

BAB I

PENDAHULUAN

1.1. Latar Belakang

Pada dasarnya pajak merupakan beban bagi Wajib Pajak, terutama karena Wajib Pajak merasa tidak mendapat manfaat secara langsung dari pembayaran pajaknya oleh karenanya para Wajib Pajak selalu ingin meringankan beban pajaknya. Ternyata fenomena ini berlaku di negara manapun dan terjadi di sepanjang masa bahwa sebagian besar rakyat lepas dari rasa solidaritas nasional tidak akan pernah merasa legawa dalam memenuhi kewajiban perpajakannya bahkan pada umumnya cenderung menghindarkan diri dari kewajiban pajaknya. Seorang Hakim Agung Amerika yang bernama Wendell Holmes, Jr (1841-1935) mengatakan bahwa *taxes are the price we pay for civilization*, sebaliknya Hakim Agung Amerika lain yang terkenal bernama John Marshal (1755-1835) mengatakan: *The power to tax is the power to destroy*. Lain lagi seorang filsuf dan negarawan Benyamin Franklin berujar, bahwa didalam masyarakat manusia yang pasti adalah kematian dan pajak (*nothing is certain but tax and dead*). Tidak seorangpun senang membayar pajak. Asumsi Leon Yudkin (Harmanto, 1994) mempertegas hal tersebut:

1. Wajib Pajak selalu berusaha untuk membayar pajak yang terhutang sekecil mungkin, sepanjang hal itu dimungkinkan oleh undang-undang:
2. Wajib Pajak cenderung untuk menyelundupkan pajak (*tax evasion*), yakni usaha penghindaran pajak yang terutang secara *illegal*, sepanjang wajib pajak tersebut mempunyai alasan yang meyakinkan bahwa kemungkinan besar

3. mereka tidak akan ditangkap dan yakin bahwa orang lainpun berbuat hal yang sama.

Asumsi ini dalam praktiknya bisa kita jumpai dan merupakan suatu kecenderungan yang sulit diberantas karena sudah menyangkut aspek filosofis dan budaya *efinitive* Wajib Pajak, sehingga Wajib Pajak melakukan pengelolaan pajak atau perencanaan pajak guna meminimalkan beban pajaknya. Dalam pemenuhan kewajiban perpajakan oleh Wajib Pajak dalam rangka meminimalkan beban pajaknya, tidak tertutup kemungkinan terjadi kesalahan ataupun kekeliruan dalam menerapkan ketentuan peraturan perpajakan yang dilakukan oleh Wajib Pajak baik karena kekurangpahaman dalam memenuhi aturan perpajakan atau lalai/alpa atau karena kesengajaan. Keadaan demikian sangat besar kemungkinan terjadi kesalahan ataupun kekeliruan dalam menerapkan ketentuan peraturan perpajakan sebagai konsekuensi Wajib Pajak diminta menghitung sendiri kewajiban pajaknya sesuai dengan aturan perpajakan yang berlaku sehingga Wajib Pajak dapat melakukan kesalahan atau keliru atau bahkan tidak benar dalam mengisi Surat Pemberitahuan. Akibat dari kesalahan ataupun kekeliruan atau tidak benar dalam menerapkan ketentuan peraturan perpajakan tadi sangat dimungkinkan perbuatan Wajib Pajak tersebut dapat merugikan negara sehingga diancam sanksi dipidana.

Sistem pemungutan pajak di Indonesia menganut sistem *self-assesment* yaitu menghitung sendiri kewajiban perpajakannya sebagaimana diatur dalam Pasal 12 Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 6 Tahun 1983 sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang- Undang Nomor 16 tahun 2009 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, (selanjutnya disebut UUKUP) yaitu

bahwa setiap Wajib Pajak wajib membayar pajak yang terutang sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan, dengan tidak menggantungkan pada adanya Surat Ketetapan Pajak (selanjutnya disebut SKP). Berdasarkan ketentuan dalam Pasal 1 angka 15 UUKUP, Surat Ketetapan Pajak adalah surat ketetapan yang meliputi Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar, Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan, Surat Ketetapan Pajak Nihil, atau Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar yang masing-masing dijelaskan sebagai berikut :

- 1) Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar adalah surat ketetapan pajak yang menentukan besarnya jumlah pokok pajak, jumlah kredit pajak, jumlah kekurangan pembayaran pokok pajak, besarnya sanksi administrasi, dan jumlah pajak yang masih harus dibayar. (Pasal 1 angka 16 UUKUP)
- 2) Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan adalah surat ketetapan pajak yang menentukan tambahan atas jumlah pajak yang telah ditetapkan. (Pasal 1 angka 17 UUKUP)
- 3) Surat Ketetapan Pajak Nihil adalah surat ketetapan pajak yang menentukan jumlah pokok pajak sama besarnya dengan jumlah kredit pajak atau pajak tidak terutang dan tidak ada kredit pajak. (Pasal 1 angka 18 UUKUP)
- 4) Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar adalah surat ketetapan pajak yang menentukan jumlah kelebihan pembayaran pajak karena jumlah kredit pajak lebih besar daripada pajak yang terutang atau seharusnya tidak terutang.

Penerbitan suatu SKP hanya terbatas pada Wajib Pajak tertentu yang disebabkan oleh ketidakbenaran dalam pengisian Surat Pemberitahuan atau karena ditemukannya data fiskal yang tidak dilaporkan oleh Wajib Pajak. Direktorat

Jenderal Pajak tidak berkewajiban untuk menerbitkan SKP atas semua Surat Pemberitahuan yang disampaikan Wajib Pajak. Sebaliknya, ketentuan ini juga mengatur bahwa kepada Wajib Pajak yang telah menghitung dan membayar besarnya pajak yang terutang secara benar sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan, serta melaporkan dalam Surat Pemberitahuan, tidak perlu diberikan SKP atau pun Surat Tagihan Pajak (selanjutnya disebut STP). Pada prinsipnya pajak menjadi terutang pada saat timbulnya objek pajak yang dapat dikenai pajak, tetapi untuk kepentingan administrasi perpajakan saat terutangnya pajak ditetapkan sebagai berikut:

- a. pada suatu saat, untuk Pajak Penghasilan yang dipotong oleh pihak ketiga;
- b. pada akhir masa, untuk Pajak Penghasilan yang dipotong oleh pemberi kerja, atau yang dipungut oleh pihak lain atas kegiatan usaha, atau oleh Pengusaha Kena Pajak atas pemungutan Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah; atau
- c. pada akhir Tahun Pajak, untuk Pajak Penghasilan.

Jumlah pajak yang terutang yang telah dipotong, dipungut, atau pun yang harus dibayar sendiri oleh Wajib Pajak harus di setor ke kas negara setelah tiba saat atau masa pelunasan pembayaran sebagaimana dimaksud dalam Pasal 9 ayat (1) UUKUP yaitu paling lambat 15 (limabelas) hari setelah setelah saat terutangnya pajak atau berakhirnya Masa Pajak dan dalam hal kekurangan pembayaran pajak yang terutang berdasarkan Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan harus dibayar lunas sebelum Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan disampaikan sebagaimana di atur dalam ayat (2) pasal ini dan Pasal 10 UUKUP

mengatur tentang tata cara pembayaran, penyetoran pajak, dan pelaporannya serta tata cara mengangsur dan menunda pembayaran pajak.

Setelah melakukan penyetoran pajak, Wajib Pajak diwajibkan melaporkan kewajiban perpajakannya sebagaimana di atur dalam Pasal 3 ayat (1) UUKUP, yakni setiap Wajib Pajak wajib mengisi Surat Pemberitahuan dengan benar, lengkap, dan jelas, dalam bahasa Indonesia dengan menggunakan huruf Latin, angka Arab, satuan mata uang Rupiah, dan menandatangani serta menyampaikannya ke kantor Direktorat Jenderal Pajak tempat Wajib Pajak terdaftar atau dikukuhkan atau tempat lain yang ditetapkan oleh Direktur Jenderal Pajak, berarti setiap Wajib Pajak harus menyampaikan Surat Pemberitahuan berisi keterangan yang benar, lengkap dan jelas serta melampirkan keterangan yang benar. Definsi Surat Pemberitahuan sebagaimana disebut dalam Pasal 1 angka 11 UUKUP adalah surat yang oleh Wajib Pajak digunakan untuk melaporkan penghitungan dan/atau pembayaran pajak, objek pajak dan/atau bukan objek pajak, dan/atau harta dan kewajiban sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan. Surat Pemberitahuan terdiri dari Surat Pemberitahuan Masa dan Surat Pemberitahuan Tahunan dan yang dimaksud Surat Pemberitahuan Masa adalah Surat Pemberitahuan untuk suatu Masa Pajak, sebagaimana diatur dalam pasal 1 angka 12 UUKUP dan yang dimaksud Surat Pemberitahuan Tahunan adalah Surat Pemberitahuan untuk suatu Tahun Pajak atau Bagian Tahun Pajak sebagaimana diatur dalam pasal 1 angka 13 UUKUP. Berdasarkan pemenuhan kewajiban jangka waktu penyampaian Surat Pemberitahuan, Surat Pemberitahuan meliputi :

- a. Surat Pemberitahuan Masa adalah Surat Pemberitahuan untuk suatu Masa Pajak.
- b. Surat Pemberitahuan Tahunan adalah Surat Pemberitahuan untuk suatu Tahun Pajak atau Bagian Tahun Pajak.

Dalam memori penjelasan Pasal 3 ayat (1) UUKUP yang dimaksud dengan mengisi Surat Pemberitahuan adalah mengisi formulir Surat Pemberitahuan, dalam bentuk kertas dan/atau dalam bentuk elektronik, dengan benar, lengkap, dan jelas sesuai dengan petunjuk pengisian yang diberikan berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan. Sedangkan yang dimaksud dengan benar, lengkap, dan jelas dalam mengisi Surat Pemberitahuan adalah:

- a. benar adalah benar dalam perhitungan, termasuk benar dalam penerapan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan, dalam Penelitian, dan sesuai dengan keadaan yang sebenarnya;
- b. lengkap adalah memuat semua unsur-unsur yang berkaitan dengan objek pajak dan unsur-unsur lain yang harus dilaporkan dalam Surat Pemberitahuan; dan
- c. jelas adalah melaporkan asal-usul atau sumber dari objek pajak dan unsur-unsur lain yang harus dilaporkan dalam Surat Pemberitahuan.

Surat Pemberitahuan yang telah diisi dengan benar, lengkap, dan jelas tersebut wajib disampaikan ke kantor Direktorat Jenderal Pajak tempat Wajib Pajak terdaftar atau dikukuhkan atau tempat lain yang ditetapkan oleh Direktur Jenderal Pajak. Kewajiban penyampaian Surat Pemberitahuan oleh pemotong atau pemungut pajak dilakukan untuk setiap Masa Pajak. Fungsi Surat Pemberitahuan

bagi Wajib Pajak adalah sebagai sarana untuk melaporkan dan mempertanggungjawabkan penghitungan jumlah pajak yang sebenarnya terutang dan untuk melaporkan tentang:

- a. pembayaran atau pelunasan pajak yang telah dilaksanakan sendiri dan/atau melalui pemotongan atau pemungutan pihak lain dalam 1 (satu) Tahun Pajak atau Bagian Tahun Pajak;
- b. penghasilan yang merupakan objek pajak dan/atau bukan objek pajak;
- c. harta dan kewajiban; dan/atau
- d. pembayaran dari pemotong atau pemungut tentang pemotongan atau pemungutan pajak orang pribadi atau badan lain dalam 1 (satu) Masa Pajak sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

Bagi Pengusaha Kena Pajak, fungsi Surat Pemberitahuan adalah sebagai sarana untuk melaporkan dan mempertanggungjawabkan penghitungan jumlah Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah yang sebenarnya terutang dan untuk melaporkan tentang:

- a. pengkreditan Pajak Masukan terhadap Pajak Keluaran; dan
- b. pembayaran atau pelunasan pajak yang telah dilaksanakan sendiri oleh Pengusaha Kena Pajak dan/atau melalui pihak lain dalam satu Masa Pajak, sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

Bagi pemotong atau pemungut pajak, fungsi Surat Pemberitahuan adalah sebagai sarana untuk melaporkan dan mempertanggungjawabkan pajak yang dipotong atau dipungut dan disetorkannya. Dokumen yang wajib dilampirkan dalam Surat Pemberitahuan diatur dalam pasal 3 Ayat (6) UUKUP bahwa

mengenai bentuk dan isi Surat Pemberitahuan serta keterangan dan/atau dokumen yang harus dilampirkan dan cara yang digunakan untuk menyampaikan Surat Pemberitahuan diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan, yaitu Peraturan Menteri Keuangan Nomor 243/PMK.03/2014 sebagaimana telah diubah terakhir dengan yaitu Peraturan Menteri Keuangan Nomor 9/PMK.03/2018. Dalam pasal 3 ayat (7) UUKUP menjelaskan bahwa Surat Pemberitahuan dianggap tidak disampaikan apabila:

- a. Surat Pemberitahuan tidak ditandatangani sebagaimana dimaksud pada ayat (1);
- b. Surat Pemberitahuan tidak sepenuhnya dilampiri keterangan dan/atau dokumen sebagaimana dimaksud pada ayat (6);

Dalam penelitian ini Peneliti memfokuskan penelitian terhadap konsep Surat Pemberitahuan Pajak yang berakibat kerugian pendapatan Negara karena dalam UUKUP sebagaimana diuraikan di atas hanya mengatur kewajiban Wajib Pajak untuk menyampaikan Surat Pemberitahuan dengan benar, lengkap dan jelas namun UUKUP tidak menjelaskan konsep Surat Pemberitahuan yang dianggap tidak benar atau tidak lengkap atau melampirkan keterangan yang isinya tidak benar yang dapat menimbulkan kerugian pendapatan Negara. Formulasi dalam Pasal 38 UUKUP berikut penjelasannya tidak menjelaskan atau tidak menegaskan konsep Surat Pemberitahuan yang isinya tidak benar atau tidak lengkap atau melampirkan keterangan yang tidak benar yang berakibat disanksi administratif selain itu Pasal 38 UUKUP juga tidak memformulasikan konsep kerugian pendapatan Negara. Formulasi dalam pasal 38 UUKUP hanya menjelaskan bahwa

pelanggaran terhadap kewajiban perpajakan yang dilakukan oleh Wajib Pajak, sepanjang menyangkut tindakan administrasi perpajakan, dikenai sanksi administrasi dengan menerbitkan surat ketetapan pajak atau Surat Tagihan Pajak.

Pasal 38 UUKUP menyebutkan bahwa setiap orang yang karena kealpaannya:

a. tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan; atau

b. menyampaikan Surat Pemberitahuan, tetapi isinya tidak benar atau tidak lengkap, atau melampirkan keterangan yang isinya tidak benar sehingga dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara dan perbuatan tersebut merupakan perbuatan setelah perbuatan yang pertama kali sebagaimana dimaksud dalam Pasal 13A, didenda paling sedikit 1 (satu) kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar dan paling banyak 2 (dua) kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar, atau dipidana kurungan paling singkat 3 (tiga) bulan atau paling lama 1 (satu) tahun.

Yang menjadi penegasan pemberlakuan pasal 38 ini adalah perbuatan sebagaimana dimaksud dalam pasal ini bukan merupakan pelanggaran administrasi melainkan merupakan tindak pidana di bidang perpajakan jika perbuatan tersebut merupakan pengulangan perbuatan setelah perbuatan yang pertama kali sebagaimana dimaksud dalam Pasal 13A UUKUP yang berbunyi demikian :

Wajib Pajak yang karena kealpaannya tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan atau menyampaikan Surat Pemberitahuan, tetapi isinya tidak benar atau tidak lengkap, atau melampirkan keterangan yang isinya tidak benar sehingga dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara, tidak dikenai sanksi pidana apabila kealpaan tersebut pertama kali dilakukan oleh Wajib Pajak dan Wajib Pajak tersebut wajib melunasi kekurangan pembayaran jumlah pajak yang terutang beserta sanksi administrasi berupa kenaikan sebesar 200% (dua ratus persen) dari jumlah pajak yang kurang dibayar yang ditetapkan melalui penerbitan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar.

Dalam memori penjelasan pasal 13A menjelaskan bahwa pengenaan sanksi

pidana merupakan upaya terakhir untuk meningkatkan kepatuhan Wajib Pajak, Wajib Pajak yang melanggar pertama kali ketentuan sebagaimana dimaksud dalam pasal 38 tidak dikenai sanksi pidana, tetapi dikenai sanksi administrasi. Oleh karena itu, Wajib Pajak yang karena kealpaannya tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan atau menyampaikan Surat Pemberitahuan, tetapi isinya tidak benar atau tidak lengkap, atau melampirkan keterangan yang isinya tidak benar sehingga dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan Negara tidak dikenai sanksi pidana apabila kealpaan tersebut pertama kali dilakukan Wajib Pajak. Dalam hal ini, Wajib Pajak tersebut wajib melunasi kekurangan pembayaran jumlah pajak yang terutang beserta sanksi administrasi berupa kenaikan sebesar 200% (dua ratus persen) dari jumlah pajak yang kurang dibayar, namun pasal 13A UUKUP yang menjadi tolok ukur pelanggaran sanksi pidana justru di cabut melalui pemberlakuan Undang-Undang Cipta Kerja, sehingga mengakibatkan ketidakpastian hukum, melanggar Pasal 38 UUKUP ini sebenarnya merupakan pelanggaran kaidah pidana pajak atau kaidah administrasi pajak. Dalam memori penjelasan Pasal 38 UUKUP menjelaskan bahwa :

Pelanggaran terhadap kewajiban perpajakan yang dilakukan oleh Wajib Pajak, sepanjang menyangkut tindakan administrasi perpajakan, dikenai sanksi administrasi dengan menerbitkan surat ketetapan pajak atau Surat Tagihan Pajak, sedangkan yang menyangkut tindak pidana di bidang perpajakan dikenai sanksi pidana.

Perbuatan atau tindakan sebagaimana dimaksud dalam pasal ini bukan merupakan pelanggaran administrasi melainkan merupakan tindak pidana di bidang perpajakan.

Dengan adanya sanksi pidana tersebut, diharapkan tumbuhnya kesadaran Wajib Pajak untuk mematuhi kewajiban perpajakan seperti yang ditentukan

dalam peraturan perundang-undangan perpajakan. Kealpaan yang dimaksud dalam pasal ini berarti tidak sengaja, lalai, tidak hati-hati, atau kurang mengindahkan kewajibannya sehingga perbuatan tersebut dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara;

Dalam pasal 39 ayat (1) huruf c dan d UUKUP juga muncul formulasi bahwa setiap orang yang dengan sengaja tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan (huruf c) atau menyampaikan Surat Pemberitahuan dan/atau keterangan yang isinya tidak benar atau tidak lengkap sehingga dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara disanksi pidana.

Pasal 39 ayat (1) UUKUP menjelaskan bahwa setiap orang yang dengan sengaja:

- a. tidak mendaftarkan diri untuk diberikan Nomor Pokok Wajib Pajak atau tidak melaporkan usahanya untuk dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena pajak;
- b. menyalahgunakan atau menggunakan tanpa hak Nomor Pokok Wajib Pajak atau Pengukuhan pengusaha Kena Pajak;
- c. tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan;**
- d. menyampaikan Surat Pemberitahuan dan/atau keterangan yang isinya tidak benar atau tidak lengkap;**
- e. menolak untuk dilakukan pemeriksaan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 29;
- f. memperlihatkan pembukuan, pencatatan, atau dokumen lain yang palsu atau dipalsukan seolah-olah benar, atau tidak menggambarkan keadaan yang sebenarnya;
- g. tidak menyelenggarakan pembukuan atau pencatatan di Indonesia, tidak memperhatikan atau tidak meminjatkan buku, catatan, atau dokumen lain;
- h. tidak menyimpan buku, catatan, atau dokumen yang menjadi dasar pembukuan atau pencatatan dan dokumen lain termasuk hasil pengolahan data dari pembukuan yang dikelola secara elektronik atau diselenggarakan secara program aplikasi on-line di Indonesia sebagaimana dimaksud dalam Pasal 28 ayat (11); atau
- i. tidak menyetorkan pajak yang telah dipotong atau dipungut; **sehingga dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara** dipidana dengan pidana penjara paling singkat 6 (enam) bulan dan paling lama 6 (enam) tahun dan denda paling sedikit 2 (dua) kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar dan paling banyak 4 (empat) kali jumlah

pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar.

Terkait karakteristik kerugian pendapatan negara, Peneliti juga melakukan penelitian terhadap beberapa narasi kerugian terkait pendapatan Negara terdapat dalam beberapa perundang-undangan yaitu :

1. Pasal 2 Ayat (1) Undang-undang Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 20 Tahun 2001 tentang Perubahan atas Undang-undang Nomor 31 Tahun 1999 tentang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2001 Nomor 134) hanya menjelaskan bahwa setiap orang yang secara melawan hukum melakukan perbuatan memperkaya diri sendiri atau orang lain atau suatu korporasi yang dapat merugikan keuangan negara atau perekonomian negara, dipidana dengan pidana penjara seumur hidup atau pidana penjara paling singkat 4 (empat) tahun dan paling lama 20 (dua puluh) tahun dan denda paling sedikit Rp 200.000.000,00 (dua ratus juta rupiah) dan paling banyak Rp 1.000.000.000,00 (satu miliar rupiah).
2. Pasal 11 Ayat (3) Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2003 Nomor 47) menjelaskan bahwa Pendapatan negara terdiri atas penerimaan pajak, penerimaan bukan pajak, dan hibah.
3. Pasal 1 Angka 22 Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2004 Nomor 5) menjelaskan bahwa kerugian Negara/Daerah adalah kekurangan uang, surat berharga, dan barang, yang

nyata dan pasti jumlahnya sebagai akibat perbuatan melawan hukum baik sengaja maupun lalai.

4. Pasal 1 angka 15 Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 15 Tahun 2006 tentang Badan Pemeriksa Keuangan. (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2006 Nomor 85) menjelaskan bahwa Kerugian Negara/Daerah adalah kekurangan uang, surat berharga, dan barang, yang nyata dan pasti jumlahnya sebagai akibat perbuatan melawan hukum baik sengaja maupun lalai.

Kesalahan ataupun kekeliruan dalam menerapkan ketentuan peraturan perpajakan yang dilakukan oleh Wajib Pajak baik karena kekurangpahaman dalam memenuhi aturan perpajakan atau lalai/alpa atau karena kesengajaan dapat mengakibatkan berkurangnya uang yang seharusnya diterima oleh Negara, demikian pula dalam hal Wajib Pajak dengan sengaja ketidakbenaran dalam melaporkan kewajiban perpajakannya Wajib Pajak tersebut dianggap merugikan Negara sehingga dapat dipidana.

Ketentuan umum perpajakan tidak menjelaskan atau tidak menegaskan atau tidak memformulasikan konsep Surat Pemberitahuan yang isinya tidak benar atau menyampaikan keterangan yang isinya tidak benar dapat disanksi pidana dengan konsep Surat Pemberitahuan yang isinya salah atau keliru dalam menerapkan ketentuan peraturan perpajakan atau tidak lengkap disanksi administratif berupa denda demikian pula undang-undang perpajakan juga tidak menjelaskan lebih detail atau tidak mendefinisikan pengertian kerugian pendapatan Negara. Dalam ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan tidak pernah

mendefinisikan secara tegas pengertian kerugian pendapatan Negara sebagaimana diatur dalam beberapa ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang selain perpajakan. Peneliti menemukan isu hukum berupa ketidakpastian dalam penegakan hukum terhadap pelanggaran hukum pajak dalam hal menyampaikan Surat Pemberitahuan yang isinya tidak benar atau tidak lengkap, atau melampirkan keterangan yang isinya tidak benar dengan pelanggaran hukum pajak dalam hal menyampaikan menyampaikan Surat Pemberitahuan yang isinya salah atau keliru dalam menerapkan ketentuan peraturan perpajakan dan Peneliti membandingkan konsep kerugian pada pendapatan Negara dengan konsep kerugian keuangan Negara dan isu hukum ini dijadikan tema sentral penelitian ini yaitu “Reformulasi Konsep Surat Pemberitahuan Pajak Yang Berakibat Kerugian Pendapatan Negara”.

1.2. Rumusan Masalah

Berdasarkan apa yang telah diuraikan dalam latar belakang masalah di atas, maka Peneliti merumuskan permasalahan sebagai berikut :

1. Konsep Surat Pemberitahuan Pajak yang berakibat kerugian pendapatan Negara.
2. Konsep kerugian pendapatan Negara.

1.3. Tujuan Penelitian

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk mereformulasikan konsep Surat Pemberitahuan Pajak yang berakibat kerugian pada pendapatan Negara karena isinya tidak benar atau tidak lengkap, atau melampirkan keterangan yang isinya

tidak benar dan konsep Surat Pemberitahuan Pajak yang isinya salah atau keliru dalam menerapkan ketentuan peraturan perpajakan serta untuk menemukan konsep kerugian pendapatan Negara sebagai berkurangnya uang yang seharusnya diterima Negara.

1.4. Manfaat Penelitian

1.4.1. Manfaat Teoritis

Untuk memberikan kontribusi dalam rangka pengembangan ilmu hukum, khususnya bidang hukum administrasi dan hukum pajak yang terkait dengan reformulasi konsep Surat Pemberitahuan Pajak yang berakibat kerugian pendapatan Negara karena isinya tidak benar atau tidak lengkap, atau melampirkan keterangan yang isinya tidak benar atau Surat Pemberitahuan Pajak yang isinya salah atau keliru dalam menerapkan ketentuan peraturan perpajakan yang berakibat berkurangnya uang yang seharusnya diterima Negara.

1.4.2. Manfaat Praktis

Memberikan masukan dan pertimbangan bagi pembuat kebijakan dalam hal mereformulasi konsep Surat Pemberitahuan Pajak yang berakibat kerugian pendapatan Negara karena isinya tidak benar atau tidak lengkap, atau melampirkan keterangan yang isinya tidak benar atau Surat Pemberitahuan Pajak yang isinya salah atau keliru dalam menerapkan ketentuan peraturan perpajakan yang berakibat berkurangnya uang yang seharusnya diterima Negara sehingga menimbulkan sanksi administrasi atau sanksi pidana.

1.5. Orisinalitas Penelitian

Berdasarkan pengamatan Peneliti, belum pernah ada penelitian tentang konsep Surat Pemberitahuan Pajak yang berakibat kerugian pendapatan Negara karena isinya tidak benar atau tidak lengkap, atau melampirkan keterangan yang isinya tidak benar atau Surat Pemberitahuan Pajak yang isinya salah atau keliru dalam menerapkan ketentuan peraturan perpajakan yang berakibat berkurangnya uang yang seharusnya diterima Negara sehingga menimbulkan sanksi administrasi atau sanksi pidana karena selama ini undang-undang di bidang perpajakan tidak menjelaskan hakikat konsep Surat Pemberitahuan yang tidak benar atau tidak lengkap, atau melampirkan keterangan yang isinya tidak benar atau tidak lengkap yang dapat berakibat kerugian pada pendapatan Negara dan belum pernah ada penelitian tentang karakteristik kerugian pada pendapatan Negara sebagai berkurangnya uang yang seharusnya diterima Negara dari sektor pajak.

Beberapa penelitian disertasi tentang kajian yang mendekati, diantaranya sebagai berikut adalah:

1. Disertasi yang ditulis oleh Sarwirini, 1998, dari Faklutas Hukum Universitas Airlangga Surabaya yang berjudul “Kepatuhan Hukum dalam Konteks Kebijakan Kriminal di Bidang Perpajakan”. Penelitian tersebut berfokus dalam menganalisa serta menemukan hakekat sanksi pidana di bidang perpajakan yang berimplikasi terhadap kepatuhan hukum Wajib Pajak dan aparat pajak. Rumusan masalah Disertasi ini adalah:

- 1) Kepatuhan Wajib Pajak dan aparat pajak dalam sistem pemungutan *self assessment*,

- 2) Pelanggaran hukum Wajib Pajak dalam penerapan sistem *self assessment* yang berimplikasi tindak pidana di bidang perpajakan,
- 3) Perlindungan hukum Wajib Pajak sebagai upaya non penal dalam kebijakan kriminal di dibidang perpajakan.

Disertasi ini meneliti kepatuhan Wajib Pajak maupun aparat pajak dalam penerapan sistem *self assessment* yang berimplikasi tindak pidana di bidang perpajakan, sehingga berbeda dengan disertasi peneliti yang meneliti konsep Surat Pemberitahuan Pajak yang berakibat kerugian pendapatan Negara karena isinya tidak benar atau tidak lengkap, atau melampirkan keterangan yang isinya tidak benar atau Surat Pemberitahuan Pajak yang isinya salah atau keliru dalam menerapkan ketentuan peraturan perpajakan yang berakibat berkurangnya uang yang seharusnya diterima Negara yang berakibat sanksi administrasi atau pidana di bidang perpajakan serta penelitian tentang konsep kerugian pendapatan Negara sebagai berkurangnya uang yang seharusnya diterima Negara.

2. Disertasi yang ditulis oleh Muhammad Djafar Saidi, 2006, dari Fakultas Hukum Universitas Hasanuddin berjudul “Perlindungan Hukum Wajib Pajak Dalam Penyelesaian Sengketa Pajak”. Penelitian ini meneliti perlindungan hukum bagi Wajib Pajak dalam menyelesaikan sengketa pajak di luar lembaga peradilan pajak. Rumusan masalah Disertasi ini meneliti:
 - 1) Subsansi hukum pajak yang berkaitan dengan perlindungan hukum Wajib Pajak dalam penyelesaian sengketa pajak.
 - 2) Struktur hukum pajak yang berkaitan dengan perlindungan hukum Wajib

Pajak dalam penyelesaian sengketa pajak.

- 3) Budaya hukum Wajib Pajak dan pejabat pajak yang berperan terhadap perlindungan hukum Wajib Pajak dalam penyelesaian sengketa pajak.

Disertasi ini meneliti substansi hukum pajak terkait dengan perlindungan hukum bagi wajib pajak, sehingga berbeda dengan disertasi peneliti yang meneliti konsep Surat Pemberitahuan Pajak yang berakibat kerugian pendapatan Negara karena isinya tidak benar atau tidak lengkap, atau melampirkan keterangan yang isinya tidak benar atau Surat Pemberitahuan Pajak yang isinya salah atau keliru dalam menerapkan ketentuan peraturan perpajakan yang berakibat berkurangnya uang yang seharusnya diterima Negara yang berakibat sanksi administrasi atau pidana di bidang perpajakan serta penelitian tentang konsep kerugian pendapatan Negara sebagai berkurangnya uang yang seharusnya diterima Negara.

3. Disertasi yang ditulis oleh Asri Agung Putra, 2019 dari Faklutas Hukum Universitas Airlangga Surabaya dari berjudul “Tindak Pidana Korupsi di Bidang Perpajakan”, yang fokus penelitiannya terkait dengan filosofi pengaturan tindak pidana korupsi di bidang perpajakan dan karakteristik tindak pidana perpajakan yang berimplikasi korupsi. Rumusan masalah Disertasi ini adalah:

- 1) Apa filosofi pengaturan tindak pidana korupsi di bidang perpajakan?
- 2) Apa karakteristik tindak pidana perpajakan yang berimplikasi tindak pidana korupsi?

Disertasi ini meneliti filosofi tindak pidana korupsi di bidang perpajakan dan

karakteristik tindak pidana perpajakan yang berimplikasi tindak pidana korupsi, sehingga berbeda dengan disertasi peneliti yang meneliti konsep Surat Pemberitahuan Pajak yang berakibat kerugian pendapatan Negara karena isinya tidak benar atau tidak lengkap, atau melampirkan keterangan yang isinya tidak benar atau Surat Pemberitahuan Pajak yang isinya salah atau keliru dalam menerapkan ketentuan peraturan perpajakan yang berakibat berkurangnya uang yang seharusnya diterima Negara yang berakibat sanksi administrasi atau pidana di bidang perpajakan serta penelitian tentang konsep kerugian pendapatan Negara sebagai berkurangnya uang yang seharusnya diterima Negara.

4. Disertasi yang ditulis oleh Putri Ayu Wulandari, 2019 dari Faklutas Hukum Universitas Airlangga Surabaya berjudul “Pengganti Pidana Denda Dalam Tindak Pidana di Bidang Perpajakan”, yang fokus penelitiannya untuk menemukan filosofi pengganti pidana denda dalam tindak pidana di bidang perpajakan dan untuk menemukan karakteristik pengganti pidana denda dalam tindak pidana di bidang perpajakan. Rumusan masalah Disertasi ini adalah:

- 1) Filosofi pengganti pidana denda dalam tindak pidana di bidang perpajakan.
- 2) Karakteristik pengganti pidana denda dalam tindak pidana di bidang perpajakan.

Disertasi ini meneliti filosofi tindak pengganti pidana denda dalam tindak pidana di bidang perpajakan dan karakteristik pengganti pidana denda,

sehingga berbeda dengan disertasi peneliti yang meneliti konsep Surat Pemberitahuan Pajak yang berakibat kerugian pendapatan Negara karena isinya tidak benar atau tidak lengkap, atau melampirkan keterangan yang isinya tidak benar atau Surat Pemberitahuan Pajak yang isinya salah atau keliru dalam menerapkan ketentuan peraturan perpajakan yang berakibat berkurangnya uang yang seharusnya diterima Negara yang berakibat sanksi administrasi atau pidana di bidang perpajakan serta penelitian tentang konsep kerugian pendapatan Negara sebagai berkurangnya uang yang seharusnya diterima Negara.

5. Disertasi yang ditulis oleh Samsul Huda, 2020 dari Fakultas Hukum Brawijaya Malang berjudul “Penyelesaian Tindak Pidana Korupsi Berbasis Nilai Kerugian Keuangan Negara Melalui Pendekatan Analisa Ekonomi Terhadap Hukum”. Penelitian tersebut berfokus dalam menganalisa dan menemukan filosofi penyelesaian tindak pidana korupsi berbasis nilai kerugian keuangan negara melalui analisa ekonomi terhadap hukum dan menganalisa serta menemukan dasar hukum yang mengakomodasi penyelesaian tindak pidana korupsi berbasis nilai kerugian keuangan negara dengan pendekatan analisis ekonomi terhadap hukum serta untuk menemukan model alternatif pengaturan penanggulangan tindak pidana korupsi yang merugikan keuangan negara pada masa yang akan datang berdasarkan analisis ekonomi terhadap hukum. Rumusan masalah Disertasi ini adalah:

- 1) Apa hakekat atau makna penyelesaian tindak pidana korupsi berbasis

nilai keuangan negara?

- 2) Mengapa tindak pidana korupsi berbasis nilai kerugian keuangan negara lebih tepat diselesaikan dengan pendekatan analisis ekonomi terhadap hukum?
- 3) Bagaimana model alternatif pengaturan penanggulangan tindak pidana korupsi yang merugikan keuangan negara berdasarkan analisis ekonomi terhadap hukum?

Disertasi ini meneliti filosofi hakekat atau makna penyelesaian tindak pidana korupsi berbasis nilai keuangan negara, sehingga berbeda dengan disertasi peneliti yang meneliti konsep Surat Pemberitahuan Pajak yang berakibat kerugian pendapatan Negara karena isinya tidak benar atau tidak lengkap, atau melampirkan keterangan yang isinya tidak benar atau Surat Pemberitahuan Pajak yang isinya salah atau keliru dalam menerapkan ketentuan peraturan perpajakan yang berakibat berkurangnya uang yang seharusnya diterima Negara yang berakibat sanksi administrasi atau pidana di bidang perpajakan serta penelitian tentang konsep kerugian pendapatan Negara sebagai berkurangnya uang yang seharusnya diterima Negara.

6. Disertasi yang ditulis oleh Siswanto, 2022, dari Fakultas Hukum Universitas Airlangga Surabaya yang berjudul “Hakikat *Mens Rea* dalam Perkara Tindak Pidana Korupsi Terkait Kerugian Keuangan Negara Yang Dilakukan Pejabat Pemerintahan”, yang fokus penelitiannya untuk menganalisa dan menemukan makna *mens rea* dalam Undang-undang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi yang dilakukan oleh Pejabat Pemerintahan serta menganalisis

dan menemukan kerugian keuangan negara sebagai akibat dari Tindakan Pejabat Pemerintahan merupakan *mens rea* sebagaimana dimaksud dalam Undang-Undang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi. Rumusan masalah Disertasi ini adalah:

- 1) Apakah makna *mens rea* dalam Undang-undang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi yang dilakukan oleh Pejabat Pemerintahan.
- 2) Apakah kerugian keuangan negara sebagai akibat dari Tindakan Pejabat Pemerintahan merupakan *mens rea* sebagaimana dimaksud dalam Undang-Undang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi.

Disertasi ini meneliti filosofi makna *mens rea* dalam Undang-undang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi yang dilakukan oleh Pejabat Pemerintahan dan kerugian keuangan negara sebagai akibat dari Tindakan Pejabat Pemerintahan merupakan *mens rea* sebagaimana dimaksud dalam Undang-Undang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi sehingga berbeda dengan disertasi peneliti yang meneliti konsep Surat Pemberitahuan Pajak yang berakibat kerugian pendapatan Negara karena isinya tidak benar atau tidak lengkap, atau melampirkan keterangan yang isinya tidak benar atau Surat Pemberitahuan Pajak yang isinya salah atau keliru dalam menerapkan ketentuan peraturan perpajakan yang berakibat berkurangnya uang yang seharusnya diterima Negara yang berakibat sanksi administrasi atau pidana di bidang perpajakan serta penelitian tentang konsep kerugian pendapatan Negara sebagai berkurangnya uang yang seharusnya diterima Negara.

1.6. Kerangka Teori Dan Konseptual

1.6.1. Konsep Surat Pemberitahuan Pajak Yang Benar

Berdasarkan Pasal 3 ayat (1) UUKUP, Setiap Wajib Pajak wajib mengisi Surat Pemberitahuan dengan benar, lengkap, dan jelas, dalam bahasa Indonesia dengan menggunakan huruf Latin, angka Arab, satuan mata uang Rupiah, dan menandatangani serta menyampaikannya ke kantor Direktorat Jenderal Pajak tempat Wajib Pajak terdaftar atau dikukuhkan atau tempat lain yang ditetapkan oleh Direktur Jenderal Pajak. Fungsi Surat Pemberitahuan merupakan sarana Wajib Pajak, antara lain untuk melaporkan dan mempertanggungjawabkan penghitungan jumlah pajak dan pembayarannya, dalam rangka keseragaman dan mempermudah pengisian serta pengadministrasiannya, bentuk dan isi Surat Pemberitahuan, keterangan dokumen yang harus dilampirkan dan cara yang digunakan untuk menyampaikan Surat Pemberitahuan diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan. Berdasarkan Pasal 1 angka 8 Peraturan Menteri Keuangan nomor 243/PMK.03/2014 sebagaimana telah diubah terakhir dengan Peraturan Menteri Keuangan nomor 09PMK.03/2018, Surat Pemberitahuan yang selanjutnya disingkat Surat Pemberitahuan adalah surat yang oleh Wajib Pajak digunakan untuk melaporkan penghitungan dan/atau pembayaran pajak, objek pajak dan/atau bukan objek pajak, dan/atau harta dan kewajiban sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan. Fungsi Surat Pemberitahuan bagi Wajib Pajak Pajak Penghasilan adalah sebagai sarana untuk melaporkan dan mempertanggungjawabkan

penghitungan jumlah pajak yang sebenarnya terutang dan untuk melaporkan tentang:

- a. pembayaran atau pelunasan pajak yang telah dilaksanakan sendiri dan/atau melalui pemotongan atau pemungutan pihak lain dalam 1 (satu) Tahun Pajak atau Bagian Tahun Pajak;
- b. penghasilan yang merupakan objek pajak dan/atau bukan objek pajak;
- c. harta dan kewajiban; dan/atau
- d. pembayaran dari pemotong atau pemungut tentang pemotongan atau pemungutan pajak orang pribadi atau badan lain dalam 1 (satu) Masa Pajak sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

1.6.1.1. Jenis Surat Pemberitahuan

Jenis Surat Pemberitahuan terdiri dari dua yaitu: Surat Pemberitahuan Tahunan selanjutnya disebut SPT adalah Surat Pemberitahuan untuk suatu Tahun Pajak atau Bagian Tahun Pajak sedangkan Surat Pemberitahuan Masa selanjutnya disebut SPM adalah Surat Pemberitahuan untuk suatu Masa Pajak.

- a. Surat Pemberitahuan Masa, yaitu Surat Pemberitahuan untuk menyampaikan laporan atas penyetoran, pemungutan dan/atau pemotongan pajak atas suatu bagian tahun pajak atau setelah berakhirnya bagian tahun pajak.
- b. Surat Pemberitahuan Tahunan, yaitu Surat Pemberitahuan untuk menyampaikan laporan atas penyetoran pemungutan dan/atau pemotongan pajak atas suatu tahun pajak dan pertanggungjawaban

atas perolehan harta dan/atau kewajiban dalam suatu tahun pajak atau berakhirnya tahun pajak.

1.6.1.2. Bentuk Surat Pemberitahuan

Bentuk Surat Pemberitahuan sebagaimana yang dimaksud berbentuk:

- a. dokumen elektronik; atau
- b. formulir kertas (hardcopy). meliputi sebagai berikut:
 - 1) Surat Pemberitahuan PPh bersifat final antara lain Surat Pemberitahuan PPh pasal 15, pasal 26, atau pasal 4 ayat (2):
 - 2) Surat Pemberitahuan PPh bersifat tidak final antara lain Surat Pemberitahuan pasal 22, pasal 23, pasal 25, dan Surat Pemberitahuan Pajak Pertambahan Nilai dan Penjualan atas barang Mewah.

1.6.1.3. Isi Surat Pemberitahuan

Isi SPT Pajak Penghasilan sekurang-kurangnya memuat jumlah peredaran, jumlah penghasilan, jumlah Penghasilan Kena Pajak, jumlah pajak yang terutang, jumlah kredit pajak, jumlah kekurangan atau kelebihan pajak, serta harta dan kewajiban di luar kegiatan usaha atau pekerjaan bebas bagi Wajib Pajak orang pribadi. SPT Pajak Penghasilan Wajib Pajak yang wajib menyelenggarakan pembukuan harus dilengkapi dengan laporan keuangan berupa neraca dan laporan laba rugi serta keterangan lain yang diperlukan untuk menghitung besarnya Penghasilan Kena Pajak. SPM Pajak Pertambahan Nilai sekurang-kurangnya memuat jumlah Dasar Pengenaan Pajak, jumlah Pajak Keluaran, jumlah Pajak Masukan yang dapat

dikreditkan, dan jumlah kekurangan atau kelebihan pajak. Surat Pemberitahuan yang ditandatangani beserta lampirannya adalah satu kesatuan yang merupakan unsur keabsahan Surat Pemberitahuan. Oleh karena itu, Surat Pemberitahuan dari Wajib Pajak yang disampaikan, tetapi tidak dilengkapi dengan lampiran yang dipersyaratkan, tidak dianggap sebagai Surat Pemberitahuan dalam administrasi Direktorat Jenderal Pajak. Dalam hal demikian, Surat Pemberitahuan tersebut dianggap sebagai data perpajakan. Isi Surat Pemberitahuan menurut Pasal 4 Peraturan Menteri Keuangan nomor 243/PMK.03/2014 sebagaimana telah diubah terakhir dengan Peraturan Menteri Keuangan nomor 09PMK.03/2018 paling sedikit memuat:

- a. jenis pajak;
- b. nama Wajib Pajak dan Nomor Pokok Wajib Pajak;
- c. Masa Pajak, Bagian Tahun Pajak, atau Tahun Pajak yang bersangkutan;
dan
- d. tanda tangan Wajib Pajak atau kuasa Wajib Pajak.

Surat Pemberitahuan PPh, selain berisi data sebagaimana dimaksud pada ayat (1), juga memuat data mengenai:

- a. jumlah peredaran usaha;
- b. jumlah penghasilan, termasuk penghasilan yang bukan merupakan objek pajak;
- c. jumlah Penghasilan Kena Pajak;
- d. jumlah pajak yang terutang;

- e. jumlah kredit pajak;
- f. jumlah kekurangan atau kelebihan pajak;
- g. jumlah harta dan kewajiban;
- h. tanggal pembayaran Pajak Penghasilan Pasal 29; dan
- i. data lainnya yang terkait dengan kegiatan usaha Wajib Pajak.

Dalam SPM PPh, selain berisi data sebagaimana dimaksud diatas juga memuat data mengenai:

- a. jumlah objek pajak, jumlah pajak yang terutang, dan/atau jumlah pajak dibayar;
- b. tanggal pembayaran atau penyetoran; dan
- c. data lainnya yang terkait dengan kegiatan usaha Wajib Pajak.

Dalam SPM PPN, selain berisi data sebagaimana dimaksud pada ayat (1), juga memuat data mengenai:

- a. jumlah penyerahan;
- b. jumlah Dasar Pengenaan Pajak;
- c. jumlah Pajak Keluaran;
- d. jumlah Pajak Masukan yang dapat dikreditkan;
- e. jumlah kekurangan atau kelebihan pajak;
- f. tanggal penyetoran; dan
- g. data lainnya yang terkait dengan kegiatan usaha Wajib Pajak.

Isi SPM PPN bagi Pemungut PPN, selain berisi data sebagaimana dimaksud pada isi SPT juga memuat data mengenai:

- a. jumlah Dasar Pengenaan Pajak;

- b. jumlah pajak yang dipungut;
- c. jumlah pajak yang disetor;
- d. tanggal pemungutan;
- e. tanggal penyetoran; dan
- f. data lainnya yang terkait dengan kegiatan usaha Wajib Pajak.

Surat Pemberitahuan terdiri dari induk dan lampiran yang merupakan satu kesatuan yang tidak terpisahkan. Ketentuan mengenai lampiran sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dikecualikan untuk Surat Pemberitahuan bagi Wajib Pajak tertentu. Surat Pemberitahuan harus dilampiri dengan keterangan dan/atau dokumen sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan. Surat Pemberitahuan yang disampaikan wajib ditandatangani oleh Wajib Pajak atau kuasa Wajib Pajak. Dalam hal Surat Pemberitahuan ditandatangani oleh kuasa Wajib Pajak, Surat Pemberitahuan harus dilampiri dengan surat kuasa khusus sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan. Penandatanganan Surat Pemberitahuan dilakukan dengan cara:

- a. tanda tangan biasa;
- b. tanda tangan stempel; atau
- c. tanda tangan elektronik atau digital.

Tanda tangan sebagaimana dimaksud huruf a, huruf b, dan huruf c mempunyai kekuatan hukum yang sama.

1.6.2. Konsep Rugi

Pengertian “rugi” pada Kamus Besar Bahasa Indonesia (KBBI) adalah

ru.gi

1. *a* (terjual) kurang dari harga beli atau modalnya; tidak mendapat laba: -- sedikit dijualnya juga karena ia memerlukan uang tunai
2. *a* kurang dari modal (karena menjual lebih rendah daripada harga pokok): jika dijual Rp550.000,00, --nya Rp50.000,00
3. *a* tidak mendapat faedah (manfaat); tidak beroleh sesuatu yang berguna: ia merasa -- mengikuti kursus itu karena apa yang diajarkan di kursus itu telah dipelajarinya setahun yang lalu
4. *n* sesuatu yang kurang baik (tidak menguntungkan); mudarat: apa -- nya kalau kaumaafkan kesalahan adikmu itu.

Sedangkan “kerugian” pada Kamus Besar Bahasa Indonesia (KBBI) adalah »

ke.ru.gi.an

1. *v* menanggung atau menderita rugi: dalam delapan bulan saja perusahaan itu telah ~ sampai sembilan juta rupiah
2. *n* perihal rugi: dengan mendapat borongan ratusan juta rupiah, ~ dan utang perusahaan itu sudah teratasi; ~ yang disebabkan oleh bencana alam itu belum diketahui dengan pasti
3. *n* sesuatu yang dianggap mendatangkan rugi (tentang kerusakan): pengeboman itu menimbulkan ~ besar kepada musuh
4. *n* ganti rugi: pihak penabrak diharuskan membayar ~ sebesar Rp500.000,00

Dalam *Black's Law Dictionary* terdapat beberapa penjelasan tentang *kerugian* yaitu :

1. *Actual Loss. One resulting from the real and substancial destruction of the property insured.*⁴

Penjelasan ini lebih menekankan bahwa kerugian itu akibat dari kerusakan yang nyata dan substansial dari sebuah asset yang diasuransikan.

2. *Loss. Loss is a generic and relative term. It signifies the act of losing or the thing lost; it is not a word of limited, hard and fast meaning and has been held synonymous with, or equivalent to, “damage”, “damages”, “deprivation”, “detriment”, “injury”, and “privation”.*⁵

Penjelasan ini lebih menekankan bahwa kerugian merupakan istilah

⁴ Joseph R. Nolan and M.J Connolly, *Black's Law Dictionary*, Op. Cit., h 33

⁵ *Ibid*, h. 851.

umum dan relative untuk menggambarkan suatu keadaan yang kehilangan atau setara dengan kerusakan.

3. *Capital Loss. Loss on sale or exchange of capital asset.*⁶

Penjelasan ini lebih menekankan bahwa kerugian yang dikarenakan penjualan atau pengalihan asset.

4. *Net Operating Loss.*⁷

Penjelasan ini lebih menekankan bahwa kerugian yang timbul sebelum memperhitungkan bunga dan pajak penghasilan namun setelah memperhitungkan penyusutan dari asset atau harta yang digunakan operasi.

Selain beberapa pengertian di atas tentang kerugian, terdapat satu kata yang dapat mendekati pengertian kerugian, dengan melalui pendekatan melalui tindakan yang menyebabkan kerugian tersebut yaitu:

*Misconduct. A transgression of some established and definite rule of action, a forbidden act, a dereliction from duty, unlawful behaviour, its synonyms are misdemeanour, misdeed, misbehaviour, delinquency, impropriety, mismanagement, offense, but not negligence or carelessness. The term "misconduct" when applied to act of attorney, impliest dishonest act or attempt to persuade court or jury by use of deceptive or reprehensible methods*⁸

Penjelasan ini lebih menekankan bahwa kerugian yang disebabkan oleh tindakan yang terlarang, kelalaian, melanggar hukum dan berperilaku buruk atau tidak terpuji.

⁶ *Ibid*, h. 190.

⁷ *Ibid*, h. 938

⁸ *Ibid*, h. 901

1.6.3. Teori Kewenangan

1. Kewenangan dan Wewenang

Mengutip Philipus M. Hadjon dan Tatiek Sri Djatmiati dengan beberapa pakar hukum administrasi dalam buku *Hukum Administrasi dan Good Governance* yang diterbitkan Universitas Trisakti, Jakarta, 2010, terdapat tiga komponen dasar hukum administrasi meliputi :⁹

1. Hukum untuk penyelenggaraan pemerintahan (*het recht voor het besturen door de overheid; recht voor het bestuur : normering van het bestuursoptreden*). Bidang ini berkaitan dengan norma tentang wewenang pemerintahan. Bidang ini meliputi :

- a) Sumber wewenang : atribusi, delegasi dan mandat.
- b) Asas penyelenggaraan pemerintahan. Berdasarkan asas negara hukum, asas dasar adalah asas legalitas. (*rechtmatigheid van bestuur*).
- c) Diskresi
- d) Prosedur penggunaan wewenang.

2. Hukum oleh penyelenggaraan pemerintahan (*het recht dat uit dit bestuur onstaat; recht van het bestuur : nadere regelgeving, beleidsregels, concrete bestuursbesluiten*)

Instrumen utama hukum oleh pemerintahan adalah keputusan pemerintahan. Syarat sah-nya suatu keputusan meliputi tiga komponen dasar legalitas tindak pemerintahan yaitu wewenang, prosedur dan

⁹ Hadjon, Philipus, et al., *Hukum Administrasi dan Good Governance*, Universitas Trisakti, Jakarta, 2010, h. 19.

substansi.

3. Hukum terhadap pemerintah yaitu hukum yang menyangkut perlindungan hukum bagi rakyat terhadap tindakan pemerintahan (*het recht tegen het bestuur*). Perlindungan hukum dalam konteks ini dibedakan antara perlindungan hukum preventif dan perlindungan hukum represif.

Menurut Prayudi (1986,78) menjelaskan perbedaan antara pengertian kewenangan (*authority, gezag*) dan wewenang (*competence, bevoegdheid*).¹⁰

- a. Kewenangan adalah : apa yang disebut kekuasaan formal yaitu kekuasaan yang berasal dari kekuasaan legislatif (diberi oleh Undang-Undang) atau dari kekuasaan eksekutif administratif. Kewenangan biasanya terdiri dari beberapa wewenang.
- b. Kewenangan adalah kekuasaan terhadap segolongan orang- orang tertentu atau kekuasaan terhadap suatu bidang pemerintahan.

Contoh : kewenangan di bidang kehakiman atau kekuasaan mengadili yang disebut kompetensi/yurisdiksi.

Wewenang adalah kekuasaan untuk melakukan sesuatu tindakan hukum publik.

Contoh : wewenang menandatangani/menerbitkan surat-surat izin dari seorang pejabat atas nama menteri, sedangkan kewenangannya tetap berada di tangan menteri (disebut juga delegasi wewenang).

2. Pemberian Wewenang

¹⁰ Jum Anggriani, *Hukum Administrasi Negara*, Graha Ilmu, Yogyakarta, 2012, h.87.

Pada dasarnya setiap tindakan yang dilakukan oleh pejabat tata usaha negara harus berdasarkan hukum karena terdapat prinsip *wetmatigheid van bestuur* atau asas legalitas. Arti dari asas ini adalah tanpa adanya dasar wewenang yang diberikan oleh suatu peraturan perundang-undangan yang berlaku maka segala macam bentuk tindakan para pejabat tata usaha negara tidak akan memiliki wewenang yang dapat mengubah keadaan atau posisi hukum masyarakatnya. Asas tersebut di atas tersirat dalam Pasal 1 angka 8 Undang-Undang PTUN yakni Badan atau Pejabat Tata Usaha Negara adalah Badan atau Pejabat yang melaksanakan urusan pemerintahan berdasarkan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

Menurut Philipus M. Hadjon dalam bukunya Pengantar Hukum Administrasi Indonesia (2015,125), kewenangan membuat keputusan hanya dapat diperoleh dengan dua cara yaitu dengan atribusi atau dengan delegasi.¹¹

1. Atribusi adalah wewenang yang melekat pada suatu jabatan sebagaimana dijelaskan dalam Pasal 1 angka 6 Undang-Undang PTUN, yakni Tergugat adalah Badan atau Pejabat Tata Usaha Negara yang mengeluarkan keputusan berdasarkan wewenang yang ada padanya atau yang dilimpahkan kepadanya, yang digugat oleh orang atau badan hukum perdata;
2. Delegasi, dalam hal adanya pemindahan/pelimpahan suatu kewenangan yang telah ada.

Dengan demikian, delegasi selalu didahului dengan atribusi wewenang atau

¹¹ Philipus M. Hadjon, *Pengantar Hukum Administrasi Indonesia*, Gajah Mada University Press, , Yogyakarta 2015, h. 125.

dengan kata lain delegasi kewenangan adalah pelimpahan dari wewenang yang telah ada berdasarkan atribusi atau pemindahan atau pengalihan suatu kewenangan dari pejabat yang lebih tinggi kepada yang lebih rendah.

3. Mandat atau pemberian kuasa merupakan suatu bentuk pelimpahan kekuasaan namun tidak sama dengan delegasi karena mandataris atau penerima kuasa melakukan tindakan hukum atas nama pemberi kuasa (*mandans*), dengan demikian tanggung jawab tetap pada pemberi kuasa.¹²

1.7. Metode Penelitian Hukum

1.7.1. Tipe Penelitian

Tipe penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah penelitian yuridis normatif yang berpedoman kepada asas-asas hukum, doktrin-doktrin hukum, kaidah-kaidah hukum yang berlaku, ketentuan peraturan perundang-undangan, untuk menemukan doktrin atau teori hukum baru yang ditujukan untuk menjawab isu hukum dan memberikan kesimpulan serta saran yang benar dan tepat.

Menurut Morris L. Cohen, *Legal research is the process offinding the law that governs activities in human society*.¹³ Penelitian Hukum adalah suatu proses untuk menemukan aturan hukum, prinsip-prinsip hukum, maupun doktrin-doktrin hukum guna menjawab isu hukum yang dihadapi. Penelitian hukum bertujuan untuk menganalisis dan memecahkan permasalahan/isu hukum yang ada dengan

¹² *Op. Cit.*, Jum Anggriani, h. 92

¹³ Peter Mahmud Marzuki, *Penelitian Hukum*, Kencana Prenada Media Group, Jakarta, Cetakan ke-7, 2011, h. 29, dikutip dari Morris L. Cohen & Kent C. Olson, *Legal Reseach*, West Publishing Company, St. Paul, Minn, 1992, p. 1.

kesimpulan dan saran yang benar. Penelitian hukum adalah suatu proses untuk menemukan aturan hukum, prinsip hukum, maupun doktrin-doktrin hukum guna menjawab isu hukum yang dihadapi.

1.7.2. Pendekatan Masalah

Pendekatan yang digunakan dalam penelitian ini adalah pendekatan untuk meneliti konsep-konsep hukum yang bertitik tolak pada ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku sehubungan dengan permasalahan yang diteliti. Dan untuk lebih memperkaya hasil penelitian maka pendekatan yang digunakan adalah sebagai berikut :¹⁴

- a. Pendekatan perundang-undangan (*Statute Approach*) adalah pendekatan dengan cara menelaah ketentuan peraturan perundang- undangan yang berlaku sehubungan dengan isu hukum yang diteliti, antara lain undang-undang tentang administrasi negara, undang- undang tentang keuangan negara termasuk badan pemeriksa keuangan, undang-undang di bidang perpajakan, dan undang- undang tentang pidana dan tindak pidana korupsi.
- b. Pendekatan Konsep (*Conceptual Approach*) adalah pendekatan yang merujuk kepada prinsi-prinsip hukum yang ditemukan dalam pandangan para sarjana maupun doktrin-doktrin hukum, antara lain konsep kekayaan bersih pada Pernyataan Standard Akuntansi Pemerintahan dan pengertian kerugian pada Kamus Besar Bahasa Indonesia maupun Black's Law Dictionary.
- c. Pendekatan Kasus (*Case Approach*) adalah pendekatan yang dilakukan dengan meneliti beberapa kasus untuk referensi bagi suatu isu hukum, antara

¹⁴ *Ibid*, h.133

lain putusan Putusan Nomor 2184 K/Pid.Sus/2015 yang memeriksa dan mengadili perkara pidana khusus menyatakan Terdakwa telah terbukti secara sah dan meyakinkan bersalah melakukan tindak pidana “DENGAN SENGAJA MENYAMPAIKAN SURAT PEMBERITAHUAN DAN/ATAU KETERANGAN YANG ISINYA TIDAK BENAR ATAU TIDAK LENGKAP SEHINGGA DAPAT MENIMBULKAN KERUGIAN PADA PENDAPATAN NEGARA”, dan Putusan Mahkamah Agung Nomor 1014 K/Pid.Sus/2016 memeriksa dan mengadili perkara pidana khusus dalam tingkat kasasi yang dakwaannya adalah bahwa Terdakwa dengan sengaja tidak mendaftarkan diri untuk diberikan nomor pokok Wajib Pajak atau tidak melaporkan usahanya untuk dikukuhkan sebagai pengusahah kena pajak, **tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan** dan tidak menyertorkan pajak yang telah dipotong atau dipungut dan Majelis Hakim Mahkamah Agung memeriksa perkara kasasi ini telah memutuskan sebagai berikut dalam perkara Terdakwa, adapun sebagian amarnya berbunyi menyatakan Terdakwa **WT** tersebut, terbukti secara sah dan meyakinkan telah melakukan perbuatan sebagaimana yang didakwakan kepadanya, akan tetapi perbuatan tersebut bukan merupakan tindak pidana;

- d. Pendekatan perbandingan (*comparative approach*) adalah pendekatan untuk mendapatkan informasi dan perbandingan hukum terapan yang mempunyai sasaran tertentu, dimana penelitian dengan pendekatan ini dapat digunakan sebagai bahan kajian akademis untuk menemukan solusi permasalahan.¹⁵

¹⁵ *Ibid*, h. 172-173

Perbandingan yang dipakai adalah penerapan pidana perpajakan di Singapura sebagai negara yang menganut sistim *common law* dengan penerapan pidana perpajakan di Belanda sebagai negara yang menganut sistim *civil law*.

1.7.3. Sumber Bahan Hukum

Bahan hukum yang dipakai sebagai dasar rujukan meliputi :

1. Bahan Hukum Primer meliputi peraturan perundang-undangan yang memiliki kekuatan hukum yang memaksa terdiri dari :
 - 1) Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945.
 - 2) Undang-undang Nomor 12 Tahun 1994 tentang Perubahan Atas Undang-undang Nomor 12 Tahun 1985 tentang Pajak Bumi dan Bangunan. (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1994 Nomor 62).
 - 3) Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 20 Tahun 2001 tentang Perubahan atas Undang-undang Nomor 31 Tahun 1999 tentang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2001 Nomor 134).
 - 4) Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak. (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2002 Nomor 27).
 - 5) Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara. (Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4286).
 - 6) Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun

2004 Nomor 5).

- 7) Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 15 Tahun 2006 tentang Badan Pemeriksa Keuangan. (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2006 Nomor 85).
- 8) Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan. (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2007 Nomor 85, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4740).
- 9) Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 36 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan. (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2008 Nomor 133).
- 10) Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 42 Tahun 2009 tentang Perubahan Ketiga Atas Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang Dan Jasa dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2009 Nomor 150).
- 11) Peraturan Badan Pemeriksa Keuangan Nomor 01 Tahun 2007 tentang Standard Pemeriksaan Keuangan Negara (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2007 Nomor 42).
- 12) Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standard Akuntansi Pemerintahan (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2010 Nomor

123).

- 13) Peraturan Pemerintah Nomor 74 Tahun 2011 tentang Tata Cara Pelaksanaan Hak dan Kewajiban Perpajakan berdasarkan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007. (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2011 Nomor 162).
 - 14) Peraturan Menteri Keuangan Nomor 239/PMK.03/2014 tentang Tata Cara Pemeriksaan Bukti Permulaan Tindak Pidana Di Bidang Perpajakan. (Berita Negara Republik Indonesia Tahun 2014 Nomor 1951).
 - 15) Peraturan Menteri Keuangan Nomor 184/PMK.03/2015 tentang Perubahan Atas Peraturan Menteri Keuangan Nomor 17/PMK.03/2013 Tata Cara Pemeriksaan. (Berita Negara Republik Indonesia Tahun 2015 Nomor 1468).
 - 16) Peraturan Menteri Keuangan Nomor 9/PMK.03/2018 tentang Perubahan Atas Peraturan Menteri Keuangan Nomor 243/PMK.03/2014 Surat Pemberitahuan. (Berita Negara Republik Indonesia Tahun 2018 Nomor 180)
2. Bahan Hukum Sekunder meliputi catatan, dokumen maupun karya tulis para sarjana di bidang hukum yang dapat membantu untuk memahami konsep, pengertian dan makna dari peraturan perundang- undangan.

1.7.4. Pengumpulan Dan Pengolahan Bahan Hukum

Penelitian dilakukan dengan penelusuran daftar bacaan berupa bahan hukum primer yang meliputi ketentuan peraturan perundang- undangan yang terkait

dengan isu hukum yang akan diteliti dan bahan hukum sekunder yang relevan dengan topik permasalahan yang akan dibahas dalam penelitian ini. Berdasarkan isu hukum yang akan diteliti yaitu untuk mereformulasi konsep Surat Pemberitahuan Pajak yang berakibat kerugian pendapatan Negara karena isinya tidak benar atau tidak lengkap, atau melampirkan keterangan yang isinya tidak benar atau Surat Pemberitahuan Pajak yang isinya salah atau keliru dalam menerapkan ketentuan peraturan perpajakan yang berakibat berkurangnya uang yang seharusnya diterima Negara, Peneliti melakukan penelusuran untuk mencari bahan-bahan hukum yang relevan terhadap isu yang dihadapi.

Peneliti menggunakan pendekatan yuridis formal (*statute approach*) maka Peneliti mencari peraturan perundang-undangan mengenai atau yang terakait dengan isu hukum yang diteliti. Perundang-undangan meliputi baik yang berupa *legislation* (undang-undang) maupun *regulation* (aturan), bahkan yang *delegated legislation* maupun *delegated regulation* dan Peneliti menggunakan pendekatan kasus (*case approach*) maka Peneliti mengumpulkan beberapa putusan-putusan pengadilan yang terkait dengan isu hukum yang diteliti yang telah memiliki kekuatan hukum tetap sedangkan Peneliti menggunakan pendekatan konseptual (*conceptual approach*), maka Peneliti mencari dan melakukan penelusuran di dalam buku-buku hukum.

1.7.5. Analisa Bahan Hukum

Analisa Bahan hukum yang dipakai sebagai dasar rujukan meliputi :

- a. Bahan Hukum Primer meliputi peraturan perundang-undangan yang memiliki

kekuatan hukum yang memaksa terdiri dari peraturan perundang-undangan.

- b. Bahan Hukum Sekunder meliputi catatan, dokumen maupun karya tulis para sarjana di bidang hukum yang dapat membantu untuk memahami konsep, pengertian dan makna dari peraturan perundang-undangan.

1.8. Sistematika Penelitian

Sistematika Penelitian penelitian ini terbagi dalam 4 bab yaitu :

Bab I merupakan bab pendahuluan yang terdiri dari latar belakang masalah, rumusan masalah, tujuan dan manfaat penelitian, penjelasan orisinalitas penelitian, kerangka teori dan konseptual, metode penelitian hukum serta sistematika Penelitian.

Bab II merupakan pembahasan rumusan masalah pertama, yaitu menganalisa dan menemukan hakekat konsep Surat Pemberitahuan Pajak berakibat kerugian pendapatan Negara karena isinya tidak benar atau tidak lengkap, atau melampirkan keterangan yang isinya tidak benar atau konsep Surat Pemberitahuan Pajak yang salah atau keliru dalam penerapan ketentuan perpajakan yang dapat berakibat berkurangnya uang yang seharusnya diterima Negara.

Bab III merupakan pembahasan rumusan masalah kedua, yaitu menganalisa dan menemukan karakteristik kerugian pendapatan Negara.

Bab IV merupakan Bab Penutup yang meliputi kesimpulan dan saran yang diharapkan dapat bermanfaat bagi pihak-pihak yang terkait.