IMPLIKASI UTANG PAJAK BERDASARKAN UNDANG-UNDANG NOMOR 28 TAHUN 2008 TENTANG KETENTUAN UMUM DAN TATA CARA PERPAJAKAN TERHADAP WAJIB PAJAK

The Implications the Tax Debt Based Law Number 28 of 2008 on General Provisions and Procedures for Taxation of Tax Payers

Tri Setiady

Fakultas Hukum, Universitas Wiralodra

email: trisetiady@yahoo.com

abstract

The emergence of the tax debt based, First, Formal Doctrine. The emergence of the tax debt based on formal doctrine is a form of tax collection system based Official Assessment System. According to this doctrine the tax debt arose because of published the determination and tax assessment. Determination and tax assessments may include: tax collection letters, tax underpayment assessment letters, and additional tax underpayment assessment letters. Second, the emergence of tax debts based on the doctrine materil is a form system of collect a tax based on Self Assessment System. So the tax debts arise due to the tax law.

Keywords: *Debt Tax, the Repayment Tax Debt, Disputes Tax*

abstrak

Timbulnya utang pajak berdasarkan, Pertama, Ajaran Formil. Timbulnya utang pajak berdasarkan ajaran formil adalah wujud dari sistem pemungutan pajak yang berdasarkan *Official Assesment System*. Menurut ajaran ini utang pajak timbul karena diterbitkannya penetapan dan ketetapan pajak. Penetapan dan ketetapan pajak ini dapat berupa: Surat Tagihan Pajak (SPT), Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB), Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan (SKPKBT). Kedua, timbulnya utang pajak berdasarkan ajaran materiil adalah wujud dari sistem pemungutan pajak berdasarkan *Self Assesment System*. Jadi utang pajak timbul karena berlakunya hukum pajak.

Kata Kunci: *Utang Pajak, Pelunasan Utang Pajak, Sengketa Pajak*

A. Pendahuluan

Negara Republik Indonesia adalah negara hukum yang berdasarkan Pancasila yang bertujuan mencapai masyarakat adil dan makmur, spiritual dan materiil yang merata. Tidak hanya bertugas memelihara ketertiban saja, akan tetapi lebih luas lagi dari pada itu, sebab berkewajiban turut serta dalam semua sektor kehidupan dan penghidupan.¹ Turut sertanya negara dalam berbagai bidang sektor kehidupan masyarakat, menunjukkan bahwa Negara Indonesia adalah negara yang bertipe kesejahteraan. Adapun ciri-ciri dari *Welfare state* adalah:

1. corak negara adalah *welferestate* suatu negara yang mengutamakan kepentingan seluruh rakyat;
2. *staatsonthouding* telah diganti dengan *staatbemoenis* artinya negara ikut campur dalam semua lapangan kehidupan masyarakat;
3. ekonomi liberal telah diganti dengan sistem ekonomi yang lebih dipimpin oleh pemerintah pusat (*central geleide economic*);
4. tugas dari *welfarestate* adalah *bestuurzorg* yaitu menyelenggarakan kesejahteraan umum;
5. tugas negara adalah menjaga keamanan dalam arti luas yaitu keamanan sosial di segala lapangan kehidupan masyarakat.²

Berdasarkan ciri-ciri *welfarestate* tersebut di atas dikaitkan dengan tujuan negara yang tercantum dalam alinea IV pembukaan Undang-Undang Dasar 1945 maka Negara Indonesia termasuk salah satu tipe negara hukum kesejahteraan. Untuk mencapai tujuan Negara Indonesia sebagaimana di amanatkan oleh Undang-Undang Dasar 1945, harus didukung oleh kemampuan keuangan negara baik yang bersumber dari sumber daya alam (*Natural Recourse*) maupun dari rakyat dalam bentuk pajak. Sebagaimana telah diketahui bahwa sumber penerimaan negara yang bersumber dari minyak dan gas alam merupakan sumber penerimaan yang tidak dapat diperbaharui, sumber ini tidak dapat menjadi andalan bagi pembiayaan negara. Didasari sepenuhnya bahwa satu-satunya sumber penerimaan negara yang menjadi andalan sumber penerimaan dalam bentuk pajak.³

Pajak sebagai salah satu sumber penerimaan negara di pandang sebagai sumber penerimaan negara yang paling aman dalam membiayai pembangunan, hal ini juga berarti bahwa rakyat dilibatkan dalam proses pembangunan. Kenyataan menunjukkan bahwa sumber penerimaan negara dalam Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN) dari sektor pajak

¹ Sjachran Basah, *Eksistensi dan Tolok Ukur Badan Peradilan Administrasi di Indonesia*, (Bandung: Alumni, 1985), hlm. 11.

² Bachsan Mustafa, *Pokok-Pokok Hukum Administrasi Negara*, Bandung: Alumni, 1985), hlm 15.

³ La Ode Husen, *Hukum Pajak dan Hak Privilege*, (Bandung: CV Utomo, 2009), hlm. 2.

sangat dominan, tentunya akan menjadi sumber penerimaan negara yang potensial yang diutamakan, karena penerimaan sektor pajak merupakan sumber penerimaan yang tidak akan habis selagi negara itu ada.⁴

Dasar hukum pemungutan pajak di Indonesia, tercantum dalam Pasal 23A Undang-Undang Dasar 1945 yang menyatakan bahwa: "Pajak dan pungutan yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan undang-undang. Hal ini berarti bahwa segala bentuk pemungutan yang membebankan rakyat harus ditetapkan dengan undang-undang.

Upaya pembaharuan Undang-Undang Perpajakan (*Tax Law Reform*) dan pengembangan telah menghasilkan dasar hukum pemungutan pajak di Indonesia, yaitu:⁵

1. Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (KUP), sebagaimana telah beberapa kali diubah dan terakhir diubah dengan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007;
2. Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan (PPh), sebagaimana telah beberapa kali diubah dan terakhir diubah dengan Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008;
3. Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan Barang Mewah (PPN dan PPnBm), sebagaimana telah diubah beberapa kali dan terakhir diubah dengan Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009;
4. Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1985 tentang Pajak Bumi dan Bangunan (PBB), sebagaimana telah dirubah dengan Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1994;
5. Undang-Undang Nomor 21 Tahun 1997 tentang Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan (PPHTB), sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2000;
6. Undang-Undang Nomor 13 Tahun 1985 tentang Bea Materai (BM);
7. Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (PDRD);
8. Undang-Undang Nomor 19 Tahun 1997 tentang Penagihan Pajak Dengan Surat Paksa (PPSP), sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2000; dan
9. Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak.

Pajak yang dipungut oleh pemerintah digunakan untuk menjaga kelangsungan hidup negara dan sumber pembiayaan belanja-belanja yang dikeluarkan oleh pemerintah guna menjalankan roda pemerintahan. Oleh sebab itu, pemerintah dengan berbagai cara melakukan sosialisasi agar masyarakat menyadari bahwa pajak itu untuk kepentingan bersama.

⁴ *Ibid.*

⁵ Oyok Abuyamin, *Perpajakan Pusat dan Daerah*, (Bandung: Humaniora, 2010), hlm. 20.

Namun, tak bisa dipungkiri bahwa sulitnya negara melakukan pemungutan pajak karena banyaknya wajib pajak yang tidak patuh dalam membayar pajak merupakan suatu tantangan tersendiri. Hal ini mendorong pemerintah menciptakan suatu mekanisme yang dapat memberikan daya pemaksa bagi para wajib pajak yang tidak taat hukum. Salah satu mekanisme tersebut adalah *gijzeling* atau lembaga paksa badan. Keberadaan lembaga ini masih kontroversial. Beberapa kalangan beranggapan bahwa pemberlakuan lembaga paksa badan merupakan hal yang berlebihan. Di lain pihak, muncul pula pendapat bahwa lembaga ini diperlukan untuk memberikan efek jera yang potensial dalam menghadapi wajib pajak yang nakal.⁶

Saat ini, penyelesaian permasalahan sengketa di bidang perpajakan telah memiliki sarana dengan adanya pengadilan pajak. Sebelum pengadilan pajak berdiri, media yang digunakan untuk menyelesaikan masalah sengketa pajak adalah Majelis Pertimbangan Pajak yang kemudian berkembang menjadi Badan Penyelesaian Sengketa Pajak (selanjutnya di sebut BPSP). Berdasarkan uraian di atas, maka dapat ditarik permasalahan, yaitu bagaimana Implikasi Utang Pajak Berdasarkan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2008 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan terhadap Wajib Pajak?

B. Pembahasan

1. Pengertian Pajak

Menurut Undang-Undang No. 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (selanjutnya disebut UU KUP), Pasal 1 angka (1), "Pajak adalah kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan Undang-Undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat".

Salah satu instrumen yang digunakan dalam negara untuk menjalani fungsinya adalah pajak. Pajak dipungut dengan tujuan untuk membiayai pengadaan *public goods*, namun bisa juga pajak dipungut untuk mencapai tujuan tertentu yang telah ditetapkan oleh pemerintah⁷.

Sedangkan definisi pajak yang dikemukakan oleh Sommerfeld, Anderson dan Brock yang mendefinisikan pajak sebagai berikut:

"A Tax can be defined meaningfully as any non penal yet compulsory transfer of resources from the privat to the public sector, levied on the basis of predetermined criteria and without

⁶ Saadudin Ibrahim dan Pranoto K, *Pajak Pertambahan Nilai*, (Jakarta: Jaya Prasada, 1984), hlm. 3.

⁷ Haula Rosdiana dan Rasin Tarigan, *Perpajakan Teori dan Aplikasi*, (Jakarta : Raja Grafindo Persada, 2005), hlm. 67.

*receipt of specific benefit of equal value, in order to accomplish some of a nation's economic and social objectives.”*⁸

Selanjutnya Rochmat Soemitro menyatakan bahwa pajak adalah “iuran rakyat kepada kas negara (peralihan kekayaan dari sektor partikular ke sektor pemerintah) berdasarkan undang-undang (yang dapat dipaksakan) dengan tiada mendapat jasa timbal (tegen prestasi) yang langsung dapat ditunjukkan dan digunakan untuk membiayai pengeluaran umum.” Sementara menurut Djajaningrat, pajak adalah “kewajiban untuk menyerahkan sebagian dari kekayaan kepada negara disebabkan oleh suatu keadaan, kejadian dan perbuatan yang memberikan kedudukan tertentu, tetapi bukan sebagai hukuman, menurut peraturan-peraturan yang ditetapkan pemerintah serta dapat dipaksakan, tetapi tidak ada jasa balik dari negara secara langsung, untuk memelihara kesejahteraan umum”.⁹

Menurut P. J. A. Adriani Pajak adalah iuran masyarakat kepada negara (yang dapat dipaksakan) yang terutang oleh yang wajib membayarnya menurut peraturan-peraturan umum (undang-undang) dengan tidak mendapat prestasi kembali yang langsung dapat ditunjuk dan yang gunanya adalah untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran umum berhubung tugas negara untuk menyelenggarakan pemerintahan. Sedangkan menurut Sommerfeld Ray M., Anderson Herschel M., dan Brock Horace R. Pajak adalah suatu pengalihan sumber dari sektor swasta ke sektor pemerintah, bukan akibat pelanggaran hukum, namun wajib dilaksanakan, berdasarkan ketentuan yang ditetapkan lebih dahulu, tanpa mendapat imbalan yang langsung dan proporsional, agar pemerintah dapat melaksanakan tugas-tugasnya untuk menjalankan pemerintahan.¹⁰

Beberapa kata dalam definisi yang telah disampaikan di atas, mempunyai arti sangat penting sebagai unsur-unsur yang memaknai pajak yaitu:

a. Pungutan dapat dipaksakan

Salah satu hal yang membedakan pajak dengan pungutan atau iuran lainnya adalah sifat memaksa yang melekat didalamnya. Kata “*compulsory*” digunakan untuk menunjukkan bahwa pemungutan pajak dapat dipaksakan. Dalam memungut pajak, pemerintah memiliki kewenangan penuh atas melakukan pemaksaan agar wajib pajak memenuhi kewajiban perpajakannya. Oleh karena itu, pajak yang terutang menurut peraturan perundang-undangan selalu dapat dipaksakan. Di Indonesia, salah satu instrumen paksaan dalam pemungutan pajak adalah Penagihan Pajak dengan Surat Paksa.

b. Pajak dipungut berdasarkan Undang-undang;

⁸ *Ibid.*, hlm. 43.

⁹ Munawir, *Perpajakan*, (Yogyakarta: Liberty, 1992), hlm 3.

¹⁰ *Ibid.*

Unsur definisi pajak yang juga sangat penting adalah bahwa pajak harus ditetapkan berdasarkan undang-undang kata "*predetermined criteria*" secara implisit menunjukkan bahwa pungutan pajak secara implisit menunjukkan bahwa pemungutan pajak tidak bisa dilakukan secara serampangan, namun harus ada kriteria-kriteria yang telah ditetapkan oleh otoritas publik dalam bentuk peraturan perundang-undangan.

- c. Pembayar pajak tidak mendapat manfaat langsung;
Pajak dipungut bukan untuk *special benefit*. Artinya pembayar pajak tidak menerima langsung manfaat atas kontribusi pembayaran pajaknya. Hal tersebut berbeda dengan pungutan lainnya seperti retribusi. Retribusi dipungut kepada orang yang akan atau ingin mengonsumsi barang dan jasa tertentu, artinya pembayar retribusi akan mendapat manfaat langsung atas pembayaran yang telah dilakukan.
- d. Penerimaan pajak digunakan untuk menjalankan fungsi negara.
Kalimat *in order to accomplish some of a nation's economic and social objectives*, artinya penerimaan pajak digunakan untuk tujuan membiayai pengadaan *public goods*, dan juga untuk tujuan ekonomi dan sosial yang dilakukan oleh pemerintah dalam menjalankan fungsi negara.

Berdasarkan penjelasan di atas, maka dapat ditarik kesimpulan tentang karakteristik dan sifat khusus pajak seperti :

- a. pembayaran pajak harus berdasarkan undang-undang.
- b. sifatnya dapat dipaksakan.
- c. tidak ada kontraprestasi (imbalan) yang langsung dapat dirasakan oleh si pembayar pajak.
- d. pemungutan pajak dilakukan oleh negara baik oleh pemerintah pusat maupun pemerintah daerah (tidak boleh dipungut oleh swasta).
- e. pajak digunakan untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran pemerintah (rutin dan pembangunan) bagi kepentingan masyarakat umum.¹¹

Adapun subjek pajak adalah mereka (orang atau badan) yang mematuhi syarat subjektif, yaitu syarat yang melekat pada orang atau badan sesuai dengan apa yang ditentukan oleh undang-undang.¹² Sementara itu wajib pajak adalah mereka (orang atau badan) yang selain memenuhi syarat subjektif, juga harus memenuhi syarat objektif misalnya memiliki penghasilan atau memiliki bumi bangunan yang memenuhi syarat untuk dikenai pajak dan sebagainya.

- a. dengan demikian dapat dikatakan bahwa subjek pajak itu belum tentu wajib pajak bila tidak memenuhi syarat objektif, sedangkan wajib pajak dengan sendirinya termasuk objek pajak. Jadi dalam hal ini pihak-pihak yang dapat disebut sebagai wajib pajak adalah;

¹¹ Waluyo dan Wirawan B. Ilyas, *Perpajakan Indonesia*, (Jakarta: Salemba Empat, 2001), hlm 2.

¹² Sri Pudyatmoko, *Pengantar Hukum Pajak*, (Yogyakarta: Andi, 2002), hlm.40.

- b. wajib pajak pribadi;
- c. warga negara asing yang berada atau bertempat tinggal di Indonesia lebih dari 183 hari dalam jangka waktu 12 bulan hingga meninggalkan Indonesia;
- d. wajib pajak badan sejak didirikan hingga bubar;

Adapun yang dimaksud dengan badan adalah bukan semata subjek pajak yang bergerak dalam bidang usaha (komersial) namun juga yang bergerak di bidang sosial, kemasyarakatan dan sebagainya sepanjang pendiriannya dikukuhkan dengan akta pendirian oleh yang berwenang sehingga tidak ada alasan bagi badan (khususnya organisasi) selain yang bergerak di bidang usaha untuk menyatakan bahwa mereka tidak termasuk sebagai subjek pajak.¹³

2. Utang Pajak

Rochmat Sumitro¹⁴ menyatakan bahwa pajak sebenarnya utang, yaitu utang anggota masyarakat kepada masyarakat. Utang ini menurut hukum adalah perikatan (*verbinten*). Meskipun pajak itu letaknya di bidang hukum publik, tetapi erat sekali hubungannya dengan hukum perdata dan hukum adat.

Utang Pajak menurut faham formal timbul karena perbuatan fiskus, yakni fiskus menerbitkan SKP. Secara ekstrim, seseorang tidak memunyai kewajiban membayar pajak penghasilan/ pendapatannya jika fiskus belum menerbitkan SKP. Sedangkan menurut paham materiil utang pajak timbul karena terpenuhinya ketentuan-ketentuan yang disyaratkan dalam undang-undang. Timbulnya utang pajak menurut paham materiil secara sederhana dapat dikatakan karena Undang-Undang atau karena *tatbestand*, yaitu 'rangkaiannya dari keadaan-keadaan, perbuatan-perbuatan dan peristiwa-peristiwa (baik yang *feitelijk*, *yuridis*, *persoonlijk* maupun *zakelijk*) yang dapat menimbulkan utang pajak.

Pada lain pihak teori pemungutan pajak yang lazim dikenal saat ini antara lain adalah¹⁵:

- a. Teori Asuransi, menurut teori ini warga negara yang mendapat perlindungan negara membayar pajak yang dianalogkan sebagai premi asuransi atas jaminan perlindungan tersebut;
- b. Teori Kepentingan, dalam teori ini pembagian beban pajak proporsional dengan kepentingan atau jaminan yang diberikan oleh negara;

¹³ Erly Suandy, *Hukum Pajak*, (Yogyakarta: Salemba Empat, 2000), hlm. 34.

¹⁴ Rochmat Sumitro, *Asas dan Dasar Perpajakan*, (Bandung: Eresco, 1990), hlm. 2.

¹⁵ Santoso Brotodihardjo, *Pengantar Ilmu Hukum Pajak*, (Bandung: Refika Aditama, 2003), hlm. 30-36.

- c. Teori Daya Pikul, menurut teori ini beban pajak disesuaikan dengan daya pikul masing-masing, baik secara objektif yaitu penghasilan atau kekayaan yang dimiliki seseorang maupun secara subjektif yaitu berkenaan dengan besarnya kebutuhan materi yang harus dipenuhi;
- d. Teori Bakti, menurut teori ini sebagai warga negara yang berbakti, rakyat harus selalu menyadari bahwa pembayaran pajak adalah sebagai kewajiban; dan
- e. Teori Asas Daya Beli, teori ini menyatakan bahwa negara mengurangi atau menarik daya beli dari rumah tangga masyarakat, dan mengumpulkannya ke rumah tangga negara yang selanjutnya menyalurkannya kembali kepada masyarakat dalam bentuk pemeliharaan kesejahteraan masyarakat.

Soemitro menyatakan bahwa pajak ditinjau dari segi hukum memberikan hasil yang lain. Tinjauan pajak dari segi hukum, lebih menitikberatkan kepada perikatan (*verbinten*is), pada hak dan kewajiban wajib pajak, subyek pajak dalam hubungannya dengan subyek hukum. Hak penguasa untuk mengenakan pajak, penagihan pajak dengan paksa, sanksi administrasi, maupun sanksi pidana, penyidikan, dan pembukuan. Soemitro mengatakan pajak dilihat dari segi hukum dapat didefinisikan sebagai berikut: perikatan yang timbul karena undang-undang (jadi dengan sendirinya) yang mewajibkan seseorang yang memenuhi syarat (*tatbestand*) yang ditentukan dalam undang-undang, untuk membayar suatu jumlah tertentu kepada negara (masyarakat) yang dapat dipaksakan, dengan tiada mendapat imbalan yang secara langsung dapat ditunjuk, yang digunakan untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran negara.¹⁶

Dari pandangan itu dapat dilihat bahwa pajak merupakan sebuah perikatan. Namun perikatan dalam pajak berbeda dengan perikatan perdata pada umumnya, karena beberapa hal, yakni :

- a. perikatan perdata dapat lahir karena perjanjian dan dapat pula lahir karena undang-undang, sedangkan perikatan pajak hanya lahir karena undang-undang, dan tidak lahir karena perjanjian;
- b. perikatan perdata berada dalam lapangan hukum privat sementara perikatan pajak berada dalam hukum publik;
- c. dalam perikatan perdata, hubungan hukum terjadi di antara para pihak yang memunyai kedudukan yang sama/ sederajat, sementara di dalam perikatan pajak, kedudukan para pihaknya tidak sederajat;¹⁷
- d. prestasi yang dilakukan oleh subjek pajak untuk membayar pajak itu tidak mendapat imbalan langsung yang dapat ditunjukkan. Hal tersebut membedakannya dengan retribusi.¹⁸

¹⁶ *Op. Cit.*, Rochmat Soemitro, hlm. 51.

¹⁷ *Op. Cit.*, Santoso Brotodiharjo, hlm. 1.

¹⁸ Bohari, *Pengantar Singkat Hukum Pajak*, Jakarta : Rajawali Persada, 1995, hlm. 23.

3. Pelunasan Utang Pajak

Pelunasan utang pajak pada dasarnya sama dengan pemungutan pajak (*tax collection*) yaitu bagaimana subjek pajak (wajib pajak) melakukan pembayaran atas utang pajaknya dan bagaimana pemerintah (instansi pajak) dapat menagih atau memasukkan utang pajak dari wajib pajak ke dalam kas negara.

Dalam pelunasan utang pajak, juga ditentukan oleh sistem pemungutan pajak yang diintrodusir oleh undang-undang perpajakan itu sendiri. Pada dasarnya ada 3 sistem pemungutan yaitu:

- a. *official assesment system*; yaitu pemungutan pajak di mana besarnya pajak yang harus dilunasi (terutang) oleh wajib pajak ditentukan sendiri oleh fiskus atau aparat perpajakan. Sistem ini wajib pajak bersifat pasif, sebaliknya fiskuslah yang aktif;
- b. *self assesment system*; yaitu suatu cara pemungutan di mana wewenang menghitung besarnya pajak yang terutang oleh wajib pajak diserahkan oleh Inspeksi Pajak kepada wajib pajak yang bersangkutan, sehingga dalam sistem ini wajib pajak harus aktif untuk menghitung, menyeteror dan melapor kepada Inspeksi Pajak, sedangkan fiskus hanya bertugas memberi penerangan, pengawasan atau sebagai verifikator; dan
- c. *with holding system*; yaitu suatu cara pemungutan di mana perhitungan besarnya pajak yang terutang oleh wajib pajak dilakukan oleh pihak ketiga.¹⁹

Sistem pemungutan pajak yang digunakan oleh Undang-Undang Perpajakan Nasional (Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 adalah sistem *self assesment*. Hal ini ditegaskan pada bagian penjelasan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007, bahwa:

“Anggota masyarakat wajib pajak diberi kepercayaan untuk dapat melaksanakan kegotongroyongan nasional melalui sistem menghitung, memperhitungkan, membayar dan melaporkan sendiri pajak yang terutang (*self assesment*), sehingga melalui sistem ini administrasi perpajakan diharapkan dapat dilaksanakan dengan lebih rapi, terkendali, sederhana dan mudah untuk dipahami oleh anggota masyarakat wajib pajak.”

Sistem pemungutan pajak tersebut mempunyai arti bahwa penentuan penetapan besarnya pajak yang terutang dipercayakan kepada wajib pajak sendiri dan wajib pajak melaporkannya secara teratur jumlah pajak yang terutang dan telah dibayar sebagaimana yang ditentukan dalam undang-undang. Sistem ini diharapkan pula pelaksanaan administrasi perpajakan yang berbelit-belit dan birokratis dapat dihindari.

¹⁹ *Op. Cit.*, S. Munawir, hlm. 41.

Dari sistem pemungutan pajak yang diintrodusir dalam Ketentuan Umum Tata Cara Perpajakan (KUP) tersebut telah memberikan ketegasan bahwa undang-undang perpajakan nasional harus sesuai dengan falsafah negara Pancasila dan Undang-Undang Dasar 1945. Sistem *self assesment* versi KUP tersebut di atas dapat dijelaskan bahwa "*melimpahkan kepercayaan sepenuhnya kepada anggota masyarakat*" harus didukung oleh unsur kejujuran dan itikad baik (*good faith*) dari wajib pajak. Selanjutnya "kegotongroyongan nasional" merupakan asas fundamental yang mewarnai dan menjiwai kehidupan masyarakat dan bangsa Indonesia. Asas ini didasarkan pada falsafah Pancasila, yang berarti bahwa semua warga negara dan anggota masyarakat wajib ikut serta dalam pembelaan negara. Pembelaan negara tidak hanya berarti mempertahankan negara dari serangan musuh, tetapi pembelaan negara bernegara. Oleh karena itu kebutuhan untuk membiayai negara dan pembangunan adalah menjadi beban, tanggung jawab dan kewajiban bersama masyarakat secara gotong royong dalam bentuk pajak.

Untuk memberikan jaminan "Kepastian hukum" (*rechtzekerheid*)²⁰ terdapat pelaksanaan sistem *Self Assesment* versi UU KUP, adanya jaminan bagi wajib pajak maupun aparat perpajakan. Hal ini ditegaskan dalam UU KUP menetapkan bahwa setiap wajib pajak membayar pajak yang terutang berdasarkan ketentuan perundang-undangan perpajakan dengan tidak menggantungkan pada adanya Surat Ketetapan Pajak (SKP). Direktorat Jenderal Pajak tidak lagi berkewajiban untuk menerbitkan SKP. Penerbitan SKP hanya sebatas pada wajib pajak tertentu yang disebabkan oleh ketidakbenaran pengisian Surat Pemberitahuan Tahunan (SPT) atau karena ditemukannya data fiskal yang tidak dilaporkan oleh wajib pajak. Jaminan kepastian hukum tersebut implementasinya dalam Undang-Undang KUP adalah adanya jaminan bahwa wajib pajak maupun administrasi perpajakan yang melakukan pelanggaran terhadap ketentuan hukum pajak formil maupun hukum pajak materil akan dikenakan sanksi baik sanksi administrasi maupun sanksi pidana.

Kembali kepada pelunasan utang pajak atau pemungutan pajak (*tax collection*), mengandung suatu pengertian bahwa pelunasan utang pajak dilakukan dengan "*Pembayaran*" dan "*Penagihan*" pembayaran merupakan perbuatan hukum yang hanya sah jika dilakukan oleh satu subyek hukum yang mampu melakukan perbuatan hukum (*bekwaam*). Jika yang melakukan pembayaran itu orang yang "*onbekwaam*" (tidak mampu melakukan perbuatan hukum), maka pembayaran itu masih dapat disengketakan oleh

²⁰ Rochmat Soemitro, menyatakan bahwa kepastian hukum dimaksud berarti bahwa ketentuan undang-undang tidak boleh memberikan keraguan, harus dapat ditetapkan secara konsekuen untuk keadaan yang sama secara terus menerus, Makalah *Tinjauan Pajak dari Segi Hukum*, pada Seminar Hukum Pajak, Tanggal 15 Juli 1985, hlm. 1.

keluarga si pembayar.²¹ Pasal 10 jo Pasal 12 Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 jo Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007, berkewajiban melakukan pembayaran sendiri pajak yang terutang di kas negara atau tempat-tempat pembayaran lain yang ditentukan oleh Menteri Keuangan dengan tidak menggantungkan pada adanya Surat Ketetapan Pajak. Dalam kaitan ini Keputusan Menteri Keuangan Nomor 346/KMK. 01/1985 tertanggal 11 April 1985 telah menunjuk tempat-tempat pembayaran Keputusan Menteri Keuangan.

Bagi wajib pajak yang tidak mampu melakukan perbuatan hukum pembayaran pajaknya harus dilakukan oleh walinya atau wakilnya yang diatur dalam pasal 32 ayat (1) Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007, yang berbunyi:

“Dalam menjalankan hak dan memenuhi kewajiban menurut ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan, wajib pajak diwakili, dalam hal:

- a. badan oleh pengurus;
- b. badan yang dinyatakan pailit oleh kurator;
- c. badan dalam pembubaran oleh orang atau badan yang ditugasi untuk melakukan pembesaran;
- d. badan dalam likuidasi oleh likuidator;
- e. suatu warisan yang belum terbagi oleh salah satu ahli warisnya, pelaksana wasiatnya atau yang mengurus harta peninggalan; dan
- f. anak yang belum dewasa atau orang yang berada dalam pengampuan oleh wali atau pengampunya.”

Ketentuan ini berlaku untuk membayar pajak langsung karena dalam pajak langsung dilakukan oleh wajib pajak yang tercantum namanya dalam SKP. Dalam pajak tidak langsung seperti Bea Materai, Pajak Pertambahan Nilai, pembayarannya dilakukan oleh wajib pajak yang ditentukan oleh undang-undang tanpa diketahui siapa namanya, sehingga dalam pajak tidak langsung ini pembayaran pajak harus memikul beban pajak.²²

Berdasarkan ketentuan Pasal 9 Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007, Menteri Keuangan menentukan jatuh tempo pembayaran dan penyetoran pajak yang terutang untuk suatu saat atau masa pajak dari masing-masing jenis pajak. Selanjutnya Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia tentang Penentuan Tanggal Jatuh Tempo Pembayaran dan Penyetoran Pajak, Tempat Pembayaran Pajak, Tata Cara Pembayaran, Penyetoran dan Pelaporan Pajak serta Tata Cara Pengangsuran dan

²¹ *Op. Cit.*, Rocmat Somitro, *Asas dan Dasar Perpajakan 2....*, hlm. 62.

²² *Ibid.*, hlm. 51.

Penundaan Pembayaran Pajak, menetapkan pembayaran/penyetoran pajak harus dilakukan paling lambat:

- a. Pajak Penghasilan Pasal 25 harus dibayar selambat-lambatnya tanggal 15 takwin berikutnya setelah masa pajak berakhir;
- b. Pajak Penghasilan Pasal 21 harus disetor selambat-lambatnya tanggal 10 bulan takwin berikutnya setelah bulan saat terutangnya pajak;
- c. Pajak Penghasilan Pasal 23 dan Pasal 22 harus disetor selambat-lambatnya tanggal 10 bulan takwin berikutnya setelah bulan saat terutangnya pajak; dan
- d. Nilai dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah yang terutang dalam satu Masa Pajak harus disetor selambat-lambatnya tanggal 15 bulan takwin berikutnya setelah Masa Pajak berakhir.

Jika Wajib Pajak tidak melakukan pelunasan utang pajak sesuai jangka waktu yang telah ditetapkan tersebut, maka berdasarkan ketentuan dalam Pasal 13 Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007, Direktur Jenderal Pajak dapat menertibkan Surat Ketetapan Kurang Bayar (SKPKB), yaitu surat keputusan yang menentukan besarnya jumlah pajak yang terutang, jumlah kredit pajak, jumlah kekurangan pembayaran pokok, pajak, besarnya sanksi administrasi dan jumlah pajak yang masih harus dibayar. Pada dasarnya lahirnya Surat Ketetapan Pajak tersebut disebabkan karena berdasarkan hasil pemeriksaan atau keterangan lain, ternyata jumlah pajak yang tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan Tahunan (SPT) dalam jangka waktu tiga bulan tertulis oleh fiskus.

Selain ketetapan pajak tersebut merupakan dasar untuk melakukan “penagihan pajak” yang penagihannya dapat dilakukan dengan menggunakan surat paksa berdasarkan Pasal 23 Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 jo Undang-Undang Nomor 19 Tahun 1997.

Penagihan pajak pada hakikatnya merupakan rangkaian tindakan Direktorat Jenderal Pajak, karena wajib pajak tidak mematuhi ketentuan undang-undang pajak, khususnya pembayaran pajak. Rangkaian tindakan dimaksud merupakan penagihan aktif yang dilakukan secara bertahap mulai dari Surat Teguran, Surat Paksa, Surat Perintah melakukan penyitaan dan permohonan lelang pada Kantor Lelang Negara.²³

Adapun yang dimaksud dengan penagihan aktif adalah “penagihan yang didasarkan pada SPT/ SKP/ SKPT yang oleh undang-undang telah menentukan tanggal jatuh tempo yaitu 1 (satu) bulan terhitung dari saat SPT/ SKP/ SKPT ditertibkan.”²⁴

Dasar hukum untuk melakukan penagihan utang pajak adalah Pasal 18 ayat (1) Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007, yang menyatakan bahwa

²³ Bandingkan dengan Maljo Hadi, *Op. Cit.*, hlm. 2.

²⁴ *Ibid.*, hlm 3.

Surat Tagihan Pajak, Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar, Surat Keputusan Pembetulan, Surat Keputusan Keberatan, Putusan Banding yang menyebabkan jumlah pajak yang harus dibayar ditambah, merupakan dasar penagihan pajak. Ketentuan ini dijadikan dasar bagi pihak fiskus untuk melakukan penagihan pajak secara aktif. Adapaun yang dimaksudkan dengan penagihan pasif adalah tindakan yang dilakukan oleh Kantor Pelayanan Pajak, dengan cara melakukan pencatatan, pengawasan atas kepatuhan pembayaran masa dan pembayaran lainnya yang dilakukan oleh wajib pajak.

4. Upaya Penyelesaian Sengketa Utang Pajak

Pasal 29 ayat (1) UU KUP, “Direktur Jenderal Pajak berwenang melakukan pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan wajib pajak dan untuk tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan”.

Sebagai produk akhir dan pemeriksaan tersebut, tentu akan diterbitkan surat ketetapan pajak yang bisa berupa kondisi kurang bayar (Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar/SKPKB) atau kurang bayar tambahan (Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan/SKPKBT), lebih bayar (Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar/SKPLB) ataupun nihil (Surat Ketetapan Pajak Nihil-SKPN). Namun, tidak tertutup kemungkinan terbitnya SKPLB atau SKPN juga bisa menimbulkan sengketa antara wajib pajak dengan fiskus. Hal ini bisa terjadi apabila fiskus menertibkan SKPLB dengan nilai lebih kecil dan nilai SKPLB yang diharapkan wajib pajak. Menurut ketentuan Pasal I angka (5) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak (selanjutnya disebut UU Pengadilan Pajak), yang dimaksud dengan sengketa pajak adalah sengketa yang timbul dalam bidang perpajakan antara wajib pajak atau penanggung pajak dengan pejabat yang berwenang sebagai akibat dikeluarkannya keputusan yang dapat diajukan banding atau gugatan kepada pengadilan pajak berdasarkan peraturan perundangan-undangan perpajakan, termasuk gugatan atas pelaksanaan penagihan berdasarkan undang-undang penagihan pajak dengan surat paksa.

Seperti kita ketahui, sistem perpajakan di Indonesia menganut sistem *self assesment* di mana dengan sistem ini wajib pajak diberikan kepercayaan untuk menghitung dan melunasi sendiri pajak yang terutang. Perhitungan pajak yang terutang ini didasarkan pada ketentuan perpajakan yang berupa Undang-Undang, Peraturan Pemerintah, Peraturan Menteri Keuangan, dan Peraturan Dirjen Pajak. Di sisi lain, otoritas pajak, dalam hal ini Dirjen Pajak, diberikan tugas untuk melakukan pengujian dan pengawasan terhadap kepatuhan masyarakat wajib pajak terhadap ketentuan perpajakan. Dalam konteks inilah, sehingga perlu dilakukan pemeriksaan pajak oleh Dirjen Pajak kepada sebagian wajib pajak.

Hasil pemeriksaan pada umumnya berbentuk Surat Ketetapan Pajak (SKP) di mana SKP ini berfungsi untuk melakukan koreksi atas perhitungan yang dilakukan oleh wajib pajak atau bisa juga untuk mengonfirmasi kebenaran perhitungan oleh wajib pajak. Jenis-jenis SKP ini adalah Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB), Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan (SKPKBT), Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar (SKPLB) dan Surat Ketetapan Pajak Nihil (SKPN).

Dalam proses penetapan pajak melalui pemeriksaan ini sering timbul sengketa pajak antara wajib pajak dan otoritas pajak. Sengketa ini bisa disebabkan oleh perbedaan penafsiran atas ketentuan perpajakan, perbedaan pemahaman atas ketentuan perpajakan, perbedaan sudut pandang dalam menilai suatu fakta, bisa juga karena ketidaksepakatan dalam hal proses pembuktian.

Untuk menyelesaikan sengketa seperti ini, maka ada beberapa upaya yang dapat dilakukan oleh wajib pajak sebagaimana ketentuan UU KUP dalam Pasal 25, Wajib pajak dapat mengajukan keberatan, dengan menyampaikan surat keberatan, hanya kepada Direktur Jenderal Pajak atas suatu Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB), Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan (SKPKBT), Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar (SKPLB), Surat Ketetapan Pajak Nihil (SKPN), Pemotongan atau pemungutan oleh pihak ketiga berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan. Selain dari pada itu surat keberatan dapat disampaikan oleh wajib pajak ke Kantor Pelayanan Pajak tempat Wajib pajak terdaftar dan/atau tempat Pengusaha Kena Pajak dikukuhkan.

Pengajuan keberatan yang dituangkan dalam bentuk surat keberatan harus memenuhi syarat sebagaimana ketentuan dalam UU KUP Pasal 25 ayat-ayat berikut; (2) Keberatan diajukan secara tertulis dalam bahasa Indonesia dengan mengemukakan jumlah pajak yang terutang, jumlah pajak yang dipotong atau dipungut, atau jumlah rugi menurut penghitungan wajib pajak dengan disertai alasan yang menjadi dasar penghitungan; ayat (3) keberatan harus diajukan dalam jangka waktu 3 (tiga) bulan sejak tanggal dikirim surat ketetapan pajak atau sejak tanggal pemotongan atau pemungutan pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (1) kecuali apabila WP dapat menunjukkan bahwa jangka waktu tersebut tidak dapat dipenuhi karena keadaan di luar kekuasaannya; ayat (3a) dalam hal wajib pajak mengajukan keberatan atas surat ketetapan pajak, wajib pajak wajib melunasi pajak yang masih harus dibayar paling sejumlah yang telah disetujui wajib pajak dalam pembahasan akhir hasil pemeriksaan, sebelum surat keberatan disampaikan; ayat (4) keberatan yang tidak memenuhi persyaratan sebagaimana dimaksud pada ayat (1), ayat (2), ayat (3), atau ayat (3a) bukan merupakan surat keberatan sehingga tidak dipertimbangkan.

Selanjutnya Direktur Jenderal Pajak dalam jangka waktu paling lama 12 (dua belas) bulan sejak tanggal surat keberatan diterima harus memberi keputusan atas keberatan yang diajukan. Apabila jangka waktu tersebut telah terlampaui dan Direktur Jenderal Pajak tidak menerbitkan Surat Keputusan Keberatan, keberatan yang diajukan wajib pajak dianggap dikabulkan dan Direktur Jenderal Pajak wajib menerbitkan Surat Keputusan Keberatan sesuai dengan keberatan wajib pajak. Namun demikian, Keputusan Direktur Jenderal Pajak atas keberatan dapat berupa mengabulkan seluruhnya atau sebagian, menolak, atau menambah besarnya jumlah pajak yang masih harus dibayar.

Dalam hal tersebut, apabila wajib pajak masih belum menerima keputusan keberatan dan masih merasa keberatan juga, wajib pajak masih dapat menempuh upaya hukum berikutnya yaitu dengan mengajukan banding kepada Pengadilan Pajak. Sesuai dengan UU No. 14 Tahun 2002 Tentang Pengadilan Pajak, Pasal 1 angka 6 yaitu : “Banding adalah upaya hukum yang dapat dilakukan oleh wajib pajak atau penanggung pajak terhadap suatu keputusan yang dapat diajukan banding, berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku”.

Selanjutnya berdasarkan Pasal 27 ayat (1) UU KUP, wajib pajak dapat mengajukan permohonan banding hanya kepada badan peradilan pajak atas Surat Keputusan Keberatan. Sedangkan sebagaimana ketentuan Pasal 26 Ayat (1) UU KUP, gugatan dapat dilakukan oleh WP atau Penanggung Pajak kepada badan peradilan pajak. Dengan demikian, proses pengajuan banding hanya dapat dilakukan apabila telah melalui proses keberatan. Sedangkan badan peradilan pajak yang dimaksud adalah Pengadilan Pajak sebagaimana dimaksud dalam Undang-undang Nomor 14 Tahun 2002.

Adapun syarat mengajukan banding yang harus dipenuhi wajib pajak diatur dalam undang-undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, yaitu: Pasal 35, yaitu ;

- a. banding diajukan dengan surat banding dalam Bahasa Indonesia kepada Pengadilan Pajak;
- b. banding diajukan dalam jangka waktu 3 (tiga) bulan sejak tanggal diterima keputusan yang dibanding, kecuali diatur lain dalam peraturan perundang-undangan perpajakan; dan
- c. jangka waktu sebagaimana dimaksud dalam ayat (2) tidak mengikat apabila jangka waktu dimaksud tidak dapat dipenuhi karena keadaan di luar kekuasaan pemohon Banding.

Dan Pasal 36, yaitu ;

- a. terhadap 1 (satu) keputusan diajukan 1 (satu) surat banding;
- b. banding diajukan dengan disertai alasan-alasan yang jelas, dan dicantumkan tanggal diterima surat keputusan yang dibanding; dan

- c. pada surat banding dilampirkan salinan keputusan yang disbanding; dan
- d. selain dari persyaratan sebagaimana dimaksud dalam ayat (1), ayat (2), dan ayat (3) serta Pasal 35, dalam hal banding diajukan terhadap besarnya jumlah pajak yang terutang, banding hanya dapat diajukan apabila jumlah yang terutang dimaksud telah dibayar sebesar 50% (lima puluh persen).

Selanjutnya masih ada upaya lain yang dapat ditempuh oleh WP, yaitu; dengan melakukan upaya Peninjauan Kembali yang diajukan kepada Mahkamah Agung, sebagaimana ketentuan UU Peradilan Pajak, Pasal 77 Ayat (3) "Pihak-pihak yang bersengketa dapat mengajukan peninjauan kembali atas putusan Pengadilan Pajak kepada Mahkamah Agung".

Sedangkan Pasal 91 UU Peradilan Pajak, permohonan peninjauan kembali hanya dapat diajukan berdasarkan alasan-alasan sebagai berikut :

- a. apabila putusan pengadilan pajak didasarkan pada suatu kebohongan atau tipu muslihat pihak lawan yang diketahui setelah perkaranya diputus atau didasarkan pada bukti-bukti yang kemudian oleh hakim pidana dinyatakan palsu;
- b. apabila terdapat bukti tertulis baru yang penting dan bersifat menentukan yang apabila diketahui pada tahap persidangan di pengadilan pajak akan menghasilkan putusan yang berbeda.
- c. apabila telah dikabulkan suatu hal yang tidak dituntut atau lebih daripada, yang dituntut, kecuali yang diputus berdasarkan Pasal 80 (1) b dan c UU Pengadilan Pajak;
- d. apabila mengenai suatu bagian dari tuntutan belum diputus tanpa dipertimbangkan sebab-sebabnya; dan
- e. apabila terdapat suatu putusan yang nyata-nyata tidak sesuai dengan ketentuan peraturan perundang.

Selanjutnya dalam Pasal 89 UU Peradilan Pajak, Ayat (1) permohonan peninjauan kembali sebagaimana dimaksud dalam Pasal 77 ayat (3) hanya dapat diajukan 1 (satu) kali kepada Mahkamah Agung melalui Pengadilan Pajak; (2) permohonan peninjauan kembali tidak menangguhkan atau menghentikan pelaksanaan putusan Pengadilan Pajak; (3) Permohonan peninjauan kembali dapat dicabut sebelum diputus, dan dalam hal sudah dicabut permohonan peninjauan kembali tersebut tidak dapat diajukan lagi.

C. Penutup

1. Simpulan

Sistem perpajakan di Indonesia menganut sistem *self assesment* di mana dengan sistem ini wajib pajak diberikan kepercayaan untuk menghitung dan melunasi sendiri pajak yang terutang. Perhitungan pajak yang terutang ini didasarkan pada ketentuan perpajakan yang berupa

Undang-undang, Peraturan Pemerintah, Peraturan Menteri Keuangan, dan Peraturan Dirjen Pajak. Di sisi lain, otoritas pajak, dalam hal ini Dirjen Pajak, diberikan tugas untuk melakukan pengujian dan pengawasan terhadap kepatuhan masyarakat wajib pajak terhadap ketentuan perpajakan. Dalam konteks inilah, sehingga perlu dilakukan pemeriksaan pajak oleh Dirjen Pajak kepada sebagian wajib pajak. Dalam proses penetapan pajak melalui pemeriksaan ini sering timbul sengketa pajak antara wajib pajak dan otoritas pajak. Sengketa ini bisa disebabkan oleh perbedaan penafsiran atas ketentuan perpajakan, perbedaan pemahaman atas ketentuan perpajakan, perbedaan sudut pandang dalam menilai suatu fakta, bisa juga karena ketidaksepakatan dalam hal proses pembuktian.

2. Saran

Disamping perlu ditingkatkannya kesadaran wajib pajak untuk membayar pajak, perlu juga peningkatan mutu pelayanan dan kualitas aparat perpajakan yang tercermin dalam peningkatan kejujuran, tanggung jawab, dedikasi dan penyempurnaan sistem administrasi.

Daftar Pustaka

A. Buku

- Abuyamin, Oyok, 2010, *Perpajakan Pusat dan Daerah*, Bandung: Humaniora.
- Bohari, 1995, *Pengantar Singkat Hukum Pajak*, Jakarta : Rajawali Persada.
- Brotodihardjo, Santoso, 2003, *Pengantar Ilmu Hukum Pajak*, Bandung: Refika Aditama.
- Husen, La Ode, 2009, *Hukum Pajak dan Hak Privilege*, Bandung: CV Utomo.
- Ibrahim, Saadudin dan K, Pranoto, 1984, *Pajak Pertambahan Nilai*, Jakarta: Jaya Prasada.
- Munawir, 1992, *Perpajakan*, Yogyakarta: Liberty.
- Mustafa, Bachsan, 1985, *Pokok-Pokok Hukum Administrasi Negara*, Bandung: Alumni.
- Pudyatmoko, Sri, 2002, *Pengantar Hukum Pajak*, Yogyakarta: Andi.
- Rosdiana, Haula dan Tarigan, Rasin, *Perpajakan Teori dan Aplikasi*, Jakarta: Raja Grafindo Persada.
- Basah, Sjachran, 1985, *Eksistensi dan Tolok Ukur Badan Peradilan Administrasi di Indonesia*, Bandung: Alumni.
- Suandy, Erly, 2000, *Hukum Pajak*, Yogyakarta: Salemba Empat.
- Sumitro, Rochmat, 1990, *Asas dan Dasar Perpajakan*, Bandung: Eresco.

Waluyo dan Ilyas, Wirawan B., 2001, *Perpajakan Indonesia*, Jakarta: Salemba Empat.

B. Perundang-Undangan

UUD 1945 Amandemen ke 4.

KUH Perdata.

Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2008 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (KUP).