

**POLITIK HUKUM PENGATURAN PRINSIP SELF ASSESMENT SYSTEM ATAS
PELAPORAN HARTA KEKAYAAN WAJIB PAJAK DALAM UNDANG-UNDANG
KETENTUAN UMUM DAN TATA CARA PERPAJAKAN**

Muhammad Naufal Arifiyanto¹

Abstract

This research is holistically the duty of the DGT to provide guidance and supervision in cutting or collecting taxes, due to inaccuracy that has resulted in administrative sanctions in the form of a 200% fine from the lack of tax deductions or collection. The human resources possessed by the tax authorities are actually not ready to implement the self-assessment system and certain interests have emerged to do tax avoidance, tax evasion, and tax mindedness. The principle of self-assessment system on income tax is still considered to cause conflicts of legal norms, especially in the enforcement of legal rules in income tax. Changes in legal politics in a taxation system in the official assessment system were changed to a self-assessment system because the Indonesian tax laws and regulations in the Dutch Colonial Era had not been able to perfect and adapt all policies in improving the taxation system and what the Indonesian people aspired to do, and national development that touches the taxation sector.
Key words: Indonesian taxation; politics of law; self assessment system

Abstrak

Penelitian ini secara holistik merupakan tugas DJP untuk melakukan pembinaan dan pengawasan dalam memotong atau memungut pajak, karena ketidaktercemerahan yang mengakibatkan pada sanksi administratif berupa denda 200% dari kekurangan pemotongan atau pemungutan pajak. Sumber daya manusia yang dimiliki oleh aparat perpajakan sebenarnya masih belum siap untuk melaksanakan sistem *self assessment system* dan muncul kepentingan-kepentingan tertentu untuk melakukan *tax avoidance, tax evasion, dan tax minded*. Prinsip *self assessment system* pada pajak penghasilan masih dirasa menimbulkan konflik norma hukum terutama pada pemberlakuan aturan hukum dalam Pajak Penghasilan. Perubahan politik hukum dalam suatu sistem perpajakan pada sistem *official assessment system* diubah menjadi *self assessment system* disebabkan karena peraturan perundang-undangan perpajakan Indonesia di Era Kolonial Belanda belum bisa menyempurnakan dan menyesuaikan segala kebijakan-kebijakan dalam memperbaiki sistem perpajakan dan apa yang dicita-citakan bangsa Indonesia dan pembangunan nasional yang menyentuh bidang perpajakan.

Kata kunci: perpajakan Indonesia; politik hukum; *self assessment system*

Pendahuluan

Politik hukum itu berbicara tentang tujuan hukum secara sederhana. Politik hukum dalam pembentukan peraturan perundang-undangan perpajakan Indonesia memiliki tujuan hukum untuk membentuk karakter dan mereformasi perpajakan Indonesia. Politik hukum sistem perpajakan di Indonesia telah menjadi paradigma perubahan karakter cara membayar pajak dan kesadaran untuk melakukan sistem pemungutan pajak, yakni suatu perubahan sistem perpajakan dari *official assessment system* ke *self assessment system*. Ada paradigma politik hukum mengapa pada tahun 1967 dengan sistem *official assessment system* dirubah menjadi *self assessment system* pada tahun 1983. Asumsi dasar peneliti menegaskan bahwa mengapa dirubah, dan perlu dilakukan perubahan selain juga pada saat itu tidak berasal bahwa letak geografis menjadi landasan perubahan itu, apalagi krisis kebijakan fiskal dan moneter pada saat orde lama dan petugas pajak kesulitan dalam menentukan sistem pemungutan pajak saat itu, sehingga dibuat sistem kebijakan baru tentang berlakunya sistem *self assessment system*.

Apabila melihat secara lebih mendalam sistem *self assessment system* didasari atas pemberian kepercayaan kepada setiap wajib pajak yang terdaftar untuk melakukan sendiri kewajiban perpajakannya, mulai dari mendaftarkan diri, kemudian menghitung, menyeter

¹ Sekolah Tinggi Keguruan Ilmu Pendidikan PGRI Jombang, Jl. Pattimura III No.20, Jombang, Indonesia
| mnaufalarifiyanto84journal@gmail.com.

dan melaporkan pajak terutang. Sistem *self assessment system* memberikan konsekuensi yang berat bagi wajib pajak yang tidak memenuhi kewajiban-kewajiban perpajakan yang dibebankan kepadanya. Konsekuensi hukum yang harus diterima oleh setiap wajib pajak adalah sanksi yang dijatuhkan bersifat administratif yakni denda, bunga maupun kenaikan jumlah pajak yang terutang. Apabila melihat lebih dalam norma hukum yang berlaku dalam ketentuan umum perpajakan, dasar hukum *self assessment* ada pada Pasal 12 ayat (1) Undang-Undang KUP.² Hal inilah sesuai dengan pembangunan nasional yang bertujuan untuk meningkatkan pendapatan negara melalui penerimaan keuangan pajak. Pada tataran politik hukum, maka politik hukum perpajakan untuk penerapan prinsip *self assessment system* terhadap harta kekayaan wajib pajak dalam pengaturan sistem hukum perpajakan nasional utamanya didasari atas: pemajuan kesejahteraan rakyat dalam pembangunan perekonomian nasional, pemajuan pembangunan infrastruktur yang dapat dinikmati oleh masyarakat, pemajuan dan penciptaan lapangan kerja baru yang berdaya saing, pemajuan dan peningkatan usaha rakyat dalam bisnis perdagangan dan perekonomian dan pemajuan ekonomi kerakyatan lainnya yang mendorong terciptanya stabilitas nasional.

Model *self assessment*³ dalam suatu sistem perpajakan dinilai lebih tepat dibandingkan dengan model *official assessment*⁴, hal ini disebabkan wajib pajak yang mengetahui secara akurat dan detail tentang jumlah harta dan kekayaan yang dimilikinya dan sudah layak dijadikan objek pajak. Kelemahan sistem *self assessment* dapat dilihat dari keakuratan besaran nilai pajak yang dihimpun pemerintah sangat bergantung pada kejujuran membayar pajak setiap Wajib Pajak. Kelemahan lain dalam sistem *self assessment* disebabkan, karena adanya kepastian hukum yang lemah, sehingga mengakibatkan ketidaksesuaian laporan perhitungan perpajakan maupun menunggu adanya Surat Ketetapan Pajak (Surat Ketetapan Pajak Surat Bayar atau SKP-KB). Meskipun demikian apabila terjadi ketidaksesuaian dalam kurun waktu 5 (lima) tahun, maka Wajib Pajak akan dikenakan sanksi administrasi berupa denda maupun bunga.

Terlihat bahwa belum semua potensi pajak dapat digali. Alasan yang mendasar adalah masih banyak Wajib Pajak yang belum memiliki kesadaran akan sangat pentingnya pemenuhan kewajiban perpajakan, baik bagi negara maupun bagi warga negara yang baik. Sistem *self assessment system* memang sangatlah mudah bagi pihak fiskus, karena fiskus tidak membutuhkan waktu yang panjang untuk menghitung pajak terutang dari setiap Wajib Pajak.

Pada tataran filosofi, negara seharusnya tegas dalam menerapkan sistem perpajakan terhadap setiap wajib pajak yang terutang, tetapi negara memilih tidak tegas supaya wajib pajak yang belum melaporkan harta kekayaan segera secara sukarela melaporkannya. Dalam konteks negara hukum Indonesia meletakkan adanya pengakuan terhadap harkat dan martabat manusia yang secara garis besar melekatkan sumber falsafah negara.

Keberhasilan *self assessment system* ini tidak dapat tercapai tanpa terwujudnya kesadaran dan kejujuran dari masyarakat khususnya wajib pajak, untuk melaksanakan kewajiban sesuai dengan ketentuan yang berlaku. Hal tersebut dimaksudkan dalam beberapa kajian yang ada

² Undang-Undang No.16 Tahun 2009 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, 'Undang-Undang No.16 Tahun 2009 Tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan', *Nature*, 2009.

³ S. M. Lasmaya and N. N. Fitriani, 'Pengaruh Self Assesment System Terhadap', *Computech & Bisnis*, 2017.

⁴ Nabitatus Sa'adah, 'Mekanisme Penyelesaian Sengketa Pajak Dalam Sistem Peradilan Di Indonesia', *Administrative Law and Governance Journal*, 2019 <<https://doi.org/10.14710/alj.v2i1.19-33>>.

telah membuktikan bahwa praktik sistem *self assessment* yang dilakukan oleh pemerintah sampai saat ini belum secara maksimal dapat terlaksana sesuai dengan target pajak yang ditentukan.⁵

Orisinalitas penelitian pertama yaitu yang menjadikan Pajak Sarang Burung Walet sebagai pajak yang menggunakan *self assesment system*, yaitu wajib pajak sarang burung walet yakni orang pribadi atau Badan yang melakukan pengambilan dan/atau mengusahakan Sarang Burung Walet diberikan kewenangan untuk menghitung sendiri besaran pajak yang wajib dibayarkan. Tidak semua daerah Kabupaten/Kota memiliki potensi sarang burung walet. Sehingga termasuk salah satu potensi asli daerah yang unik yang hanya dapat ditemui di beberapa daerah tertentu dan dapat mendorong peningkatan pendapatan asli daerah. Upaya melakukan peningkatan pendapatan asli daerah melalui sektor pemungutan Pajak Sarang Burung Walet adalah dengan langkah awal menegakkan aturan hukum terkait pemungutan Pajak Sarang Burung Walet.⁶ Penelitian berikutnya terkait kepatuhan jika diberlakukan *self assessment system*. *Self assessment system* berada pada kategori cukup baik dan untuk Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi berada pada kategori cukup baik. *Self assessment system* berpengaruh terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi sebesar 46,0%, sedangkan sisanya 54,0% dipengaruhi oleh faktor-faktor lain yang tidak diteliti dalam penelitian ini seperti kondisi sistem administrasi perpajakan, pelayanan pada wajib pajak, penegakkan hukum perpajakan, tarif pajak dan lain sebagainya. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa adanya pengaruh *self assessment system* terhadap kepatuhan wajib pajak orang pribadi pada salah satu KPP Pratama di Kota Bandung.⁷ Orisinalitas penelitian terakhir yaitu dimasukkannya tindak pidana penggelapan yang merupakan kejahatan yang berawal dari adanya suatu kepercayaan pada orang lain, dan kepercayaan tersebut hilang karena lemahnya suatu kejujuran. Ancaman pidana bagi pelaku tindak pidana penggelapan juga telah diatur dalam Pasal yang sama. Sedangkan hukum Islam tidak mengatur secara khusus bagi pelaku tindak pidana ini, namun bisa dianalogikan menjadi ghulul, ghasab, sariqah, khianat. Bahwa dalam hukum Islam bagi tindak pidana penggelapan maka dikenakan hukuman ta'zir. Hukuman ta'zir diberlakukan dari yang ringan hingga terberat sesuai dengan tindak pidana yang dilakukan oleh pelaku. Ghulul, ghasab, sariqah, khianat. Hukuman ta'zir yang terberat bisa dijatuhi pada khianat, dalam beberapa kasus tertentu. Hukum Islam memandang dari segala tindakan yang dapat merugikan atau membahayakan dan juga dilihat dari perbuatan yang dilakukan baik secara sengaja maupun tidak disengaja demi kemaslahatan umat manusia.⁸

Berdasarkan latar belakang tersebut, maka peneliti merumuskan permasalahan mengapa ada perubahan politik hukum dalam suatu sistem perpajakan pada sistem *official assessment system* diubah menjadi *self assessment system*; dan mengapa negara Indonesia

⁵ S Mia Lasmaya and Neni Nur Fitriani, 'Pengaruh Self Assesment System Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak', *Jurnal Computech & Bisnis*, 2017.

⁶ Alif Nabila Erani, 'Pemungutan Pajak Daerah Sarang Burung Walet Daam Rangka Peningkatan Pendapatan Asli Daerah', *Jurist-Diction*, 2020.

⁷ S Mia Lasmaya and Fitriani.

⁸ Jamhir Jamhir and Mustika Alhamra, 'TINDAK PIDANA PENGGELAPAN DALAM HUKUM POSITIF DITINJAU MENURUT HUKUM ISLAM', *LEGITIMASI: Jurnal Hukum Pidana Dan Politik Islam*, 2019 <<https://doi.org/10.22373/legitimasi.v8i1.5013>>.

menggunakan dasar pengaturan sistem perpajakan pada prinsip *self assessment system* atas pelaporan harta kekayaan wajib pajak?

Metode Penelitian

Penelitian ini menggunakan adalah penelitian hukum normatif. Penelitian hukum normatif adalah penelitian yang mengkaji persoalan hukum dari sudut pandang ilmu hukum secara mendalam terhadap norma hukum yang dibentuk.⁹

Hasil Penelitian Dan Pembahasan

Politik Hukum Perpajakan Terhadap Kontruksi *Self Assessment System*

Ada 3 (tiga) aspek yang utama ketika kurangnya petugas pajak dalam melakukan kegiatan pemungutan pajak ini, sehingga menimbulkan hambatan-hambatan dalam melaksanakan sistem ini (*self assessment system*)¹⁰. Pertama, pengiriman SPT, terutama pada pemeriksaan dan penyuluhan Wajib Pajak. Pengiriman SPT Tahunan oleh Kantor Pelayanan Pajak (KPP) membawa konsekuensi terhadap kerja para petugas pajak, karena SPT ini baru dikirim oleh KPP setelah tahun pajak berakhir. Pada saat itulah agar SPT ini dapat diterima oleh wajib pajak sebelum jatuh tempo, maka pengiriman harus dilakukan lebih awal. Beberapa hal yang harus dikirim SPT Tahunan dalam seluruh wajib pajak, apabila telah mempunyai Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP), baik wajib pajak perorangan maupun badan. Kedua, Pemeriksaan dan penelitian SPT yang telah diisi oleh setiap Wajib Pajak. Meskipun wajib pajak telah diberi kepercayaan mengisi SPT, tetapi petugas pajak tetap harus melakukan pemeriksaan SPT tersebut. Apabila melihat kembali tahapan pemeriksaan, maka dalam pelaksanaan sistem pemungutan pajak, tentu menggunakan *official assessment system* karena dibutuhkan kecermatan dan ketelitian bagi fiskus dalam melihat dan menganalisis basis data pajak, apakah SPT tersebut sesuai dengan apa yang dilaporkan atau diluar harta kekayaan lain, masih ada penghasilan yang belum terungkap, sehingga harus dilaporkan lagi setelah ada laporan tindak lanjut pembetulan SPT. Ketiga, Keterbatasan tenaga penyuluh yang ada pada Kantor Penyuluhan Pajak, karena kurangnya tenaga penyuluh ini juga mengakibatkan kurangnya informasi yang diterima oleh wajib pajak dan akibatnya dalam mengisi SPT banyak mengalami kesalahan-kesalahan. Selain itu tidak ada penyampaian informasi yang jelas, data basis setiap Wajib Pajak dengan melalui bentuk sosialisasi masal dan perlu dikhawatirkan menggunakan jasa konsultan pajak untuk menyusun laporan pajak yang nantinya dilaporkan ke Kantor Pelayanan Pajak di kawasan tertentu.

Pertama, penafsiran historis dimaknai sebagai penafsiran atas undang-undang dengan melihat pada sejarah dibuatnya suatu undang-undang perpajakan. Untuk dapat memahami penafsiran historis yang demikian, tentu hanya dapat diketahui dari dokumen-dokumen rapat pada waktu dibuatnya undang-undang, seperti draft RUU, risalah rapat para pembuat undang-undang, memori penjelasan umum dan pasal per pasal, jawaban pemerintah kepada DPR, notulen sidang komisi, dan sebagainya. Dengan memahami dokumen-dokumen tersebut, maka akan diketahui *asbabun nuzul* aturan perpajakan.

⁹ Tomy Michael, 'KAJIAN KRITIS TERHADAP RANCANGAN PERATURAN WALIKOTA SURABAYA TENTANG TATA CARA PENERBITAN IZIN PENYELENGGARAAN PARKIR DI LUAR RUANG MILIK JALAN', *Jurnal Hukum Bisnis Bonum Commune*, 2019 <<https://doi.org/10.30996/-jhbbc.v2i1.2318>>.

¹⁰ Rochmat Soemitro, 'Hubungan Pelaksanaan Pajak Bumi Dan Bangunan Di Perkotaan Dengan Penghasilan Kena Pajak', *Jurnal Hukum & Pembangunan*, 2017 <<https://doi.org/10.21143/jhp.vol1-8.no2.1247>>.

Penafsiran menurut sejarah hukum juga dapat dilakukan dengan cara menyelidiki dan melakukan identifikasi apakah suatu peraturan itu datang dari sistem hukum yang terdahulu. Sebagai contohnya adalah perkembangan pengertian "*Pembayaran dalam Masa Pajak dari Pajak Penghasilan*", dari mulai sebelum reformasi perpajakan dilaksanakan yaitu dengan sistem "*official assessment*" dimana pembayaran masa berarti "angsuran terhadap Surat Ketetapan Pajak Sementara (Skp/s)" yang diterbitkan oleh fiskus, yang kemudian akan diperhitungkan didalam penetapan rampungnya (akhir tahun). Kemudian dalam perkembangan selanjutnya model SKP/s tersebut dihapuskan dan diganti dengan cara Menghitung Pajak Sendiri (MPS) dan Menghitung Pajak Orang Lain (MPO), di sini pembayaran masa ditentukan sekian persen (misalnya 2%) dari jumlah peredaran selama satu bulan. Saat ini, setelah reformasi perpajakan 1983 sistem yang dianut adalah *self assessment*, dengan cara penentuan besarnya pembayaran masa yang berbeda.

Perbedaan tersebut akan nyata terlihat dalam sistem dan mekanisme serta cara pandang terhadap Wajib Pajak, yang tidak dianggap sebagai "obyek", tetapi merupakan subyek yang harus dibina dan diarahkan agar mau dan mampu memenuhi kewajiban perpajakannya sebagai pelaksanaan kewajiban kenegaraan. Di segi lain tuntutan masyarakat terhadap adanya "aparatur perpajakan yang makin mampu dan bersih", dituangkan dalam berbagai ketentuan yang bersifat pengawasan dalam undang-undang ini.

Ciri dan corak tersendiri dari sistem pemungutan pajak tersebut adalah Pertama, bahwa pemungutan pajak merupakan perwujudan dari pengabdian kewajiban dan peran serta Wajib Pajak untuk secara langsung dan bersama-sama melaksanakan kewajiban perpajakan yang diperlukan untuk pembiayaan negara dan pembangunan nasional; Kedua, tanggung jawab atas kewajiban pelaksanaan pajak, sebagai pencerminan kewajiban di bidang perpajakan berada pada anggota masyarakat Wajib Pajak sendiri. Pemerintah, dalam hal ini aparat perpajakan sesuai dengan fungsinya berkewajiban melakukan pembinaan, penelitian dan pengawasan terhadap pelaksanaan kewajiban perpajakan Wajib Pajak berdasarkan ketentuan yang digariskan dalam peraturan perundang-undangan perpajakan; Ketiga, anggota masyarakat Wajib Pajak diberi kepercayaan untuk dapat melaksanakan kegotongroyongan nasional melalui sistem menghitung, memperhitungkan, dan membayar sendiri pajak yang terhutang (*self assesment*), sehingga melalui sistem ini pelaksanaan administrasi perpajakan diharapkan dapat dilaksanakan dengan lebih rapi, terkendali, sederhana dan mudah untuk dipahami oleh anggota masyarakat Wajib Pajak.

Secara historis, dasar hukum *self assessment system* dalam sistem pemungutan pajak dapat diklasifikasikan antara lain: Pertama, Pasal 23A Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 (UUD NRI Tahun 1945). Kedua, Pasal 12 ayat (1) Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 28 Tahun 2007 telah diubah beberapa kali terhadap Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan. Ketiga, Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 36 Tahun 2008 yang telah diubah beberapa kali Atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 Tentang Pajak Penghasilan (PPh) Pasal 21, 22, 23, 25, 26, 29, Pasal 4 ayat (2), dan Pasal 15. Keempat, PPn dan PPnBM.

Kedua, penafsiran *a contrario* adalah penafsiran atas suatu ketentuan dalam undang-undang yang didasarkan pada perlawanan pengertian antara soal yang dihadapi dan soal yang diatur dalam pasal undang. Berdasarkan perlawanan pengertian itu ditarik suatu

kesimpulan bahwa soal yang dihadapi itu tidak diatur dalam pasal undang-undangnya, atau dengan kata lain soal yang dihadapi berada di luar ketentuan pasal suatu undang-undang.

Hal tersebut berupa perlawanan aktif dari Wajib Pajak untuk melakukan kegiatan penggelapan pajak, penghindaran pajak dan ketidakpatuhan pajak, sehingga fiskus perlu melakukan tindakan responsif yakni menerbitkan surat ketetapan pajak maupun surat pemeriksaan pajak. Sebagai contoh di bawah ini:

Pada Pasal 4 Ayat (3) huruf g UU PPh menyatakan yang dikecualikan dari objek PPh adalah iuran pensiun kepada dana pensiun yang pendiriannya telah disetujui oleh Menteri Keuangan. Pada Keputusan Dirjen Pajak Nomor KEP-545/PJ./2000 jo PER-15/PJ/2006 diatur mengenai perlakuan perpajakan iuran pensiun kepada dana pensiun yang sudah disahkan oleh Menteri Keuangan, tetapi tidak diatur mengenai perlakuan perpajakan iuran pensiun kepada dana pensiun yang belum disahkan Menteri Keuangan. Jika menggunakan penafsiran secara *a contrario*, maka perlakuan perpajakan iuran pensiun kepada dana pensiun yang belum atau tidak disahkan oleh Menteri Keuangan adalah sama dengan perlakuan perpajakan atas premi asuransi, yaitu merupakan objek PPh.

Ketiga, penafsiran sistematis, Penafsiran sistematis adalah penafsiran dengan menghubungkan suatu pasal dengan pasal yang lain dalam satu undang-undang yang sama atau mengaitkannya dengan pasal-pasal undang-undang yang lain. Penafsiran ini memperhatikan peraturan-peraturan lain yang terkait yang masih berhubungan. Hukum perpajakan yang terdiri dari Undang-Undang Dasar sampai dengan Keputusan Dirjen Pajak sebenarnya merupakan satu kesatuan yang saling berhubungan secara logis pada tataran hirarki peraturan perundang-undangan, sehingga penafsirannya harus dikaitkan antara peraturan yang satu dengan lainnya.

Salah satu contoh penafsiran ini adalah penafsiran dari pengertian “memenuhi persyaratan” dalam pengajuan surat keberatan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 25 ayat (4) UU KUP, haruslah dikaitkan pula dengan pengertian “keterangan tertulis” yang wajib diberikan oleh Direktur Jenderal Pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 26 ayat (6). Hal ini dikandung maksud, apabila atas permohonan Wajib Pajak, Direktur Jenderal Pajak tidak memberikan keterangan secara tertulis hal-hal yang menjadi dasar pengenaan pajak, penghitungan rugi, atau pemotongan atau pemungutan pajak, maka sebenarnya tidak ada hak bagi Direktur Jenderal Pajak untuk menanyakan kelengkapan persyaratan di dalam pengajuan keberatan.

Keempat, penafsiran analogis. Pada tingkatan implementasi hukum, kadangkala keputusan hukum terjadi suatu kekosongan atau kevakuman hukum. Kekosongan hukum ini dapat diisi oleh Hakim dengan penafsiran analogis atau penafsiran atas suatu ketentuan dalam undang-undang dengan cara memberi kiasan pada kata-kata yang tercantum dalam undang-undang. Penafsiran ini sama dengan penafsiran ekstensif (meluas) yang maksudnya memperluas suatu aturan sehingga suatu peristiwa yang sebenarnya tidak termasuk dalam suatu ketentuan menjadi termasuk dalam ketentuan yang ada berdasarkan analog yang dibuat.

Kelima, penafsiran teleologis. Penafsiran teleologis adalah penafsiran atas suatu ketentuan dalam undang-undang yang disesuaikan dengan perkembangan dan dinamika kehidupan masyarakat. Seperti diketahui bahwa kehidupan suatu masyarakat selalu berkembang, sedangkan undang-undang yang bentuknya tertulis tidak bisa selalu mengikuti kehidupan masyarakat yang selalu lebih cepat perkembangannya.

Perlu adanya penyesuaian antara undang-undang yang sifatnya tertulis dengan perkembangan kehidupan suatu masyarakat. Penyesuaian ini dimaksudkan untuk lebih memberikan rasa keadilan bagi masyarakat sesuai dengan situasi dan kondisinya. Penafsiran teleologis diharapkan dapat membentuk perilaku tertentu di masyarakat, namun, jangan sampai Hakim badan peradilan pajak menafsirkan undang-undang secara subyektif, sehingga justru menimbulkan ketidakadilan.

Syarat-syarat pengajuan keberatan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 25 ayat (2) dan ayat (3) KUP atau syarat banding sebagaimana dimaksud dalam Pasal 27 ayat (3) KUP, yang tidak dapat dilakukan oleh Wajib Pajak yang buta huruf atau buta huruf latin, maka pegawai pajak yang menanganinya maupun Sekretaris Pengadilan Pajak harus bertindak seolah-olah sebagai panitera yang menuliskan maksud dari Wajib Pajak dan membacakannya sebelum Wajib Pajak memberikan cap jarinya.¹¹

Beberapa hal yang perlu diperhatikan dalam mengkaji secara mendalam peraturan perundang-undangan pajak itu terhadap berlakunya *self assessment system* adalah adanya perlawanan aktif Wajib Pajak dalam segala perbuatan dan tindakan pajak yang dapat mempersulit pungutan pajak secara langsung dengan ditujukan kepada fiskus dalam rangka menghindari pajak. Penghindaran diri dengan dilakukan melalui cara mengganti produk kemasan. Sebenarnya dalam pengaturan air bersih yang terbebas dari PPn yaitu air bersih yang alirkan dalam dengan melalui pipa oleh perusahaan air minum. Aturan tersebut menjadi pelaksanaan Pasal 16 huruf b ayat (1) Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 42 Tahun 2009 tentang Pajak Pertambahan Nilai (UU No. 28-2009).

Banyak perusahaan yang tetap membebankan pajak itu kepada masyarakat. Biasanya, mereka yang menarik pungutan itu adalah perusahaan yang menjual air tidak melalui pipa. Perusahaan air mendistribusikan air bersih melalui mobil tanki maupun menyuplai air minum isi ulang. Pengaturan itu bisa dilakukan penghindaran pajak ketika mengambil air mineral secara langsung dari sumbernya. Meskipun penghindaran diri terhadap pajak ini pada umumnya tidak sesuai, tetapi tindakan tersebut tidak dapat dikatakan melanggar undang-undang, sehingga masih memungkinkan untuk dilakukan oleh masyarakat dengan tidak memikul tanggung jawab dan sanksi.¹²

Berdasarkan Pasal 30 UU No. 28-2009, besaran pajak rokok yang terutang dihitung dengan cara mengalikan tarif pajak dengan besaran cukai yang dipungut. Cukai rokok dan pajak rokok merupakan pungutan yang berbeda, berdasarkan Pasal 27 UU No. 28-2009, pajak rokok dipungut oleh instansi yang berwenang memungut cukai rokok bersamaan dengan pemungutan cukai rokok. Penghindaran pajak ini dapat dilakukan dengan cara menahan diri secara yuridis melalui tidak membeli dan tidak merokok.

Pada tataran penyelundupan pajak adalah suatu tindakan hukum tertentu supaya bertujuan untuk tidak dikenakan pajak maupun terpaksa harus membayar pajak ditekan

¹¹ Iwan Kurniawan, 'SENGKETA PENGAJUAN BANDING TERHADAP PENETAPAN NILAI KEPABEAN DALAM EKSPOR- IMPOR', *KRTHA BHAYANGKARA*, 2019 <<https://doi.org/10.31-599/krtha.v13i2.6>>.

¹² Rezia Bayu Charisma and Susi Dwimulyani, 'Pengaruh Struktur Kepemilikan Terhadap Tindakan Penghindaran Pajak Dengan Kualitas Audit Sebagai Variabel Moderating', *Prosiding Seminar Nasional Pakar*, 2019.

sedemikian rupa pada tingkat serendah-rendahnya dengan cara berusaha melaporkan harta kekayaan dan penghasilannya secara sembunyi-sembunyi dan tidak jujur.¹³, bahkan ini ditemukan pada tataran PPh Badan Hukum dan PPnBM terutama Peraturan Menteri Keuangan (PMK) Nomor 11 Tahun 2018 tentang Ketentuan Impor Barang Kiriman.

Terhadap sistem *self assessment* dalam rangka melaksanakan fungsi penerimaan pajak dengan melihat adanya perlawanan aktif dan temuan yang ada, maka potensi dalam kesadaran dan kepatuhan pajak masih dirasa rendah karena pemenuhan kewajiban perpajakan, selain itu Wajib Pajak yang tidak menyampaikan SPT dengan tidak benar, tidak menyetorkan pajak yang seharusnya maupun usaha untuk melakukan koordinasi dengan fiskus.

Tentunya sistem *self assessmet* dianggap berhasil ketika negara telah membebani rakyat dalam membayar pajak dan melaksanakan kewajiban-kewajiban perpajakannya yang dibebankan oleh negara sebagaimana dalam Teori Kewajiban Pajak Mutlak (Teori Bakti). Pada akhirnya ketika sistem hukum perpajakan dijalankan sesuai dengan reformasi perpajakan yang ada maka wujud keadilan pajak akan tercapai dan penerimaan pajak meningkat sebagaimana *Asas Rechts Filosofisch*.

Akibat Hukum Pelaporan Harta Kekayaan Dalam Prinsip Self Assessmet System

Pengolahan laporan harta kekayaan Wajib Pajak harus dilaporkan dengan jujur dan tertib baik Wajib Pajak Orang Pribadi maupun Badan. Kewenangan Dirjen Pajak memberikan batasan tentang sisa harta yang belum dilaporkan akan dihitung sebagai penghasilan. Sisa harta tersebut kemudian akan dikenakan Pajak Penghasilan (PPh) pribadi maksimal 30%. Tidak hanya itu, sanksi juga ditambah dengan membayar denda sebesar 200% dari total pajak terutang. Hal ini diatur dalam pengaturan pelaporan PPh Final terhadap adanya aturan hukum amnesti pajak, yakni Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 36 Tahun 2017 tentang Pengenaan Pajak Penghasilan (PP No. 36-2017) yang bersifat final atas penghasilan tertentu berupa harta bersih yang diperlakukan atau dianggap sebagai penghasilan dalam rangka melaksanakan ketentuan Pasal 13 dan Pasal 18 Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 11 Tahun 2016 tentang Pengampunan Pajak (UU No. 11-2016).

Tujuan penyusunan PP No. 36-2017 adalah untuk memberikan kemudahan, kederhanaan, kepastian hukum, dan keadilan bagi Wajib Pajak, agar ke depan ada persamaan perlakuan antara mereka yang membayar pajak dengan jujur dan mereka yang tidak membayar dengan jujur. Hal ini berlaku baik bagi Wajib Pajak yang telah mengikuti program pengampunan pajak, maupun Wajib Pajak yang tidak ikut pengampunan pajak. Terbitnya PP No. 36-2017 ini diharapkan dapat meningkatkan kepatuhan Wajib Pajak.

Nantinya, wajib pajak akan membayar pajak penghasilan (PPh) final atas hartanya tersebut dengan tarif yang sama seperti yang tertuang di dalam PP No. 36-2017 atas harta bersih yang dianggap sebagai penghasilan. PP 36 mengatur soal sanksi dan pungutan pajak tambahan bagi wajib pajak (WP) yang belum melaporkan seluruhnya atau baru sebagian, baik yang mengikuti amnesti pajak maupun yang tidak mengikuti amnesti pajak.

Pelaporan harta kekayaan Wajib Pajak baik yang sudah maupun belum ikut serta dalam amnesti pajak tentu ada ketidakkonsistenan antara berlakunya PP No. 36-2017 dengan PMK

¹³ Feby Risyandi, 'Pengaruh Pemeriksaan Pajak Dan Penyelundupan Pajak Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak (Survey Pada 4 Kantor Pelayanan Pajak Pratama Di Kota Bandung)', *Journal of Chemical Information and Modeling*, 2013.

No. 165/2017 pelaksanaan dari UU No. 11-2016. Indikasinya adalah bahwa disatu sisi PP No. 36-2017 seharusnya memiliki kekuatan yang lebih superior dari PMK No. 165/2017, namun lebih lunak dan tidak konsisten ketika Wajib Pajak diberikan kesempatan mengungkapkan harta yang belum dilaporkan ketika periode pengampunan pajak.

Upaya hukum dapat dilakukan terhadap keputusan-keputusan yang dibuat oleh administrasi pajak tadi adalah keputusan yang bersifat individual-konkret (*beschikking*), wajib pajak yang tidak setuju dengan koreksi-koreksi atas pelaporan pajaknya dalam pemeriksaan pajak, wajib pajak diberikan hak untuk menyelesaikan pada lembaga internal administrasi pajak, namun jika masih tidak puas dengan keputusan yang dibuat pada lembaga internal administrasi pajak maka wajib pajak berhak untuk mengajukan bandingnya kepada badan peradilan.¹⁴

Muatan substansi UU KUP, pengungkapan ketidakbenaran dibagi menjadi dua yaitu pengungkapan ketidakbenaran SPT dan pengungkapan ketidakbenaran Perbuatan. Pasal 8 ayat (4) UU KUP menyebutkan istilah "Mengungkapkan Ketidakbenaran Pengisian Surat Pemberitahuan". Klausul pasal nya menyebutkan bahwa Walaupun Direktur Jenderal Pajak telah melakukan pemeriksaan, dengan syarat Direktur Jenderal Pajak belum menerbitkan surat ketetapan pajak, Wajib Pajak dengan kesadaran sendiri dapat mengungkapkan dalam laporan tersendiri tentang ketidakbenaran pengisian Surat Pemberitahuan yang telah disampaikan sesuai keadaan yang sebenarnya, yang dapat mengakibatkan: (a) pajak-pajak yang masih harus dibayar menjadi lebih besar atau lebih kecil; (b) rugi berdasarkan ketentuan perpajakan menjadi lebih kecil atau lebih besar; (c) jumlah harta menjadi lebih besar atau lebih kecil; (d) jumlah modal menjadi lebih besar atau lebih kecil; dan proses pemeriksaan tetap dilanjutkan.

Akibat hukum yang ditimbulkan apabila dikatakan tindakan tidak melaporkan harta kekayaan Pasal 39 UU KUP ini mengatur tentang sanksi pidana, yang tertulis bahwa setiap wajib pajak yang sengaja tidak menyampaikan SPT atau menyampaikan SPT dan atau keterangan yang isinya tidak benar atau tidak lengkap sehingga menimbulkan kerugian pada negara akan dikenakan sanksi pidana. Sanksi pidana berupa penjara paling singkat 6 bulan dan paling lama 6 tahun. Ketentuan denda nya adalah paling sedikit dua kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar dan paling banyak 4 kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar.¹⁵ Sebagaimana Pasal 7 UU KUP adalah Pelaporan SPT tahunan mempunyai batas waktu tersendiri. Bagi wajib pajak orang pribadi, penyampaian SPT tahunan paling lambat 3 bulan setelah akhir tahun pajak atau tepatnya setiap tanggal 31 Maret. Penyampaian SPT tahunan wajib pajak badan paling lambat adalah 4 bulan setelah akhir tahun pajak atau setiap tanggal 30 April. Apabila wajib pajak tidak menyampaikan SPT melampaui batas waktu yang telah ditentukan tersebut, maka untuk SPT tahunan wajib pajak orang pribadi dikenakan sanksi sebesar Rp100.000. Sementara untuk SPT Tahunan wajib pajak badan, dikenakan sanksi sebesar Rp 1.000.000.

Pada tataran pelaporan pajak Wajib Pajak diwajibkan menyampaikan SPT baik masa maupun tahunan, terkait hasil perhitungan dan pembayaran pajak yang terutang. Penyampaian SPT harus dilaksanakan sebelum jatuh tempo pelaporan pajak, sedangkan

¹⁴ Bustamar Ayza, 'Hukum Pajak Indonesia', in *Kencana*, 2017.

¹⁵ Suherman, 'Pola Mutasi, Reward & Punishment vs Fraud', *Djkn*, 2017.

pembayaran pajak harus dilaksanakan sebelum jatuh tempo pembayaran. Pelanggaran terhadap jatuh tempo pelaporan maupun pembayaran. Pelanggaran terhadap jatuh pelaporan akan berakibat pada timbulnya sanksi administrasi berupa denda, bunga, atau kenaikan pajak.

Implikasi Hukum Sistem Perpajakan Terhadap Berlakunya Prinsip *Self Assessment System*

Suandy¹⁶ perlawanan terhadap pajak adalah hambatan-hambatan yang ada atau terjadi dalam upaya pemungutan pajak. Banyak dari Wajib Pajak diperiksa melakukan penghindaran pajak berupa memperbesar jumlah biaya, tidak mengakui pembelian, sehingga penjualan tidak dilaporkan, namun demikian banyak Wajib Pajak yang tidak melakukan perlawanan pajak kembali setelah diperiksa, namun masih ada beberapa Wajib Pajak yang belum jera setelah diperiksa.¹⁷

Pada perusahaan besar atau badan yang lainnya, pemeriksaan pajak itu bisa membuat jera, dan jarang ada yang mengulangi lagi. Berbeda dengan wajib pajak kecil, termasuk wajib pajak orang pribadi. Apabila melihat efektifitasnya, maka pemeriksaan pajak cukup efektif terhadap wajib pajak yang melakukan *tax avoidance* maupun *tax evasion* untuk tidak melakukan perlawanan pajak. *Self assessment system* diterapkan atas dasar kepercayaan otoritas kekuasaan yang diberikan kepada wajib pajak dimana wajib pajak diberikan kebebasan dalam melaksanakan kewajiban pajaknya. Kepatuhan Wajib Pajak menurut Kichler, Hoelzle & Wahl¹⁸, merupakan tindakan wajib pajak atas kewajiban perpajakannya yang diatur oleh perundang-undangan yang berlaku. Kerangka kepatuhan wajib pajak dapat dilihat dari kepercayaan wajib pajak dan otoritas pajak selaku fiskus. Hal ini berkaitan dengan moral pajak, disiplin pajak, pengetahuan, denda, audit pajak, tingkat pajak, sikap, norma dan keadilan mengacu pada kekuatan otoritas pajak dan kepercayaan wajib pajak. Dengan diterapkannya sistem perpajakan yang saat ini digunakan yaitu *self assessment*, di mana penggunaannya menuntut keikutsertaan masyarakat dalam pembayaran pajak. Agar sistem ini berjalan dengan baik maka diperlukan kepatuhan pajak yang tinggi dari wajib pajak. Wajib pajak yang patuh dengan sendirinya sadar bahwa memiliki kewajiban untuk membayar pajak tanpa harus dipaksa, karena ketika wajib pajak tidak patuh dan tidak melaksanakan kewajibannya maka harus siap menerima konsekuensinya. Seperti penerapan sanksi administrasi berupa bunga, denda dan kenaikan pajak.

Kesimpulan

Perubahan politik hukum dalam suatu sistem perpajakan pada sistem *official assessment system* diubah menjadi *self assessment system* disebabkan karena peraturan perundang-undangan perpajakan Indonesia di Era Kolonial Belanda belum bisa menyempurnakan dan menyesuaikan segala kebijakan-kebijakan dalam memperbaiki sistem perpajakan dan apa yang dicita-citakan bangsa Indonesia dan pembangunan nasional yang menyentuh bidang perpajakan. Pada sistem dan mekanisme perpajakan, cara pandang setiap Wajib Pajak harus

¹⁶ Erly Suandy, *Perencanaan Pajak*, 4th edn (Jakarta: Salemba Empat, 2008).

¹⁷ ALFA FAROTUA PASKAH - A1111136, 'PRAKTEK PENYELUNDUPAN PAJAK UNTUK MENGHINDARI PAJAK PROGRESIF KENDARAAN BERMOTOR, STUDI KASUS DI KOTA PONTIANAK', *Jurnal Hukum Prodi Ilmu Hukum Fakultas Hukum Untan (Jurnal Mahasiswa S1 Fakultas Hukum) Universitas Tanjungpura*, 2015.

¹⁸ Christoph Kogler, Stephan Muehlbacher, and Erich Kirchler, 'Testing the "Slippery Slope Framework" among Self-Employed Taxpayers', *Economics of Governance*, 2015 <<https://doi.org/10.1007/s10101-015-0158-9>>.

diberikan pembinaan, penyadaran, dan pengawasan oleh petugas pajak dalam melaksanakan kewajiban perpajakan yang diperlukan untuk pembiayaan negara dan pembangunan nasional.

Daftar Pustaka

- A11111136, ALFA FAROTUA PASKAH, 'PRAKTEK PENYELUNDUPAN PAJAK UNTUK MENGHINDARI PAJAK PROGRESIF KENDARAAN BERMOTOR, STUDI KASUS DI KOTA PONTIANAK', *Jurnal Hukum Prodi Ilmu Hukum Fakultas Hukum Untan (Jurnal Mahasiswa S1 Fakultas Hukum) Universitas Tanjungpura*, 2015
- Ayza, Bustamar, 'Hukum Pajak Indonesia', in *Kencana*, 2017
- Charisma, Rezia Bayu, and Susi Dwimulyani, 'Pengaruh Struktur Kepemilikan Terhadap Tindakan Penghindaran Pajak Dengan Kualitas Audit Sebagai Variabel Moderating', *Prosiding Seminar Nasional Pakar*, 2019
- Erani, Alif Nabila, 'Pemungutan Pajak Daerah Sarang Burung Walet Daam Rangka Peningkatan Pendapatan Asli Daerah', *Jurist-Diction*, 2020
- Feby Risyandi, 'Pengaruh Pemeriksaan Pajak Dan Penyelundupan Pajak Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak (Survey Pada 4 Kantor Pelayanan Pajak Pratama Di Kota Bandung)', *Journal of Chemical Information and Modeling*, 2013
- Jamhir, Jamhir, and Mustika Alhamra, 'TINDAK PIDANA PENGGELAPAN DALAM HUKUM POSITIF DITINJAU MENURUT HUKUM ISLAM', *LEGITIMASI: Jurnal Hukum Pidana Dan Politik Islam*, 2019 <<https://doi.org/10.22373/legitimasi.v8i1.5013>>
- Kogler, Christoph, Stephan Muehlbacher, and Erich Kirchler, 'Testing the "Slippery Slope Framework" among Self-Employed Taxpayers', *Economics of Governance*, 2015 <<https://doi.org/10.1007/s10101-015-0158-9>>
- Kurniawan, Iwan, 'SENGKETA PENGAJUAN BANDING TERHADAP PENETAPAN NILAI KEPABEAN DALAM EKSPOR- IMPOR', *KRTHA BHAYANGKARA*, 2019 <<https://doi.org/10.31599/krtha.v13i2.6>>
- Lasmaya, S. M., and N. N. Fitriani, 'Pengaruh Self Assesment System Terhadap', *Computech & Bisnis*, 2017
- Lasmaya, S Mia, and Neni Nur Fitriani, 'Pengaruh Self Assesment System Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak', *Jurnal Computech & Bisnis*, 2017
- Michael, Tomy, 'KAJIAN KRITIS TERHADAP RANCANGAN PERATURAN WALIKOTA SURABAYA TENTANG TATA CARA PENERBITAN IZIN PENYELENGGARAAN PARKIR DI LUAR RUANG MILIK JALAN', *Jurnal Hukum Bisnis Bonum Commune*, 2019 <<https://doi.org/10.30996/jhbbs.v2i1.2318>>
- Sa'adah, Nabitatus, 'Mekanisme Penyelesaian Sengketa Pajak Dalam Sistem Peradilan Di Indonesia', *Administrative Law and Governance Journal*, 2019 <<https://doi.org/10.14-710/alj.v2i1.19-33>>
- Soemitro, Rochmat, 'Hubungan Pelaksanaan Pajak Bumi Dan Bangunan Di Perkotaan Dengan Penghasilan Kena Pajak', *Jurnal Hukum & Pembangunan*, 2017 <<https://doi.org/10.2114-3/jhp.vol18.no2.1247>>
- Suandy, Erly, *Perencanaan Pajak*, 4th edn (Jakarta: Salemba Empat, 2008)
- Suherman, 'Pola Mutasi, Reward & Punishment vs Fraud', *Djkn*, 2017
- Undang-Undang No.16 Tahun 2009 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan,

'Undang-Undang No.16 Tahun 2009 Tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan', *Nature*, 2009