sesuaian nominal dalam surat pemberitahuan, agar masyarakat (wajib pajak) bisa menggunakan haknya diberikan oleh Undang-undang dan tidak merasa dirugikan.

### DAFTAR PUSTAKA

#### BUKU

- Asmara, Galang, 2006, *Peradilan Pajak*, Yogyakarta: LaksBang Pressindo.
- Beratha, I Nyoman. 1992. *Desa, Masyarakat Desa dan Pembangunan*. Ghalia Indonesia. Jakarta.
- Boediono, B. *Perpajakan Indonesia*, Jakarta: Diadit Media, 2000,
- Haula Rosdiana dan Edi Slamet Irianto, 2011, *Pengantar Ilmu (Revisi 1) Pajak Rajagrafindo*: Jakarta
- Ibrahim, Amin. 2008. *Teori dan konsep pelayanan publik serta implementasinya*. Bandung: Mandar Maju.
- Ilyas, Wirawan B. 2007. *Hukum Pajak*. Jakarta: Salemba Empat
- , 2010, *Panduan Komprehensif dan Pratis Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan*. Jakarta: Salemba Empat
- , 2010, *Ensiklopedia Perpajakan Indonesia*. Jakarta: Salemba Empat
- Ilyas, Wirawan B. dan Richard Burton, 2010, *Hukum Pajak*, Jakarta: Salemba Empat.
- Mardiasmo, 2009. *Perpajakan Indonesia*. Edisi Revisi. Jogjakarta. hlm.

Nurcholis, Hanif. 2011. *Pertumbuhan dan Penyelenggaraan Pemerintahan Desa*. Jakarta: Penerbit Erlangga.

Peter Mahmud Marzuki, 2006 *Penelitian Hukum*, Kencana Prenada Media Group, Jakarta,

Pudyatmoko, Y. Sri, 2009, *Pengantar Hukum Pajak*, Yogyakarta: Andi.

Ridwan HR, *Hukum Administrasi Negara (Edisi Revisi)*, 2011, Jakarta : Rajawali Pers. Hlm 99

Rivai, Veithzal. 2004. *Kepemimpinan dan Perilaku Organisasi*. Jakarta : PT. Rajagrafindo Persada.

Saidi, Muhammad Djafar, 2010, *Pembaharuan Hukum Pajak*, Jakarta: Rajawali Pers.

Sawe, Jamaluddin. 1996. *Konsep Dasar Pembangunan Pedesaan*. APDN Press. Bandung

Sumber Saporin, 2009 *Tata Pemerintahan dan Administrasi Pemerintahan Desa*, Penerbit Ghalia Indonesia, hlm.

Supramono. 2005. *Perpajakan Indonesia : Mekanisme dan Perhitungan*. Penerbit Andi, Yogyakarta.

Walluyo, 2007. *Perpajakan Indonesia*. Jakarta : Salemba Empat.

## **PERUNDANG-UNDANGAN**

Undang-Undang Negara Republik Indonesia Tahun 1945

Undang-Undang Nomor 6 tahun 2014 Tentang Desa

Undang-undang Nomor 28 Tahun 2009 Tentang Pajak Daerah Dan Retribusi Daerah.

Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 Tentang Ketentuan umum dan Tata cara Perpajakan

## **INTERNET**

<http://restuningmaharani.blogspot.com/2009/10/teori-kewenangan.html>, di akses tanggal 30 september 2015 Pukul 21.00 WIB

<http://sonnytobelo.blogspot.com/2011/01/teori-kewenangan.html>, diakses tanggal 30 september 2015

Agung Retno Rachmawati, upaya hukum wajib pajak atas surat ketetapan Pajak kurang bayar yang ditetapkan oleh fiskus Dalam pemenuhan hak wajib pajak, <http://ejournal.uwks.ac.id/myfiles/201209442514478516/1.pdf> diakses tanggal 04 januari 2016, pukul 21.00 WIB.