

KOREKSI FISKAL, PEMERIKSAAN, KEBERATAN DAN BANDING

Yoseph Agus
Fakultas Ekonomi Universitas Trisakti

Abstract

Fiscal Correction (reconciliation), tax audit, an objection and an appeal are four related activities taxpayer have to understand fully. On the fiscal correction column, a taxpayer usually put all temporary and permanent differences in order to produce fiscal report as regulated by tax law or provision. This is not over yet. Once, a tax audit find irregularities within taxpayer books of accounts, the Director General of Taxes may issue a Tax Underpayment Assessment, an Additional Tax Underpayment Assessment, a Tax Overpayment Assessment, or a Nil Tax Assessment. A Taxpayer may file an objection with the Director of Taxes. There are only two decisions: rejection or acceptance. A taxpayer may only lodge a appeal with tax court after an Objection Decision has been issued by the Director General of Taxes.

Keywords: *fiscal correction, tax audit, an objection, and an appeal.*

PENDAHULUAN

Perbedaan perlakuan terhadap penghasilan dan biaya antara Standar Akuntansi Keuangan dengan Undang-Undang Perpajakan beserta peraturannya di sebagian besar negara selalu menjadi isu yang tidak habis-habisnya didiskusikan dan dianalisa, karena memang perbedaan inilah yang selalu ditambah atau dikurangi dalam segala bentuknya; baik perubahan di tingkat Undang-undang ataupun ketentuan yang terkait.

Perbedaan dan segala perubahannya menjadi lebih dapat dipahami, karena negara dalam satu sisi memiliki tujuan memaksimumkan penerimaan (revenue) dan mengatur kehidupan sosial ekonomi (reguler), sedangkan Wajib Pajak di sisi lain memiliki tujuan agar jumlah pajak (biaya) yang dibayar sekecil mungkin tanpa ada ketentuan yang dilanggar.

Perbedaan perlakuan terhadap penghasilan dan biaya sebagaimana sudah diketahui secara umum akan disesuaikan melalui koreksi fiskal positif dan negatif. Dengan demikian koreksi fiskal dijadikan sebagai cara sekaligus proses supaya segala hasil laporan keuangan komersial yang sudah dibuat Wajib Pajak dikoreksi sedemikian rupa menjadi laporan keuangan fiskal, yang diharapkan tidak lagi mengandung kesalahan. Namun demikian, mengingat sifatnya yang sering inheren, kesalahan tetap saja mungkin terjadi, sehingga diperlukan pemeriksaan.

Tetapi pemeriksaan akan dijawab dengan Keberatan dan Banding, sehingga Pemeriksaan, Keberatan dan Banding merupakan mata rantai yang seolah berputar, sehingga akan merupakan lingkaran kegiatan yang terus menerus ada.

Pemeriksaan merupakan kegiatan yang dilakukan oleh DJP untuk menguji kepatuhan dan untuk tujuan-tujuan lain demi tercapainya misi DJP. Sudah menjadi rahasia umum, bahwa pemeriksaan adalah "mala petaka" yang kemungkinannya "dapat dihindari" namun dengan berbagai cara.

Keberatan diajukan dengan syarat-syarat tertentu kepada DJP. Hak yang dimiliki Wajib Pajak yang dilindungi Undang-Undang ini sering diproses dalam "peradilan semu" karena dilakukan dan ditetapkan oleh petugas atau instansi yang sama. Wajib Pajak perlu memahami secara serius hak-hak yang dimiliki berkaitan dengan Keberatan. Jika keberatan yang diajukan dirasa kurang memuaskan, Wajib Pajak masih memiliki kesempatan untuk mengajukan Banding.

Banding diajukan ke Badan Penyelesaian Sengketa Pajak. Badan ini

merupakan peradilan pajak yang dirasakan Wajib Pajak kurang bisa memberikan rasa keadilan karena berabagai hal. Banding saat ini diajukan ke Sekretariat Badan Penyelesaian Sengketa Pajak. Sekarang masyarakat perpajakan di Indonesia sedang menunggu Rancangan Undang-Undang Peradilan Pajak, untuk disahkan sebagai Undang-Undang. Kita akan melihat dan mengawasi realitas di lapangan apakah Peradilan Pajak yang baru dapat memenuhi harapan para Wajib Pajak.

Tulisan ini dimaksud untuk mendiskusikan hubungan antara Koreksi Fiskal, Pemeriksaan, Keberatan dan Banding.

1. PEMERIKSAAN

Pemeriksaan merupakan serangkaian kegiatan untuk mencari, mengumpulkan, mengolah data dan atau keterangan lainnya untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dan untuk tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan. Nampaknya pengertian dalam KUP baru (tahun 2000) ini lebih berbobot dan lebih tajam pengertiannya, mengingat pengertian yang lama (KUP tahun 1994) yang ditekankan adalah rangkaian kata "guna pengawasan kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dalam rangka pelaksanaan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan. Jadi telah terjadi penajaman pengertian dari *sekadar pengawasan kepatuhan menjadi pengujian kepatuhan, dan telah pula secara tajam melebar dari sekadar pemenuhan kewajiban perpajakan menjadi pemenuhan kewajiban perpajakan dan untuk tujuan lain*. Walaupun dalam KUP lama (1994) dalam Pasal 29 telah disebutkan sesuai dengan pengertian UU yang baru, penempatan dalam pengertian baru itu (nomor 24) membawa pembaca KUP lebih tajam pengertiannya. Dengan demikian dari pengertian yang baru ini bisa disimpulkan sementara terdapatnya "kekuasaan baru" atau perluasan pengertian pemeriksaan. Kiranya ini dapat disadari karena pergeseran pemahaman baru tentang pajak baik dari masyarakat maupun pemerintah sendiri.

1.1 Tujuan Pemeriksaan

Secara garis besar tujuan pemeriksaan dibagi menjadi dua, yaitu: pertama, menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan. Tujuan pertama ini cenderung normatif, walalupun sebenarnya jika dirinci lebih jauh dapat sangat bersifat operatif dan implementatif. Istilah kepatuhan pemenuhan kewajiban

pajak tampak sekali dipakai sebagai keranjang, jadi segala hal baik yang material atau tidak material sifatnya, baik yang serius atau tidak sifatnya, baik yang sengaja atau tidak kesalahannya dapat dimasukkan ke dalam keranjang ini, dan dapat diberi label tidak patuh. Di antara berbagai kesalahan atau ketidakpatuhan itu dapat berupa :

- (1) SPT tidak disampaikan atau disampaikan tidak sesuai dengan batas waktu;
- (2) Pajak yang terutang tidak atau kurang dibayar;
- (3) Tidak seharusnya mengkompensasi selisih lebih pajak atau tidak seharusnya dikenakan tarif 0%;
- (4) Tidak memenuhi kewajiban seperti dinyatakan dalam Pasal 28 dan Pasal 29 sehingga tidak bisa diketahui besarnya pajak yang terutang;
- (5) Tidak melaporkan kegiatan usahanya untuk dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak (PKP);
- (6) Bukan PKP tetapi membuat faktur pajak atau PKP tetapi tidak membuat atau tidak mengisi selengkapannya Faktur Pajak;
- (7) Melakukan tindak pidana sebagaimana dimaksud dalam Pasal 38 dan 39 KUP.

Sementara tujuan kedua ialah berupa tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan perundang-undangan perpajakan. Contoh-contoh dari tujuan kedua ini adalah :

- a. Pemberian NPWP secara jabatan atau pencabutannya;
- b. Pemberian NPPKP secara jabatan dan pengukuhan atau pencabutan NPPKP;
- c. Penentuan jumlah angsuran bagi WP baru;
- d. WP mengajukan keberatan atau banding
- e. Pengumpulan bahan untuk penyusunan Norma Penghitungan
- f. Pencocokan data dan atau alat keterangan;
- g. Penentuan WP berlokasi di daerah tertentu;
- h. Penentuan tempat terutang PPN dan atau PPH Pasal 21
- i. Tujuan lain selain a /d h

1.2. Teknik dan Metode Pemeriksaan Sederhana

Pemeriksaan yang dilakukan terhadap laporan keuangan komersial biasanya bertujuan untuk melakukan penilaian apakah laporan keuangan sudah disajikan sesuai dengan Standar Akuntansi Perusahaan, lebih luasnya Standar

Akuntansi Keuangan. Siklusnya berkebalikan dari proses pembuatan laporan keuangan. Tidak demikian halnya dengan pemeriksaan pajak, tidak ada pedoman yang bisa dijadikan acuan bagi Wajib Pajak dengan standar seperti halnya pemeriksaan pada laporan keuangan komersial. Namun demikian teknik pemeriksaan dan metode berikut dapat dijadikan gambaran bagaimana fiskus melakukan pemeriksaan.

1.2.1 Teknik Pemeriksaan

Teknik pemeriksaan sederhana meliputi: (a) Mengevaluasi SPT Tahunan dan Laporan Keuangan; (b) Menganalisis angka-angka; (c) Menguji keterkaitan dengan cara: menganalisis arus kas, menganalisis arus piutang, menganalisis arus utang, dan menganalisis arus barang; (d) mengecek; (e) memverifikasi; (f) menguji kebenaran penjumlahan ke samping dan ke bawah dan (g) memanfaatkan informasi dari pihak ketiga.

1.2.2. Metode Pemeriksaan

Metode pemeriksaan sederhana meliputi : (a) metode langsung dan (b) metode tidak langsung: transaksi tunai/bank, pendekatan laba kotor, perhitungan biaya hidup, melakukan perbandingan kekayaan bersih antar periode.

1.3. Ruang Lingkup Pemeriksaan

Ruang lingkup pemeriksaan dapat dibagi menjadi dua, yaitu pemeriksaan lengkap dan pemeriksaan sederhana. Pemeriksaan lengkap dilakukan dengan kriteria: (a) dilakukangan di lapangan, (b) meliputi seluruh jenis pajak, (c) tahun yang diperiksa adalah tahun berjalan dan tahun-tahun sebelumnya, (d) menggunakan teknik-teknik pemeriksaan yang lazim digunakan, (e) dapat membawa agenda tujuan lain. Sedangkan pemeriksaan sederhana sendiri dibagi menjadi (a) pemeriksaan sederhana lapangan, dan (b) pemeriksaan sederhana kantor. Pemeriksaan sederhana lapangan kriterianya meliputi: (1) yang diperiksa seluruh jenis pajak, (2) tahun yang diperiksa adalah tahun berjalan dan tahun-tahun sebelumnya, (3) menggunakan teknik pemeriksaan dengan bobot dan kedalaman yang sederhana. Pemeriksaan sederhana kantor meliputi: (1) obyek yang diperiksa jenis pajak tertentu, (2) tahun diperiksa adalah tahun berjalan, (3) menggunakan teknik pemeriksaan dengan bobot dan kedalaman yang sederhana.

1.4 Pemeriksaan Pajak

Pemeriksa pajak dapat berasal dari Kantor Pelayanan Pajak (KPP), Kantor Pemeriksa Pajak (KARIKPA), Kantor Wilayah (KANWIL) atau DIT RIKPA. Disebutkan bahwa pemeriksaan dilaksanakan oleh petugas pemeriksa yang jelas identitasnya, oleh karena itu harus memiliki tanda pengenal pemeriksa dan dilengkapi dengan Surat Perintah Pemeriksaan. Dan diperlihatkan kepada Wajib Pajak yang diperiksa.

1.4.1. Norma-Norma Yang Berkaitan Dengan Pemeriksa Pajak Dan Norma Pelaksanaan Pemeriksaan.

1.4.1.1 Norma Yang Berkaitan Dengan Pemeriksa Pajak.

Sebagaimana norma yang dimiliki oleh anggota profesi di masyarakat, pemeriksa pajak memiliki norma yang harus dipegang teguh. Norma yang berkaitan dengan pemeriksa pajak di pemeriksaan lapangan meliputi:

- a. Harus memiliki tanda pengenal dan dilengkapi SPPP;
- b. Wajib memberitahukan secara tertulis kepada Wajib Pajak;
- c. Wajib memperlihatkan tanda pengenal dan SPPP;
- d. Wajib menjelaskan maksud dan tujuan pemeriksaan;
- e. Wajib membuat Laporan Pemeriksaan Pajak;
- f. Wajib memberitahukan hasil pemeriksaan secara tertulis kepada Wajib Pajak;
- g. Wajib memberikan petunjuk berkaitan dengan penyelenggaraan pembukuan dan pencatatan;
- h. Wajib mengembalikan buku-buku, catatan-catatan dan dokumen yang dipinjam dalam 14 hari sejak selesainya pemeriksaan;
- i. Dilarang memberitahukan kepada pihak lain yang tidak berhak atas segala sesuatu yang berkaitan dalam rangka pemeriksaan.

Sementara itu norma yang harus dilaksanakan pemeriksa dalam pemeriksaan kantor meliputi:

- a. Memanggil Wajib Pajak dengan menggunakan surat panggilan;
- b. Wajib menjelaskan maksud dan tujuan pemeriksaan;
- c. Wajib membuat Laporan Pemeriksaan Pajak;
- d. Wajib memberitahukan hasil pemeriksaan secara tertulis kepada Wajib Pajak;
- e. Wajib memberikan petunjuk berkaitan dengan penyelenggaraan

pembukuan dan pencatatan;

- f. Wajib mengembalikan buku-buku, catatan-catatan dan dokumen yang dipinjam dalam 7 hari sejak selesainya pemeriksaan;
- g. Dilarang memberitahukan kepada pihak lain yang tidak berhak atas segala sesuatu yang berkaitan dalam rangka pemeriksaan.

1.4.1.2 Norma Pelaksanaan Pemeriksaan

Berikut ini ialah hal-hal yang berkaitan dengan pelaksanaan pemeriksaan:

- a. Pemeriksaan dilakukan oleh seorang pemeriksa atau lebih;
- b. Pemeriksaan dilaksanakan di kantor atau di lapangan atau di tempat lain yang ditentukan oleh Dirjen Pajak;
- c. Pemeriksaan dilaksanakan pada jam kerja atau di luar jam kerja;
- d. Hasil pemeriksaan dituangkan dalam laporan Pemeriksaan Pajak;
- e. Dibuatkan Surat Pernyataan persetujuan hasil pemeriksaan;
- f. Dilakukan pembahasan akhir (closing conference) atas temuan yang tidak disetujui Wajib Pajak;
- g. Diterbitkan SKP sepanjang tidak dilanjutkan tindakan penyidikan.

1.5 Pedoman Pemeriksaan dan Pelaksanaan.

Dalam pemeriksaan terdapat pedoman yang harus dipenuhi oleh pemeriksa. Pedoman yang umum meliputi : (a) Pemeriksaan dilaksanakan oleh pemeriksa yang berpendidikan teknis dan terampil; (b) Pemeriksa harus jujur, bertanggung jawab, penuh pengabdian, terbuka, sopan dan obyektif; (c) pemeriksa harus menggunakan keahliannya secara cermat dan seksama; (d) pemeriksa harus membuat Kertas Kerja Pemeriksaan untuk bahan penyusunan laporan Pemeriksa Pajak.

DJP sekarang ini menjadi sorotan tajam masyarakat, karena perannya yang semakin dominan dalam penerimaan. Oleh karena itu DJP harus berupaya memberikan pertanggungjawaban publik atas hasil kerjanya. Sudah menjadi rahasia umum bagi Wajib Pajak , tidak sedikit pemeriksa Pajak yang justru menjadi pemeris pajak. Tetapi hal ini perlu dilakukan uji kebenaran dengan riset.

Sementara itu pedoman pelaksanaan meliputi: (a) Pemeriksaan didahului dengan persiapan dan diawasi dengan seksama; (b) Luas pemeriksaan harus dikembangkan dengan bukti yang kuat dan berkaitan; (c) pendapat dan kesimpulan harus didasarkan pada bukti yang kuat dan berkaitan.

1.6 Kewenangan Pemeriksa

Berkaitan dengan pemeriksaan lapangan kewenangan pemeriksa meliputi:

- (a) Memeriksa buku catatan, bukti pembukuan dan dokumen pendukung lainnya;
- (b) Meminjam buku, catatan, bukti pembukuan dan dokumen lainnya;
- (c) Meminta keterangan lisan dan atau tertulis dari Wajib Pajak;
- (d) Memasuki tempat atau ruangan tertentu serta melakukan pemeriksaan tempat tersebut;
- (e) Melakukan penyegelan;
- (f) Meminta keterangan dan atau bukti dari pihak ketiga.

Sementara itu berkaitan dengan pemeriksaan kantor kewenangan pemeriksa meliputi:

- (a) Memeriksa buku catatan, bukti pembukuan dan dokumen pendukung lainnya;
- (b) Meminjam buku, catatan, bukti pembukuan dan dokumen lainnya;
- (c) Meminta keterangan lisan dan atau tertulis dari Wajib Pajak;
- (d) Meminta keterangan dan atau bukti dari pihak ketiga.

Satu hal yang tidak boleh dianggap remeh ialah bahwa atas peminjaman buku dan lainnya diberikan tanda bukti peminjaman kepada Wajib Pajak atau pihak ketiga.

1.7 Norma Yang Berkaitan Dengan Wajib Pajak

Terdapat norma yang melekat yang dimiliki oleh Wajib Pajak berkaitan dengan pemeriksaan, baik yang berupa hak-haknya atau kewajiban kewajibannya. Hak-hak dan kewajiban-kewajibannya meliputi:

- a. Berhak meminta SPKP dan melihat tanda pengenal dalam hal pemeriksaan lapangan;
- b. Berhak meminta penjelasan tentang maksud dan tujuan pemeriksaan;
- c. Berhak meminta rincian tentang hasil pemeriksaan;
- d. Wajib memenuhi panggilan dalam hal pemeriksaan kantor;
- e. Wajib menandatangani Surat Pernyataan persetujuan atas seluruh hasil pemeriksaan yang disetujuinya;
- f. Wajib menandatangani BAHP apabila tidak setuju atas hasil pemeriksaan lapangan;
- g. Wajib memenuhi permintaan peminjaman buku, catatan, dan dokumen yang diperlukan tidak lebih dari empat belas hari sejak tanggal surat permintaan;
- h. Wajib memberikan kesempatan memasuki tempat atau ruangan yang dipandang perlu;
- i. Wajib memberikan keterangan yang diperlukan

1.8 Tanggapan Hasil Pemeriksaan dan Pembahasan Akhir (Closing Conference)

Atas hasil pemeriksaan Wajib Pajak berhak menanggapinya. Untuk pemeriksaan lengkap WP diberikan batas waktu tiga minggu, sedangkan untuk pemeriksaan sederhana lapangan WP diberikan waktu satu minggu.

1.9 Laporan Pemeriksaan Pajak

Sistematika Laporan Pemeriksaan Pajak dibagi ke dalam 4 poin. Pertama Umum, kedua Pelaksanaan Pemeriksaan, ketiga Hasil Pemeriksaan dan keempat Kesimpulan. Bagian pertama berisi informasi mengenai identitas WP, pemenuhan kewajiban perpajakan, gambaran kegiatan WP, penegasan dan alasan pemeriksaan, data atau informasi yang tersedia, dan daftar lampiran. Pelaksanaan pemeriksaan memuat hal-hal yang berkaitan dengan: pos-pos yang diperiksa, penilaian pemeriksa atas pos-pos yang diperiksa, temuan-temuan pemeriksa. Hasil pemeriksaan merupakan ringkasan yang menggambarkan perbedaan antara SPT dengan hasil pemeriksaan dan perhitungan besarnya pajak terutang. Kesimpulan memuat kesimpulan dan usul pemeriksa.

1.10 Produk Pemeriksaan

Laporan Pemeriksaan Pajak merupakan dasar penerbitan surat ketetapan pajak dan surat tagihan pajak. Surat ketetapan pajak dapat berupa SKPKB, SKPKBT, SKPN.

2. KEBERATAN ATAU PERMOHONAN PENINJAUAN

2.1 Keberatan atau Peninjauan

Dari pengertian yang diberikan dalam KUP yang baru (tahun 2000) dapat diperoleh pengertian bahwa Surat Ketetapan Pajak (SKP) merupakan surat keputusan yang menentukan besarnya jumlah pokok pajak, jumlah kredit pajak, jumlah kekurangan pembayaran pokok pajak, besarnya sanksi administrasi dan jumlah yang masih harus dibayar. Menarik untuk dicermati bahwa UU KUP tidak secara demonstratif menentukan kapan Surat Ketetapan Pajak diterbitkan. Sementara sebaliknya Surat Tagihan Pajak sebagaimana disebut dalam KUP yang baru (tahun 2000) diterbitkan Direktur Jenderal Pajak apabila: (a) Pajak Penghasilan dalam tahun berjalan tidak atau kurang dibayar; (b) Dari hasil penelitian SPT terdapat kekurangan pembayaran pajak sebagai akibat salah tulis atau salah hitung; (c) Wajib Pajak dikenakan sanksi administrasi

berupa denda atau bunga; (d) Pengusaha yang dikenakan pajak berdasarkan Undang-undang Pajak Pertambahan Nilai 1984 dan perubahannya tetapi tidak melaporkan kegiatan usahanya untuk dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak; (e) Pengusaha yang tidak dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak tetapi membuat Faktur Pajak; dan (f) Pengusaha yang telah dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak tidak membuat atau membuat Faktur Pajak tetapi tidak tepat waktu atau tidak mengisi selengkapnya Faktur Pajak. Pengaturan secara tersurat huruf a sampai dengan huruf f ini pada Pasal 14 seolah mau mengisyaratkan karakteristik melekat yang diemban oleh kedua jenis surat tersebut. STP dimaksudkan sebagai sarana untuk menagih hal-hal yang sudah pasti sifatnya dan tidak dapat diperdebatkan lagi. Sudah tertutup kemungkinannya untuk diajukan keberatan atas suatu Surat Tagihan Pajak .

Sementara atas Surat Ketetapan Pajak Wajib Pajak masih dapat mengajukan keberatan. Disebutkan bahwa yang dapat diajukan surat keberatan adalah terbatas pada apa yang disebut dalam Pasal 25 ayat (1) UU KUP, yaitu atas suatu: (a) Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar; (b) Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan; (c) Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar; Surat Ketetapan Pajak Nihil dan (d) Pemotongan dan pemungutan oleh pihak ketiga berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan. Ketentuan ini nampaknya mengunci posisi Wajib Pajak karena di luar yang disebutkan tersebut tidak lagi dapat diajukan keberatan. Walaupun dinyatakan seperti Pasal 14 ayat 2 bahwa STP mempunyai kekuatan hukum yang sama dengan surat ketetapan, namun kentara sekali bahwa terhadap STP tidak dapat diajukan keberatan. Apakah ini berarti bahwa upaya hukum melalui surat keberatan bagi wajib pajak berkenaan dengan STP sudah tertutup?

Jika diartikan bahwa yang dimaksud STP memiliki kekuatan hukum yang sama dengan SKP dengan menghubungkan bahwa keduanya dapat ditagih dengan surat paksa maka sebenarnya kita *sedang mengartikan memiliki kedudukan hukum yang sama antara keduanya secara sempit*, yang nampaknya justru menjadi praksis yang terjadi selama ini. Kalau terhadap STP tidak dapat diajukan keberatan, maka apalagi diajukan banding ke Badan Penyelesaian dan Sengketa Pajak (atau BPP yang sekarang sedang disorot semua pihak).

2.2 Surat Permohonan Peninjauan

Dengan tidak dapat diajukan keberatan atas STP, maka tertutup sudah

jalan bagi Wajib Pajak. Jalan satu-satunya yang masih terbuka sampai saat ini bagi Wajib Pajak untuk mencari keadilan ialah mengajukan surat permohonan peninjauan kembali. Disebutkan dalam KUP Pasal 16 ayat (1) Direktur Jenderal Pajak karena jabatan atau atas permohonan Wajib Pajak dapat membetulkan: *Surat Ketetapan Pajak, Surat Tagihan Pajak, Surat Keputusan Keberatan, Surat Keputusan Pengurangan atau Penghapusan Sanksi Administrasi, Surat Keputusan Pengurangan atau Pembatalan Ketetapan Pajak yang tidak benar, atau Surat Keputusan Pengembalian Pendahuluan Kelebihan Pajak, yang dalam penerbitannya terdapat kesalahan tulis, kesalahan hitung, dan atau kekeliruan penerapan ketentuan tertentu dalam peraturan perundang-undangan perpajakan.*

Dalam memori penjelasan akan dapat ditemukan bahwa yang dapat dibetulkan ialah hal-hal yang dikarenakan kesalahan atau kekeliruan yang bersifat manusiawi yang tidak mengandung persengketaan antara fiskus dengan Wajib Pajak, yang meliputi: (a) surat ketetapan pajak, antara lain Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar, Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan, Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar, dan Surat Ketetapan Pajak Nihil; (b) Surat Tagihan Pajak; (c) Surat Keputusan Pengembalian Pendahuluan Kelebihan Pajak, (d) Surat Keputusan Keberatan; (e) Surat Keputusan Pengurangan atau Penghapusan Sanksi Administrasi, dan (f) Surat Keputusan Pengurangan atau Pembatalan Ketetapan Pajak yang tidak benar.

Secara rinci ruang lingkup pembetulan yang diatur dibatasi pada kesalahan atau kekeliruan sebagai akibat dari: (a) Kesalahan tulis, yaitu antara lain kesalahan yang dapat berupa nama, alamat, NPWP, nomor surat ketetapan pajak, jenis pajak, Masa atau Tahun Pajak, dan tanggal jatuh tempo; (b) kesalahan hitung yaitu kesalahan yang berasal dari penjumlahan dan atau pengurangan dan atau perkalian dan atau pembagian suatu bilangan; (c) Kekeliruan dalam penerapan ketentuan tertentu dalam peraturan perundang-undangan perpajakan, yaitu kekeliruan dalam penerapan tarif, kekeliruan penerapan persentase Norma Penghitungan Penghasilan Neto, kekeliruan penerapan sanksi administrasi, kekeliruan Penghasilan Tidak Kena Pajak, kekeliruan penghitungan Pajak Penghasilan dalam tahun berjalan, dan kekeliruan dalam pengkreditan. Dengan acuan tersebut seolah menyiratkan tidak adanya kesalahan yang lebih substantif, yaitu pada interpretasi terhadap masalah yang menjadi sengketa antara fiskus dengan Wajib Pajak, padahal kalau mau jujur kesalahan yang substantif, dan tidak sekedar teknis seperti disebut pada poin a sampai dengan c tersebut sebenarnya juga bersifat manusiawi.

Pengertian membetulkan di atas dapat berarti menambah atau mengurangi atau menghapuskan, tergantung pada sifat kesalahan dan kekeliruannya. Yang cukup menarik adalah apabila masih terdapat kesalahan tulis, kesalahan hitung, dan atau kekeliruan dalam penerapan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan dalam Surat Keputusan Pembetulan tersebut, Wajib Pajak dapat mengajukan lagi permohonan pembetulan kepada Direktur Jenderal Pajak, atau Direktur Jenderal Pajak dapat melakukan pembetulan lagi karena jabatan. Dikatakan menarik karena sekali lagi Wajib Pajak mau tidak mau harus mencermati setiap Keputusan yang dibuat oleh Direktur Jenderal Pajak.

Sekarang poin yang krusial bagi Wajib Pajak ialah mempertanyakan apakah kesalahan di luar dari yang ketiga poin yang a, b, dan c tadi masih memberikan kemungkinan bagi Wajib Pajak untuk memperjuangkan keadilan. Untuk menjawab pertanyaan ini memang dibutuhkan usaha pemikiran yang keras, dan usaha itu antara lain diupayakan secara sederhana dengan kembali *matching* poin a, b, dan c tersebut dengan kondisi yang menyebabkan diterbitkannya Surat Tagihan Pajak. Kondisi pertama, Pajak Penghasilan dalam tahun berjalan tidak atau kurang dibayar. Sangat mungkin setelah dilakukan pemeriksaan diperoleh keadaan nyata bahwa memang Wajib Pajak tidak atau kurang membayar Pajak Penghasilan Tahun Berjalan. Jika kondisi Wajib Pajak adalah tidak atau kurang membayar Pajak Penghasilan maka bagaimana mungkin Wajib Pajak yang bersangkutan mengajukan keberatan? Poin kedua, dari hasil penelitian Surat Pemberitahuan terdapat kekurangan pembayaran pajak sebagai akibat salah tulis dan atau salah hitung. Akibat salah tulis dan atau salah hitung yang menyebabkan kekurangan pembayaran pajak adalah kesalahan manusiawi yang dapat dilakukan oleh Wajib Pajak, dan terhadap kesalahan inipun, dapat dipertanyakan, bagaimana mungkin Wajib Pajak akan menyampaikan keberatan. Poin tiga, Wajib Pajak dikenakan sanksi administrasi berupa denda dan atau bunga. Sanksi administrasi berupa denda dan atau bunga yang berasal dari salah tulis dan atau hitung serta poin pertama dan kedua semuanya merupakan hal-hal yang sifatnya sudah pasti yang tidak dapat diperdebatkan lagi. Tetapi sebenarnya masih dapat dipertanyakan dasar hukum apa yang dipakai berkenaan dengan sanksi administrasi tersebut, karena (mungkin) Wajib Pajak merasa tidak bersalah sehingga tidak seharusnya dikenakan sanksi administrasi.

Poin keempat, Pengusaha yang dikenakan pajak berdasarkan Undang-

Undang Pajak Pertambahan Nilai 1984 dan perubahannya tetapi tidak melaporkan kegiatan usahanya untuk dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak. Pengusaha ini seharusnya sudah dikategorikan sebagai Pengusaha Kena Pajak karena menyerahkan Barang Kena Pajak dan Jasa Kena Pajak dan menurut ketentuan perpajakan memang seharusnya sudah menjadi Pengusaha Kena Pajak, tetapi tidak minta untuk dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak. Kesalahan yang bersifat pasti ini memang tidak lagi memungkinkan Wajib Pajak mengajukan keberatan. Poin lima, Pengusaha yang tidak dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak tetapi membuat Faktur Pajak. Atas poin yang kelima ini, dapat timbul kemungkinan bahwa selain yang bersangkutan tidak berhak membuat Faktur Pajak lalu membuat Faktur Pajak, memungut dan tidak menyetorkan ke Kas Negara. Kemungkinan yang satunya lagi ialah yang bersangkutan membuat Faktur Pajak walaupun tidak dikukuhkan tetapi kemudian menyetorkan pajak yang dipungut ke Kas Negara. Atas kemungkinan yang disebut belakangan, apakah kemudian Direktur Jenderal Pajak menerbitkan STP ? Jika jawabannya ya, maka DJP menyalahi ketentuan yang menyatakan bahwa atas obyek yang sama tidak boleh dikenakan pajak dua kali (*double taxation*). Bagaimana perlakuan terhadap non PKP yang tidak membuat Faktur Pajak tetapi memungut pajak dengan menaikkan unsur harga dan para pembelinya tidak pernah mengeluhkannya?

Poin keenam, Pengusaha yang telah dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak tidak membuat atau membuat Faktur Pajak tetapi tidak tepat waktu atau tidak mengisi selengkapnya Faktur Pajak. Adalah memang kesalahan Wajib Pajak yang bersangkutan kalau tidak membuat atau tidak mengisi selengkapnya Faktur Pajak. Tetapi apa yang dimaksudkan sebagai membuat Faktur Pajak tidak tepat waktu adaah sesuatu yang sangat sering terjadi, karena mengenai persoalan ini antar Wajib Pajak dapat saling mengatur kapan Faktur Pajak harus dibuat karena menyangkut kepentingan intern perusahaan yang tidak selalu paralel dengan kepentingan fiskus..

Sampai saat ini karena atas produk hukum STP tidak dapat diajukan keberatan karena alasan apapun, maka satu-satunya jalan yang terbuka ialah mengajukan surat permohonan peninjauan.

2.3 Permohonan Peninjauan Ditolak.

Sangat mungkin bahwa permohonan peninjauan atas STP yang diajukan

Wajib Pajak ditolak. Karena Undang-undang tidak lagi memberikan jalan keadilan bagi Wajib Pajak dengan menegaskan tidak bisa diajukan banding, maka peluang yang terbuka ialah tinggal permohonan peninjauan kembali. Sarana untuk melakukan hal itu ialah dengan menggunakan Pasal 36 dari UU No. 6 tahun 1983 jo UU no. 9 tahun 1994 jo. UU no. 16 tahun 200. Pasal 36 KUP menyatakan pada ayat (1) Direktur Jenderal Pajak dapat: (a) mengurangi atau menghapuskan sanksi administrasi berupa bunga, denda, dan kenaikan yang terutang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan dalam hal sanksi tersebut dikenakan karena kekhilafan Wajib Pajak atau bukan karena kesalahannya; (b) mengurangi atau membatalkan ketetapan pajak yang tidak benar. Selanjutnya diungkapkan dalam pasal 2 bahwa tata cara pengurangan, penghapusan, atau pembatalan utang pajak sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) diatur oleh Menteri Keuangan.

Memori penjelasan dalam ayat (1) menyatakan bahwa dapat saja terjadi dalam praktek, bahwa sanksi administrasi yang dikenakan kepada Wajib Pajak, karena ketidaktepatan petugas pajak dapat membebani Wajib Pajak yang tidak bersalah atau tidak memahami peraturan perpajakan. Dalam hal yang demikian, sanksi administrasi berupa bunga, denda, dan kenaikan yang telah ditetapkan dapat dihapuskan atau dikurangkan oleh direktur Jenderal Pajak.

Demikian juga Direktur Jenderal Pajak karena jabatannya, dan berlandaskan unsur keadilan dapat mengurangi atau membatalkan Ketetapan Pajak yang tidak benar, misalnya Wajib Pajak yang ditolak pengajuan keberatannya karena tidak memenuhi persyaratan formal (memasukkan Surat Keberatan tidak pada waktunya) meskipun persyaratan material terpenuhi.

Sebagai realisasi, Menteri Keuangan telah menerbitkan Keputusan No. 607/KMK.04/1994, dan diperbaharui lagi dengan Keputusan yang baru.

Keputusan Menkeu No. 607/KMK.04/1994

Pasal 1 menyatakan:

- (1) Wajib Pajak dapat mengajukan permohonan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi berupa bunga, denda, dan kenaikan yang ternyata dikenakan karena adanya kekhilafan Wajib Pajak atau bukan karena kesalahannya.
- (2) Permohonan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi berupa bunga, denda, dan kenaikan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) harus disampaikan secara tertulis oleh Wajib Pajak kepada Direktur Jenderal Pajak melalui Kantor Pelayanan Pajak yang

mengenakan sanksi administrasi tersebut selambat-lambatnya tiga bulan sejak diterbitkan Surat Tagihan Pajak, Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar atau Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan dengan memberikan alasan yang jelas dan meyakinkan untuk mendukung permohonannya.

- (3) Keputusan atas permohonan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi sebagaimana dimaksud pada ayat (2) dikeluarkan oleh Direktorat Jenderal Pajak selambat-lambatnya dua belas bulan sejak surat permohonan diterima oleh Kantor Pelayanan Pajak.
- (4) Apabila setelah lewat waktu dua belas bulan sebagaimana dimaksud pada ayat (3) Direktur Jenderal Pajak tidak memberikan suatu keputusan, maka permohonan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi dianggap dikabulkan.

Pasal 2

- (1) Direktur Jenderal Pajak karena jabatannya atau atas permohonan Wajib Pajak dapat mengurangi atau membatalkan ketetapan pajak yang tidak benar.
- (2) Permohonan pengurangan atau pembatalan ketetapan pajak yang tidak benar sebagaimana dimaksud pada ayat (1) harus menyebutkan jumlah pajak yang menurut penghitungan Wajib Pajak seharusnya terhutang.
- (3) Direktur Jenderal Pajak selambat-lambatnya dua belas bulan sejak surat permohonan Wajib Pajak diterima, wajib memberikan keputusan atas permohonan pengurangan atau pembetulan ketetapan pajak yang tidak benar.
- (4) Apabila setelah lewat waktu dua belas bulan sebagaimana dimaksud pada ayat (3) Direktur Jenderal Pajak tidak memberikan suatu keputusan, maka permohonan pengurangan atas pembatalan ketetapan pajak dianggap dikabulkan.

2.4 Persoalan Pengajuan Pengurangan

Dari Pasal 1 dapat disimpulkan tiga hal. Pertama, pengajuan permohonan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi berupa bunga, denda, dan kenaikan yang ternyata dikenakan karena adanya kekhilafan Wajib Pajak atau bukan karena kesalahannya. Kedua, adanya pembatasan waktu tiga bulan

bagi Wajib Pajak untuk mengajukan permohonan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi. Dan ketiga, fiskus diberi batas waktu 12 bulan untuk mengambil keputusan (menerima atau menolak) permohonan Wajib Pajak, yang kalau sampai 12 bulan tidak ada keputusan dari fiskus maka permohonan Wajib Pajak dianggap dikabulkan/diterima.

Dari Pasal 2 dapat ditegaskan dua hal. Pertama, bahwa karena jabatannya atau karena permohonan Wajib Pajak DJP dapat mengurangi atau membatalkan ketetapan pajak yang tidak benar. Kedua, fiskus diberikan waktu 12 bulan untuk mengambil keputusan atas permohonan pengurangan atau pembatalan ketetapan pajak yang tidak benar.

2.5 Catatan Berkenaan Permohonan Peninjauan

- (1) Peninjauan kembali atas STP atau SKP dapat dilakukan atas inisiatif fiskus atau atas permohonan Wajib Pajak, tetapi sebaiknya Wajib Pajak menggunakan kesempatan yang dimiliki untuk mengajukan peninjauan;
- (2) Instansi pajak merupakan pihak yang menyelesaikan peninjauan yang berasal dari Wajib Pajak ataupun dari inisiatif fiskus sendiri;
- (3) Upaya hukum bagi Wajib Pajak tidak terbuka lagi, jika keputusan fiskus tidak memuaskan kecuali berupa pengajuan permohonan berkali-kali.

2.6 Surat Keberatan

Sumber hukum surat keberatan dapat dilihat kembali Pasal 25 UU No. 6 Tahun 1983 jo UU No.9 Tahun 1994 jo UU No. 16 Tahun 2002. Beberapa hal yang dapat dipakai sebagai catatan atas Pasal 25 adalah sebagai berikut:

- (1) Yang dapat diajukan keberatan ialah SKP (empat jenis) dan pemotongan atau pemungutan oleh pihak ketiga berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.
- (2) Keberatan diajukan tertulis berbahasa Indonesia, mengemukakan jumlah pajak yang terutang atau jumlah pajak yang dipotong atau dipungut atau jumlah rugi menurut perhitungan Wajib Pajak dengan alasan yang jelas.
- (3) Keberatan diajukan dengan batas waktu 3 bulan sejak tanggal surat (empat jenis), tanggal pemotongan/pemungutan, kecuali keadaan di luar kekuasaannya (force majeure)
- (4) Keberatan yang tidak memenuhi persyaratan 2 dan 3 di atas tidak

dianggap sebagai Surat Keberatan, sehingga tidak dipertimbangkan.

- (5) Tanda bukti penerimaan Surat Keberatan baik dari pejabat DJP atau tanda pengiriman sangat penting artinya bagi Wajib Pajak.
- (6) Wajib Pajak punya hak meminta DJP keterangan tertulis hal-hal yang menjadi dasar pengenaan pajak, penghitungan rugi, pemotongan atau pemungutan pajak.
- (7) Keberatan tidak menunda kewajiban membayar pajak dan pelaksanaan penagihan pajak.

Penjelasan dan atau pertanyaan atas catatan-catatan di atas sesuai dengan ayat yang berurutan adalah sebagai berikut:

- (1) Perkataan "suatu" artinya bahwa satu keberatan harus diajukan terhadap satu jenis pajak dan satu tahun pajak. Pajak Penghasilan Tahun 2000 dan 2001 harus diajukan dua buah surat keberatan.
- (2) Alasan yang jelas yang dimaksud ialah alasan yang terinci, pos-pos apa saja yang dikoreksi oleh fiskus, lalu disertai pajak terhutang menurut perhitungan Wajib Pajak; kalau menyangkut pemotongan/pemungutan berapa mestinya pemotongan/pemungutan, atau tidak seharusnya dipotong/dipungut. Bagaimana kalau Wajib Pajak tidak menanggapi koreksi yang dilakukan oleh fiskus (tidak menanggapi dapat diartikan tetap mengacu pada laporannya yang telah disampaikannya melalui SPT). Atau bagaimana kalau Wajib Pajak menolak koreksi fiskus tetapi tanggapan secara jelas atas pos-pos yang dikoreksi menegaskan kembali pada angka-angka yang dilaporkan dalam SPT.
- (3) Waktu 3 bulan dapat dilonggarkan kalau memang diketahui ada faktor yang berada di luar kontrol Wajib Pajak, misalnya banjir, gempa bumi, surat pos tidak/terlambat sampai dan sebagainya.
- (4) Atas ayat (4) yang menyatakan bahwa kalau tidak memenuhi syarat ayat (2) dan (3) maka Surat Keberatan tidak dipertimbangkan, dapat diajukan pertanyaan, bagaimana kalau hal itu terjadi karena di luar kekuasaan Wajib Pajak? Apakah berarti keadilan bagi Wajib Pajak menjadi tertutup?
- (5) Tanda bukti atau resi penerimaan tersebut oleh Wajib Pajak dapat juga digunakan sebagai alat kontrol baginnnya, untuk mengetahui sampai

kapas batasan waktu dua belas bulan. Tanda bukti atau resi penerimaan itu diperlukan untuk memastikan bahwa keberatannya dikabulkan, apabila dalam jangka waktu tersebut Wajib Pajak tidak menerima surat balasan dari DJP atas keberatan yang diajukan.

- (6) Keterangan tertulis dari DJP berguna untuk menyusun Surat Keberatan dengan alasan-alasan yang mendasar. Di sini Wajib Pajak berhak meminta penjelasan dari fiskus dasar-dasar yang digunakan untuk pengenaan pajak atau pemotongan/pemungutan yang telah ditetapkan.
- (7) Terhadap alasan tidak menunda pembayaran pajak memang dapat dimengerti, tetapi apakah perlu ada pertimbangan tambahan jika terjadi kasus seperti ini. Proses penyelesaian banding memakan waktu yang lama, namun di sisi lain, proses penagihan paksa berjalan lebih cepat, bahkan sampai sita dan lelang. Bagaimana kalau ternyata barang yang dilelang barang antik, atau barang milik pihak ketiga yang disita dengan cara hantam kromo.

2.7 Produk Surat Keberatan

Atas surat keberatan yang diajukan oleh Wajib Pajak yang telah memenuhi syarat baik syarat formal maupun substansial, terdapat tiga kemungkinan hasil keberatan. Pertama ditolak oleh Kantor Pelayanan Pajak atau Kantor Wilayah. Atas keputusan ditolaknya Surat Keberatan yang diajukannya, Wajib Pajak masih memiliki kesempatan untuk meneruskan pencarian keadilan ke Badan Penyelesaian Sengketa Pajak dengan cara mengajukan Banding.

Kedua, pengajuan keberatan diterima sebagian. Jika sampai batas ini Wajib Pajak belum merasa puas yang bersangkutan dapat mengajukan banding. Jika sudah merasa puas, dan tidak melanjutkannya ke banding maka hak Wajib Pajak perlu dikembalikan. Utang pajak sebagaimana dimaksud dalam SKPKB atau SKPKBT yang telah dibayar dan menyebabkan kelebihan pembayaran pajak, maka kelebihan pembayaran pajak dikembalikan dengan ditambah imbalan bunga sebesar 2% (dua persen) sebulan untuk paling lama 24 (dua puluh empat) bulan dihitung sejak tanggal pembayaran yang menyebabkan kelebihan pembayaran pajak sampai diterbitkannya Keputusan Keberatan. Imbalan bunga juga diberikan atas pembayaran lebih sanksi administrasi berupa denda seperti dimaksud Pasal 14 ayat (4) dan atau bunga seperti dimaksud Pasal 19 ayat (1) berdasarkan Keputusan Pengurangan atau Penghapusan Sanksi Administrasi, sebagai akibat diterbitkan Keputusan Keberatan yang

menerima sebagian atau seluruh permohonan Wajib Pajak. Ketiga, pengajuan keberatan diterima seluruhnya. Dengan diterima seluruhnya pengajuan keberatan yang diajukan oleh Wajib Pajak, maka hak-haknya juga dikembalikan sebagaimana halnya pada peristiwa pengajuan keberatan yang diterima sebagian.

B. BANDING

1. Pengertian

Banding merupakan upaya hukum terhadap suatu keputusan pejabat yang berwenang sepanjang diatur dalam peraturan perundang-undangan perpajakan yang bersangkutan. Keputusan Pejabat dimaksud adalah penetapan tertulis di bidang perpajakan yang dikeluarkan oleh Pejabat yang berwenang. Pejabat yang berwenang meliputi Direktur Jenderal Pajak, Direktur Jenderal Bea dan Cukai, Gubernur Kepala Daerah Tingkat I, Bupati dan Walikota atau Pejabat yang ditunjuk melaksanakan peraturan perundang-undangan berdasarkan dan dalam rangka pelaksanaan peraturan perundang-undangan perpajakan.

2. Persyaratan Banding

Sebagaimana diatur dalam Pasal 27 KUP tahun 2000 Wajib Pajak memiliki hak untuk mengajukan banding. Isi Pasal 27 sebenarnya mengatur lima hal sebagai berikut:

- (1) Wajib Pajak dapat mengajukan permohonan banding hanya kepada badan peradilan pajak terhadap keputusan mengenai keberatannya yang ditetapkan oleh Direktur Jenderal Pajak;
- (2) Putusan badan peradilan pajak bukan merupakan keputusan tata usaha negara;
- (3) Permohonan banding dimaksud diajukan secara tertulis dalam bahasa Indonesia, dengan alasan yang jelas dalam waktu 3 (tiga) bulan sejak keputusan diterima, dilampiri salinan dari surat keputusan tersebut. Jangka waktu tiga bulan tidak mengikat manakala menurut BPSP jangka waktu dimaksud tidak dapat dipenuhi karena keadaan di luar kekuasaan (banjir, kebakaran, dll, force majeure) pemohon banding. Dalam hal terjadi keadaan di luar kekuasaan pemohon banding, jangka waktu dimaksud dihitung sejak berakhirnya keadaan di luar kekuasaannya. Satu hal yang tidak boleh dilupakan ialah Tada Terima. Disamping itu harus diingat bahwa terhadap satu keputusan diajukan

satu surat banding.

- (4) Pengajuan permohonan banding tidak menunda kewajiban membayar pajak dan pelaksanaan penagihan pajak. Ini artinya bahwa Wajib Pajak dapat mengajukan banding hanya jika jumlah pajak yang terutang, termasuk bea masuk, cukai, sanksi administrasi dan pungutan impor lainnya telah dibayar lunas. Pembayaran lunas tentu saja ditunjukkan dengan Surat Setoran Pajak (SSP) ;
- (5) Badan peradilan pajak dimaksud diatur dengan undang-undang. Sebagai catatan, sampai saat ini banding diajukan ke Badan Penyelesaian Sengketa Pajak (BPSP). Sebagai ganti BPSP RUU Pengadilan Pajak sudah disetujui DPR dan tinggal menunggu persetujuan dari Presiden RI.

3.3 Gugatan dan Pengajuannya

3.3.1 Pengertian Gugatan

Gugatan merupakan upaya hukum terhadap pelaksanaan penagihan pajak sebagaimana diatur dalam peraturan perundang-undangan perpajakan yang bersangkutan. Beberapa hal yang harus diperhatikan berkenaan dengan gugatan meliputi:

- (1) Gugatan diajukan dengan surat gugatan dalam bahasa Indonesia kepada BPSP yang daerah hukumnya meliputi wilayah kerja pejabat yang menerbitkan keputusan yang digugat dalam jangka waktu 14 (empat belas) hari sejak tanggal diterima keputusan yang digugat;
- (2) Jangka waktu 14 hari tidak mengingat apabila menurut BPSP jangka waktu tersebut tidak dapat dipenuhi karena keadaan di luar kekuasaan penggugat. Perpanjangan jangka waktu selama 14 hari terhitung sejak berakhirnya keadaan di luar kekuasaan penggugat;
- (3) Gugatan diajukan sendiri oleh penggugat dengan disertai alasan-alasan yang jelas, mencantumkan tanggal diterima keputusan yang digugat serta dilampiri salinan dokumen yang pelaksanaannya digugat (Surat Paksa, Sita, atau Lelang);
- (4) Apabila selama proses gugatan, penggugat meninggal dunia, gugatan dapat dilanjutkan oleh ahli warisnya, kuasa hukum dari ahli warisnya atau pengampunannya dalam hal penggugat pailit.
- (5) Penggugat harus melunasi biaya pendaftaran Rp 1.000.000,00. Biaya ini dapat diubah sesuai perkembangan keadaan ekonomi dan moneter.

Biaya pendaftaran disetor ke kas negara sebelum gugatan diajukan dan bukti setoran harus dilampirkan pada surat gugatan;

3.3.2 *Pelaku Dalam Banding dan Urutan*

Persiapan Persidangan

Dalam proses banding ada empat pelaku yaitu hakim, sekretaris sidang, terbanding, tergugat. Persiapan dalam persidangan secara administrasi adalah sebagai berikut:

- (1) Setelah menerima banding BPSP meminta surat uraian banding atau surat tanggapan atas surat banding atau surat gugatan kepada terbanding atau tergugat dalam jangka waktu 14 hari sejak tanggal diterima surat banding;
- (2) Dalam hal pemohon banding mengirimkan surat atau dokumen susulan kepada BPSP untuk melengkapi bandingnya agar memenuhi ketentuan yang berlaku (masih dalam jangka 3 bulan), jangka waktu 14 hari tersebut dihitung sejak tanggal diterima surat atau dokumen susulan tersebut;
- (3) Terbanding atau tergugat menyerahkan surat uraian banding atau surat tanggapan kepada BPSP dalam jangka waktu 3 bulan sejak tanggal dikirim permintaan surat uraian banding atau surat tanggapan pada butir 1 di atas;
- (4) Salinan surat uraian banding atau surat tanggapan di atas oleh BPSP dikirim kepada pemohon banding atau penggugat dalam jangka waktu 14 hari sejak tanggal diterima;
- (5) Pemohon banding atau penggugat dapat menyerahkan surat bantahan kepada BPSP dalam jangka waktu 30 hari sejak tanggal diterima salinan surat uraian banding atau surat tanggapan sebagaimana dimaksud pada butir 4;
- (6) Apabila terbanding atau tergugat, atau pemohon banding atau penggugat tidak memenuhi ketentuan sebagaimana pada butir 3 atau butir 5, BPSP tetap melanjutkan pemeriksaan banding atau gugatan;
- (7) Pemohon banding atau penggugat dapat memberitahukan kepada Ketua untuk hadir dalam persidangan guna memberikan keterangan lisan.

3.4 Persidangan

Ketua menunjuk Majelis yang terdiri atas tiga orang anggota atau anggota

tunggal untuk memenuhi dan memutus sengketa pajak. Dalam hal pemeriksaan dilakukan oleh Majelis, Ketua menunjuk salah seorang anggota sebagai Ketua Sidang yang memimpin pemeriksaan sengketa pajak.

Jika pemohon banding mengajukan lebih dari satu sengketa pajak untuk tahun yang sama, Ketua menunjuk Majelis atau anggota tunggal yang sama untuk memeriksa dan memutus sengketa dimaksud.

Majelis atau anggota tunggal bersidang pada hari yang ditentukan dan memberitahukan hari sidang kepada pihak yang bersengketa. Majelis mula bersidang dalam jangka waktu 6 bulan sejak tanggal diterima surat banding atau surat gugatan.

3.5 Pemeriksaan Dengan Acara Biasa dan Acara Cepat

Yang melakukan pelaksanaan pemeriksaan dengan acara biasa ialah pemeriksa. Untuk keperluan pemeriksaan, Ketua sidang membuka sidang dan menyatakan tertutup untuk umum. Sebelum pembukaan pokok sengketa dimula Majelis melakukan pemeriksaan mengenai kelengkapan dan atau kejelasan banding atau gugatan. Jika ternyata tidak lengkap dan atau tidak jelas sepanjang bukan merupakan persyaratan berikut: (1) Banding diajukan dengan surat banding dalam bahasa Indonesia; (2) Terhadap satu keputusan diajukan satu surat banding; (3) Banding hanya dapat diajukan apabila jumlah pajak terutang telah dibayar lunas; (4) Pengajuan gugatan; (5) Penggugat harus melunasi biaya pendaftaran Rp 1.000.000,00, maka kelengkapan dan kejelasan dimaksud dapat diberikan dalam persidangan. Kelengkapan tersebut antara lain berupa Fotokopi putusan yang dibanding atau digugat dan kejelasan dimaksud antara lain alasan banding atau gugatan.

Sedangkan pemeriksaan dengan acara cepat dilakukan terhadap: (1) sengketa pajak tertentu; (2) sengketa pajak yang putusannya tidak diambil dalam jangka waktu 12 bulan sejak banding atau gugatan diterima; (3) tidak dipenuhi salah satu ketentuan sebagaimana dimaksud Pasal 85 ayat (1); (4) Surat pernyataan pencabutan banding; (5) Surat pernyataan pencabutan gugatan; (6) Sengketa yang berdasarkan pertimbangan hukum merupakan wewenang BPS. Ketua mempunyai kewenangan dalam menetapkan pemeriksaan secara cepat dan dilakukan oleh Majelis atau anggota tunggal.

3.6 Sengketa Pajak Tertentu

Yang dimaksud dengan sengketa pajak tertentu ialah sengketa pajak ya

pemeriksannya dilakukan dengan acara cepat. Terdapat dua hal yang dapat menyebabkannya. Pertama, sengketa pajak yang banding atau gugatannya tidak memenuhi ketentuan-ketentuan sebagai berikut: (a) Persyaratan formal yaitu banding diajukan dengan surat banding dalam bahasa Indonesia ke BPSP; (b) Banding diajukan dalam jangka waktu yang diatur dalam peraturan perundang-undangan perpajakan dan dalam hal jangka waktu tidak diatur, banding diajukan dalam jangka waktu 3 bulan sejak tanggal diterima keputusan yang dibanding; (c) Terhadap satu keputusan diajukan surat banding; (d) Banding yang diajukan terhadap jumlah pajak yang terutang, hanya dapat diajukan apabila jumlah pajak yang terutang dibayar lunas; (e) Persyaratan pengajuan gugatan, yaitu gugatan diajukan dengan surat gugatan kepada BPSP yang daerah hukumnya meliputi wilayah kerja pejabat yang menerbitkan keputusan yang digugat dalam jangka waktu 14 hari sejak tanggal diterima keputusan yang digugat dan atau penggugat harus melunasi biaya pendaftaran Rp 1.000.000,00. Kedua, banding dengan jumlah pajak yang disengketakan tidak melebihi Rp 1.000.000,00. Jumlah tersebut dapat diubah dengan keputusan Menteri Keuangan atas dasar pertimbangan keadaan ekonomi dan moneter.

3.7 Masalah Pembuktian

Pembuktian bebas merupakan hal yang diakenal sekaligus dianut BPSP. Majelis atau anggota tunggal dihimbau mengusahakan bukti berupa surat atau tulisan sebelum menggunakan alat bukti lain. Alat bukti yang diusahakan tersebut dapat berupa: (1) Surat atau tulisan. Terdiri dari surat keputusan atau surat ketetapan yang diterbitkan pejabat berwenang atau surat-surat lain yang berhubungan dengan banding atau gugatan; (2) Pengakuan para pihak. Pengakuan ini tidak dapat ditarik kembali, kecuali berdasar alasan yang kuat dan dapat diterima oleh anggota sidang; (3) Keterangan saksi: Keterangan yang berkenaan dengan hal yang dialami, dilihat atau didengar sendiri oleh saksi; (4) Keterangan ahli: Pendapat orang yang diberikan dibawah sumpah dalam persidangan tentang yang mereka ketahui meneurut pengalaman dan pengetahuannya. Apabila seseorang tidak boleh sebagai saksi, maka seseorang tersebut juga tidak boleh memberikan keterangan ahli; (5) Pengetahuan Anggota: Hal yang oleh anggota sidang diketahui dan diyakini kebenarannya.

3.8 Putusan

Banding atau gugatan yang diajukan kepada BPSP merupakan upaya hukum

terakhir, menurut praksis yang berlaku sekarang. Putusan BPSP merupakan putusan yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap, dan bukan merupakan keputusan tata usaha negara. Diinterpretasikan oleh BPSP bahwa terhadap putusannya tidak dapat diajukan gugatan ke Peradilan Tata Usaha Negara.

Terdapat tiga hal yang mendasari putusan yang diambil BPSP. Ketiga hal itu meliputi: hasil penilaian pembuktian, berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan serta berdasarkan keyakinan Anggota Sidang. Jika pemeriksaan dilakukan oleh Majelis, putusan BPSP diambil berdasarkan musyawarah. Dan jika musyawarah tidak tercapai kesepakatan, maka Putusan diambil dengan suarat terbanyak.

Putusan BPSP meliputi:

1. menolak;
2. mengabulkan sebagian atau seluruhnya;
3. menambah pajak yang harus dibayar;
4. tidak dapat diterima;
5. membetulkan kesalahan tulis dan atau kesalahan hitung.

Putusan-putusan di atas tidak dapat lagi diajukan banding atau gugatan ke Peradilan umum, Peradilan Tata Usaha Negara atau BPSP lain, kecuali putusan berupa "tidak dapat diterima" yang menyangkut kewenangan (kompetensi).

Putusan pemeriksaan dengan acara biasa diambil dalam jangka waktu 12 bulan sejak banding atau gugatan diterima. Sebagai contoh, banding diterima tanggal 5 Maret 2000, putusan harus diambil selambat-lambatnya tanggal 4 Maret 2001. Jika ternyata banding atau gugatan tidak dapat diputus sesuai jangka waktu 12 bulan, maka BPSP mengambil putusan berupa mengabulkan seluruh banding atau gugatan melalui pemeriksaan dengan acara cepat dalam jangka waktu 30 hari sejak jangka waktu 12 bulan belum dilampaui.

KESIMPULAN

Mulai berdirinya perusahaan sampai bubaranya perusahaan, Wajib Pajak tidak dapat menghindarkan diri dari pemeriksaan. Lebih-lebih dengan pembangunan yang berorientasi pada tax-revenues, pemeriksaan sudah pasti akan digalakkan. Tidak ada cara untuk menghindar, cara yang paling

dianjurkan adalah memelihara administrasi dan pembukuan yang teratur, baik, dan rapi serta terus meng-up to date pengetahuan pajak.

Keberatan dan banding adalah hak-hak yang dimiliki oleh Wajib Pajak jika mengalami ketidakpuasan atas surat-surat "cinta" yang berupa SKPKB, SKPKBT STP dan lainnya yang menyebabkan konsekuensi finansial menjadi lebih tinggi. Menggunakan kesempatan melalui Keberatan dan Banding atau Gugatan merupakan refleksi bahwa Wajib Pajak memperjuangkan keadilan pajak melalui lembaga yang tersedia.

Koreksi fiskal, sebagai salah satu cerminan pemahaman pajak, serta pemahaman peraturan perpajakan yang terus menerus diperbaharui sangat membantu Wajib Pajak dalam mengelola pajak perusahaan. Sebagai bagian integral yang tidak terpisahkan dari financial management, mau tidak mau masalah pajak harus ditekuni dengan sabar, teliti dan kritis, karena langsung berkaitan dengan sumber dana perusahaan.

DAFTAR PUSTAKA

- Keputusan DJP Nomor Kep 01/PJ.7/1990 tanggal 15 Nopember 1990 tentang Pedoman Pemeriksaan Pajak
- Keputusan DJP Nomor Kep 722/PJ.7/2001 tanggal 26 Nopember 2001 tentang Petunjuk Pelaksanaan Pemeriksaan Lapangan
- Keputusan Menteri Keuangan Nomor 545 /KMK04/12000 tanggal 22 Desember 2000 tentang Tatacara Pemeriksaan Pajak
- Pemeriksaan Pajak Di Indonesia, Grasindo, 2005
- Undang-undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tatacara Perpajakan sebagaimana telah diubah terakhir dengan UU No 16 Tahun 2000
- Undang-undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah diubah terakhir dengan UU No 17 Tahun 2000
- Undang-undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai sebagaimana telah diubah terakhir dengan UU No 18 Tahun 2000

