

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang

Pajak merupakan salah satu sumber penerimaan negara bagi pelaksanaan dan peningkatan pembangunan untuk kesejahteraan rakyat. Pajak sebagai kewajiban kenegaraan merupakan wujud peran serta rakyat dalam membiayai berbagai pengeluaran Negara. Kewenangan pemungutan pajak telah diberikan kepada pemerintah berdasarkan ketentuan undang-undang. Sebagian besar pemungutan pajak dilaksanakan berkaitan dengan keadaan-keadaan dan perbuatan hukum yang bergerak dalam lingkungan hukum perdata, seperti pendapatan, kekayaan, perjanjian, penyerahan, pemindahan hak karena pewarisan, dan sebagainya.

Pada tahun 1983 terdapat reformasi sistem perpajakan berupa pembaharuan ketentuan perpajakan di Indonesia terhitung sejak disahkannya paket Undang-undang Perpajakan. Perubahan besar yang dilakukan diantaranya mengubah nama dan organisasi dari Kantor Inspeksi Pajak menjadi Kantor Pelayanan Pajak, dan mengubah sistem pemungutan pajak yang dianut sejak jaman kolonial berupa *Official assessment* dimana Wajib Pajak bersifat pasif dan menunggu ketetapan fiskus mengenai utang pajaknya sehingga pelaksanaan kewajiban perpajakan sangat tergantung pada aparat perpajakan dirubah menjadi *Self assessment*.

Salah satu langkah untuk menjabarkan misi yang harus dilaksanakan oleh Direktorat Jenderal Pajak dalam menghimpun

penerimaan Negara secara optimal sebagaimana yang telah dijabarkan dalam Rencana Strategis Direktorat Jenderal Pajak Tahun 2012-2014 adalah peningkatan efektivitas pengawasan. Salah satu bentuk pengawasan adalah melalui kegiatan pemeriksaan pajak. Pemeriksaan yang dilakukan oleh Direktorat Jenderal Pajak ini bertujuan untuk dapat menciptakan efek penggentar (*deterrent effect*) di antara Wajib Pajak secara merata sehingga akan tercipta kepatuhan dari Wajib Pajak dalam memenuhi kewajiban perpajakannya secara *self assessment*.

Makna *self assessment* merupakan kepercayaan kepada Wajib Pajak untuk menghitung, melaporkan, dan membayar sendiri berapa pajak terutang dalam satu tahun pajak. Ketentuan perpajakan ini Wajib Pajak diberi kepercayaan penuh untuk aktif dalam melaksanakan kewajiban perpajakannya sejak melakukan pendaftaran sebagai Wajib Pajak untuk mendapatkan Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP) sampai dengan menghitung, menyetor, dan melaporkan sendiri pajak-pajak yang menjadi kewajibannya.

Berdasarkan Undang-undang Pajak Nasional sistem *self assessment* ini menganut prinsip ke-3 dari prinsip-prinsip yang tertuang dalam Undang-undang tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan yang selanjutnya disebut UU KUP yaitu Wajib Pajak diberikan kepercayaan untuk menghitung dan membayar sendiri pajak yang terutang sehingga dengan cara ini kejujuran dari Wajib Pajak sangat diperlukan dalam rangka pemungutan pajak.

Dalam sistem *self assessment*, peran Petugas pajak atau fiskus cenderung pasif, yaitu sekadar mengawasi pemenuhan kewajiban perpajakan Wajib Pajak. Namun, pengawasan atau pemeriksaan pajak tersebut, dari konteks pembinaan Wajib Pajak, menjadi tidak efektif. Hal tersebut disebabkan karena yang terdapat dalam proses pemeriksaan adalah permainan antara Wajib Pajak dan fiskus. Walaupun *self assessment* telah berjalan sekitar 25 (dua puluh lima) tahun, kesadaran dan kepedulian wajib pajak untuk memenuhi kewajibannya secara sukarela masih tetap rendah.

Fiskus, dalam hal ini Direktorat Jenderal Pajak, berkewajiban untuk memberikan pelayanan, pengawasan dan pembinaan terhadap wajib pajak dalam rangka pelaksanaan sistem perpajakan tersebut, sehingga wajib pajak dalam memenuhi kewajiban perpajakannya tetap berada pada ruang lingkup peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku. Bentuk pengawasan dan pembinaan yang dilakukan berupa kegiatan pemeriksaan pajak yang dilaksanakan dari waktu ke waktu dan berkesinambungan. Direktorat Jenderal Pajak berwenang melakukan pemeriksaan untuk menguji kepatuhan kewajiban perpajakan dan untuk tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

Setiap Wajib Pajak, baik Wajib Pajak Badan maupun Wajib Pajak Orang Pribadi mempunyai peluang yang sama untuk diperiksa. Perbedaan tersebut terletak pada jenis pemeriksaannya. Pemeriksaan pajak merupakan tindakan pelaksanaan penegakan hukum (*law enforcement*)

agar peraturan yang dikeluarkan dilaksanakan dengan baik. Pemeriksaan pajak merupakan alat bagi pemerintah, dalam hal ini Direktorat Jenderal Pajak, yang dilaksanakan sebagai upaya untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dalam rangka memberikan kepastian hukum, keadilan, dan pembinaan kepada Wajib Pajak dan untuk tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

Notaris sebagai Wajib Pajak yang pada umumnya harus melaksanakan seluruh kewajiban perpajakan yang dikenakan kepadanya dan secara khusus mengemban tugas dalam membantu pelaksanaan administrasi perpajakan yang berkaitan langsung dengan objek pajak dalam ruang lingkup pekerjaannya selaku pejabat umum yang berwenang untuk membuat akta otentik dan dalam jabatannya selaku Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT) yang berhubungan langsung dengan kepentingan masyarakat. Maka Notaris mempunyai kewajiban yang diberikan oleh Undang-undang antara lain menyangkut administrasi Pajak Bumi dan Bangunan dan pengawasan terhadap pemungutan Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan. Dalam menjalankan pekerjaannya, Notaris mempunyai hubungan yang cukup erat dengan perpajakan. Hal ini disebabkan karena lingkup pekerjaan Notaris selaku Pejabat Umum adalah sebagai organ Negara yang menjalankan kekuasaan publik, memiliki kewenangan dan kekuasaan serta kewajiban (mewakili negara) untuk memberikan pelayanan kepada masyarakat umum dalam bidang hukum perdata.

Atas kebijakan Negara menyangkut pengenaan pajak terhadap profesi Notaris, terdapat ketentuan mengenai pemeriksaan pajak terhadap Wajib Pajak terkait kesesuaian ruang lingkup, kriteria dan jenis pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan. Dalam hal ini terdapat pengaturan yang memuat syarat-syarat bagi Wajib Pajak mengenai pembayaran pajak, pengembalian kelebihan pajak, baik Wajib Pajak Orang Pribadi maupun Wajib Pajak badan yang dimuat dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor 17/PMK.03/2013 tentang Tata Cara Pemeriksaan.

Pemeriksaan yang dilakukan Petugas Pajak di kantor Notaris adalah sebagai Pengusaha yang tergolong dalam Pengusaha Kena Pajak (PKP) sesuai dengan ketentuan yang diatur dalam Undang-undang Nomor 42 tahun 2009 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah, yang menyatakan bahwa Notaris adalah salah satu Pengusaha Kena Pajak atas setiap jasa yang diberikannya kepada masyarakat. Terdapat perbedaan penafsiran terhadap kedudukan dari profesi Notaris yang menimbulkan permasalahan pada kewenangan Petugas Pajak dalam melaksanakan pemeriksaan pajak pada Notaris.

Mengingat pentingnya pemeriksaan dalam penegakan hukum pajak dalam pelaksanaan sistem *self assessment* khususnya yang dilakukan oleh Wajib Pajak dengan profesi Notaris/PPAT, menarik untuk dikaji bagaimana pelaksanaan pemeriksaan tersebut.

Berdasarkan identifikasi masalah yang telah dikemukakan sebelumnya, maka dapat diperoleh perumusan masalah secara rinci yang akan dibahas dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

1.2 Rumusan Masalah

Bertitik tolak dari latar belakang sebagaimana telah diuraikan tersebut di atas, maka permasalahan yang akan dirumuskan adalah :

- 1) Apakah landasan hukum pengaturan kewenangan Petugas Pajak dalam melakukan pemeriksaan pajak pada Notaris/PPAT ditinjau dari teori dan doktrin terkait dan peraturan perundang-undangan yang berlaku
 - a. Bagaimana kriteria yang sesuai untuk pemberlakuan pengenaan pajak atas jasa Notaris sebagai pejabat umum dan sebagai Pejabat Pembuat Akta Tanah
 - b. Karakter Notaris sebagai Pejabat Umum dan klasifikasi profesi Notaris sebagai Pengusaha Kena Pajak.
- 2) Apakah akibat hukum jika terjadi perbedaan penilaian antara Petugas Pemeriksa Pajak dengan Notaris/PPAT atas jumlah Pajak yang harus dibayar.
 - a. Sanksi atas kesalahan laporan pemeriksaan pajak dan kesalahan pemberian data guna pemeriksaan pajak.
 - b. Upaya penyelesaian perbedaan pendapat atas kewajiban bayar pajak antara Petugas Pemeriksa Pajak dengan Wajib Pajak.

1.3. Tujuan Penelitian

Berdasarkan latar belakang dan rumusan masalah yang sudah dikemukakan diatas, maka dapat ditentukan tujuan yang hendak dicapai melalui penulisan tesis/penelitian ini antara lain yaitu :

1. Menganalisa pengaturan dan pelaksanaan Pemeriksaan Pajak terhadap Wajib Pajak dengan profesi Notaris/PPAT sesuai dengan teori dan doktrin terkait dan peraturan perundang-undangan yang berlaku ;
2. Menganalisa akibat hukum yang timbul dalam pelaksanaan pemeriksaan pajak pada Wajib Pajak dengan profesi Notaris/PPAT dan upaya yang dilakukan dalam penyelesaian perbedaan pendapat atas pelaksanaan pemeriksaan pajak antara Petugas Pemeriksa Pajak dengan Notaris/PPAT.

1.4. Manfaat Penelitian

Adapun manfaat yang diharapkan dapat diperoleh dari penelitian ini adalah sebagai berikut:

- a. Secara Teoritis/ Akademis

Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan sumbangan pemikiran bagi pengembangan ilmu hukum, khususnya Hukum Pajak, mengenai pelaksanaan pemeriksaan pajak sebagai salah satu upaya penegakan hukum sesuai dengan Undang-undang Republik Indonesia Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-undang Nomor 16 Tahun 2009.

b. Secara Praktis

- 1) Bagi peneliti untuk memenuhi syarat dalam menyelesaikan pendidikan Program Pasca Sarjana pada Program Studi Magister Kenotariatan, Fakultas Hukum, Universitas Airlangga (UNAIR) Surabaya.
- 2) Untuk dapat memberi masukan terhadap kajian yang dibuat bagi Wajib Pajak dengan profesi Notaris dan PPAT tentang pelaksanaan pemeriksaan pajak.

1.5. Kajian Pustaka

1.5.1 Pengertian Umum Pajak

Menurut Undang-undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah diubah dengan Undang-undang Nomor 16 Tahun 2009, yang selanjutnya disebut UU KUP, Pasal 1 angka 1 yang dimaksud dengan pajak adalah:

kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh 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.

Pengertian pajak menurut beberapa ahli dan penulis bidang perpajakan diantaranya ialah¹ :

- a. Definisi Prancis, termuat dalam buku *Leroy Beaulieu* yang berjudul *Traite de la Science des Finances*, 1906, dengan terjemahan berbunyi:

¹ Santoso Brotodihardjo, *Pengantar Ilmu Hukum Pajak*, Eresco, Bandung, 1989. h. 3.

Pajak adalah bantuan, baik secara langsung maupun tidak yang dipaksakan oleh kekuasaan publik dari penduduk atau dari barang, untuk menutup belanja pemerintah.

- b. Definisi Dr. Soeparman Soemahamidjaja dalam disertasinya yang berjudul "*Pajak Berdasarkan Asas Gotong Royong*", Universitas Padjajaran, Bandung, 1964:

Pajak adalah iuran wajib, berupa uang atau barang, yang dipungut oleh penguasa berdasarkan norma-norma hukum, guna menutup biaya produksi barang-barang dan jasa-jasa kolektif dalam mencapai kesejahteraan umum.

- c. Definisi Rochmat Soemitro, dalam bukunya *Dasar-dasar Hukum Pajak dan Pajak Pendapatan* adalah sebagai berikut:

Pajak adalah iuran rakyat kepada kas Negara berdasarkan undang-undang (yang dapat dipaksakan) dengan tidak mendapat jasa timbal (kontraprestasi), yang langsung dapat ditunjukkan dan yang digunakan untuk membayar pengeluaran umum.

Yang tersimpul dalam berbagai definisi (selain definisi Soeparman yang memang membuka ide baru) itu adalah:²

- 1) Pajak dipungut berdasarkan/dengan kekuatan undang-undang serta aturan pelaksanaannya.
- 2) Dalam pembayaran pajak tidak dapat ditunjukkan adanya kontraprestasi individual oleh pemerintah.
- 3) Pajak dipungut oleh Negara baik oleh pemerintah pusat maupun daerah.

² *Ibid.* h. 6.

- 4) Pajak diperuntukkan bagi pengeluaran-pengeluaran pemerintah, yang bila dari pemasukannya masih terdapat surplus, dipergunakan untuk membiayai *public investment*.
- 5) Tidak dapat ditunjukkan adanya imbalan (kontraprestasi) individual oleh pemerintah terhadap pembayaran pajak yang dilakukan oleh para wajib pajak.
- 6) Selain fungsi *budgeter* (anggaran) yaitu fungsi mengisi Kas Negara/Anggaran Negara yang diperlukan untuk menutup pembiayaan pemerintahan, pajak juga berfungsi sebagai alat untuk mengatur atau melaksanakan kebijakan negara dalam lapangan ekonomi dan sosial (fungsi mengatur / *regulative*).

1.5.2. Wajib Pajak Badan dan Wajib Pajak Orang Pribadi

Wajib Pajak yang selanjutnya disebut WP adalah orang pribadi atau badan, meliputi pembayar pajak, pemotong pajak, dan pemungut pajak, yang mempunyai hak dan kewajiban perpajakan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

Wajib Pajak adalah orang pribadi atau badan, meliputi pembayar pajak, pemotong pajak, dan pemungut pajak, yang mempunyai hak dan kewajiban perpajakan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan. Badan adalah sekumpulan orang dan/atau modal yang merupakan kesatuan baik yang melakukan usaha maupun yang tidak melakukan usaha yang meliputi perseroan terbatas, perseroan komanditer, perseroan lainnya, badan usaha milik negara atau badan usaha milik daerah dengan nama dan dalam bentuk apa pun, firma,

kongsi, koperasi, dana pensiun, persekutuan, perkumpulan, yayasan, organisasi massa, organisasi sosial politik, atau organisasi lainnya, lembaga dan bentuk badan lainnya termasuk kontrak investasi kolektif dan bentuk usaha tetap.

Wajib pajak di sini harus mendaftarkan diri terlebih dahulu pada Kantor Direktorat Jenderal Pajak untuk dicatat sebagai Wajib Pajak sekaligus untuk mendapatkan Nomor Pajak Wajib Pajak (NPWP). Selain menghitung dan membayar sendiri Wajib Pajak juga harus melaporkan sendiri jumlah pajak yang dibayarkannya, sehingga diharapkan Wajib Pajak memiliki rasa tanggung jawab yang besar, karena sistem ini sangat membutuhkan partisipasi yang besar dari Wajib Pajak atas kesadaran, kejujuran serta tanggung jawab perpajakannya.

Fungsi NPWP yang tertulis dalam Penjelasan Pasal 1 ayat (2) UU KUP, adalah sebagai berikut:

- 1) Untuk mengetahui identitas Wajib Pajak;
- 2) Untuk menjaga ketertiban dalam pembayaran pajak dan dalam pengawasan administrasi perpajakan;
- 3) Untuk keperluan yang berhubungan dengan dokumen perpajakan, sehingga semua yang berhubungan dengan dokumen perpajakan harus mencantumkan NPWP;
- 4) Untuk memenuhi kewajiban-kewajiban perpajakan misalnya dalam Surat Setoran Pajak (SSP);

- 5) Untuk mendapatkan pelayanan dari instansi-instansi tertentu yang mewajibkan mencantumkan NPWP dalam dokumen-dokumen yang diajukan;
- 6) Untuk keperluan pelaporan Surat Pemberitahuan (SPT) masa atau tahunan.

Setiap Wajib Pajak sebagai pengusaha yang dikenakan pajak berdasarkan Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai, wajib melaporkan usahanya pada Kantor Direktorat Jenderal Pajak yang wilayah kerjanya meliputi tempat tinggal atau tempat kedudukan Pengusaha, dan tempat kegiatan usaha dilakukan, untuk dikukuhkan menjadi Pengusaha Kena Pajak, yang dalam tesis ini juga akan disingkat sebagai PKP. Setelah Wajib Pajak dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak maka atas setiap transaksi yang dilakukannya diharuskan untuk memungut PPN sebesar 10%.

1.5.3. Pemeriksaan Pajak

Pemeriksaan adalah serangkaian kegiatan menghimpun dan mengolah data, keterangan, dan/atau bukti yang dilaksanakan secara objektif dan profesional berdasarkan suatu standar pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dan/atau untuk tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

Pengertian pemeriksaan pajak terdapat pada Undang-undang Nomor 6 tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 16

Tahun 2009 yang selanjutnya disebut dengan UU KUP, Pasal 1 angka 25 menyebutkan bahwa yang dimaksud dengan pemeriksaan adalah :

serangkaian kegiatan menghimpun dan mengolah data, keterangan, dan atau bukti yang dilaksanakan secara objektif dan profesional berdasarkan suatu standar pemeriksaan untuk menguji kepatuhan kewajiban perpajakan dan atau untuk tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

Landasan hukum pemeriksaan pajak yang termasuk dalam kewenangan untuk melakukan pemeriksaan pajak diatur dalam Pasal 29, Pasal 29A juncto Pasal 31 UU KUP. Pada Pasal 29 ayat (1) UU KUP menyatakan bahwa,

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.

Standar pemeriksaan pajak meliputi standar umum, standar pelaksanaan pemeriksaan, dan standar pelaporan hasil pemeriksaan. Standar umum pemeriksaan merupakan standar yang bersifat pribadi dan berkaitan dengan persyaratan pemeriksaan pajak dan mutu pekerjaannya. Pemeriksaan dengan tujuan menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan berlaku ketentuan PER-23/PJ/2013 tentang Standar Pemeriksaan. Pemeriksaan dilaksanakan oleh Pemeriksa Pajak dari kantor Direktorat Jenderal Pajak, atau dapat dilaksanakan oleh tenaga ahli dari luar Direktorat Jenderal Pajak yang ditunjuk oleh Direktur Jenderal Pajak.

1.5.4 Surat Pemberitahuan (SPT) dalam Pemeriksaan Pajak

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 perpajakan. Pengertian Surat Pemberitahuan yang selanjutnya disebut SPT dalam Pasal 1 UU KUP adalah:

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 perpajakan.

SPT merupakan sarana bagi Wajib Pajak untuk melaporkan seluruh kegiatan usaha Wajib Pajak selama periode tertentu. SPT merupakan wujud pertanggung jawaban dari Wajib Pajak terhadap kinerja perusahaannya. Oleh karena itu, SPT tidak hanya berfungsi sebagai data, melainkan juga merupakan sarana komunikasi antara Wajib Pajak dengan Petugas Pajak untuk mempertanggung jawabkan pemenuhan seluruh kewajiban perpajakan perusahaan selama kurun waktu tertentu.

SPT berdasarkan periode pelaporannya, terdiri atas dua jenis, yaitu:³

1. Surat Pemberitahuan Masa (SPT Masa), yang digunakan oleh Wajib Pajak untuk melaporkan penghitungan dan/atau pembayaran pajak yang terutang dalam suatu masa pajak tertentu.

³ Hananta Bwoga dkk, *Pemeriksaan Pajak di Indonesia*, Grasindo, Jakarta, 2005. h. 55

2. Surat Pemberitahuan Tahunan (SPT Tahunan), yang digunakan oleh Wajib Pajak untuk melaporkan penghitungan dan/atau pembayaran pajak yang terutang dalam suatu tahun pajak sesuai dengan jenis pajak yang menjadi kewajiban Wajib Pajak.

Dengan perkembangan teknologi saat ini, Direktorat Jenderal Pajak menerbitkan SPT *online* yang disebut dengan *E-Filing*, yakni suatu cara penyampaian SPT atau pemberitahuan perpanjangan SPT Tahunan yang dilakukan melalui media internet secara *on-line* yang *realtime* melalui *website* Direktorat Jenderal Pajak (www.pajak.go.id) atau Penyedia Jasa Aplikasi atau *Application Service Provider* (ASP).⁴

Adapun kaitan antara SPT dan Pemeriksaan Pajak dapat dijelaskan sebagai berikut:

- a. SPT merupakan tolak ukur dilakukannya pemeriksaan;

Status atau keadaan SPT yang dilaporkan kepada Kantor Pelayanan Pajak akan menentukan apakah Wajib Pajak tersebut dilakukan pemeriksaan atau tidak. Apabila Wajib Pajak memasukkan SPT dengan status lebih bayar, maka sesuai undang-undang terhadap SPT tersebut harus dilakukan pemeriksaan terlebih dahulu. Demikian juga terhadap SPT tersebut harus dilakukan pemeriksaan terlebih dahulu. Demikian juga terhadap Wajib Pajak yang mengajukan pencabutan NPWP, Wajib Pajak yang tidak mendaftarkan diri untuk memiliki NPWP dan Wajib Pajak yang tidak memasukkan SPT.

⁴ Media internet: <http://www.pajak.go.id/content/penyampaian-surat-pemberitahuan-online-efiling>, 2015.

- b. SPT merupakan dasar untuk menghitung besarnya utang pajak Wajib Pajak;

Sebagaimana terlihat dalam setiap produk Surat Ketetapan Pajak, besarnya pajak yang telah disetor sesuai SPT. Jumlah pajak yang telah disetor sesuai SPT merupakan dasar perhitungan bagi Petugas Pajak untuk menentukan tambahan pajak yang masih harus dibayar oleh Wajib Pajak. Oleh karena itu, pemeriksaan menjadi penting mengingat masih banyak Wajib Pajak yang sudah seharusnya mempunyai NPWP namun belum mendaftarkan diri untuk memperoleh NPWP. Juga masih banyak Wajib Pajak yang sudah memiliki NPWP namun belum melaporkan SPT atau sudah melaporkan SPT namun isinya tidak benar.

Kewajiban 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 dalam SPT tercantum dalam Pasal 3 ayat 1 UU KUP yang berbunyi sbb :

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 Direktorat Jenderal Pajak.

Yang dimaksud dengan benar, lengkap, dan jelas dalam mengisi SPT adalah :

- a. Benar adalah benar dalam perhitungan, termasuk benar dalam penerapan ketentuan peraturan Undang-undang perpajakan, dalam penulisan, 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 SPT; dan
- c. Jelas melaporkan asal-usul / sumber objek pajak dan unsur lain yang harus diisikan dalam SPT. SPT yang telah diisi dengan benar, lengkap, dan jelas tersebut wajib disampaikan ke kantor Direktorat Jendral Pajak tempat Wajib Pajak terdaftar atau dikukuhkan atau tempat lain yang ditetapkan oleh Direktorat Jendral Pajak, dan kewajiban penyampaian SPT oleh Pemotong atau Pemungut Pajak dilakukan untuk setiap Masa Pajak.

SPT merupakan dasar dilakukannya pemeriksaan. Keadaan SPT yang dilaporkan oleh Wajib Pajak akan dapat menentukan apakah terhadap Wajib Pajak akan dilakukan pemeriksaan atau tidak. Selain itu sesuai dengan fungsi dari SPT itu sendiri yaitu sebagai sarana pelaporan penghitungan dan pembayaran pajak yang terutang, akan dapat diketahui berapa besarnya jumlah pajak yang terutang dan berapa jumlah pajak yang telah dibayar atau disetor oleh Wajib Pajak, termasuk berapa jumlah pembayaran yang kurang atau lebih dalam suatu kurun waktu yaitu dalam masa pajak tertentu atau pada tahun pajak tertentu.

1.5.5 Jenis dan Ruang Lingkup Pemeriksaan

Berdasarkan jenisnya, pemeriksaan pajak terbagai dalam beberapa kategori sebagai berikut:⁵

a. Pemeriksaan Rutin

Pemeriksaan rutin adalah pemeriksaan secara berkala yang dilakukan terhadap Wajib Pajak yang berhubungan dengan pemenuhan hak dan kewajiban perpajakannya, yang dilakukan dalam hal:

- 1) SPT menunjukkan kelebihan pembayaran pajak, termasuk yang telah diberikan pengembalian pendahuluan kelebihan pajak;
- 2) SPT Tahunan PPh menunjukkan rugi;
- 3) SPT tidak disampaikan atau disampaikan namun tidak pada waktu yang telah ditetapkan;
- 4) SPT yang memenuhi kriteria seleksi yang ditentukan oleh Direktorat Jenderal Pajak;
- 5) Terdapat indikasi kewajiban perpajakan selain kewajiban tersebut pada angka 3 tidak dipenuhi.

b. Pemeriksaan Kriteria Seleksi

Pemeriksaan yang dilakukan terhadap Wajib Pajak Badan atau Wajib Pajak Orang Pribadi yang terpilih berdasarkan skor risiko tingkat kepatuhan secara komputerisasi yang dimaksudkan untuk mengurangi unsur subjektivitas dalam menentukan pilihan Wajib Pajak yang akan diperiksa yang mempunyai potensi fiskal tinggi,

⁵ *Ibid*, h. 34.

tetapi menunjukkan adanya indikasi telah melakukan pelanggaran terhadap kewajiban perpajakannya.

c. Pemeriksaan Khusus

Pemeriksaan yang secara khusus dilakukan terhadap Wajib Pajak sehubungan dengan adanya data, informasi, laporan atau pengaduan yang berkaitan dengan wajib pajak tersebut, atau untuk memperoleh data atau informasi untuk tujuan tertentu lainnya. Pemeriksaan khusus dilakukan terhadap :

- 1) Berdasarkan analisis informasi, data, laporan, dan pengaduan terhadap dugaan bahwa Wajib Pajak tidak patuh;
- 2) Adanya pengaduan dari masyarakat;
- 3) Permintaan dari Wajib Pajak;
- 4) Pertimbangan Dirjen Pajak, termasuk pemeriksaan ulang yang dilakukan apabila terdapat data baru dan/atau data yang semula belum terungkap;
- 5) Pemeriksaan dalam rangka memperoleh informasi atau data tertentu dalam rangka pelaksanaan peraturan perundang-undangan perpajakan.

d. Pemeriksaan Wajib Pajak Lokasi

Pemeriksaan yang dilakukan terhadap cabang, perwakilan, pabrik, dan/atau tempat usaha pada umumnya berbeda lokasinya dengan domisili Wajib Pajak yang bersangkutan.

e. Pemeriksaan Tahun Berjalan

Pemeriksaan yang dilakukan dalam tahun berjalan terhadap Wajib Pajak untuk jenis-jenis pajak tertentu atau untuk seluruh jenis pajak dapat dilakukan terhadap Wajib Pajak domisili atau Wajib Pajak lokasi.

f. Pemeriksaan Bukti Permulaan

Pemeriksaan yang dilakukan untuk mendapatkan bukti permulaan tentang dugaan telah terjadi tindak pidana di bidang perpajakan. Dari hasil pemeriksaan jenis ini diharapkan penyimpangan dalam hal tidak dipenuhinya kewajiban perpajakan dapat semakin dicermati, disamping ada kemungkinan Wajib Pajak untuk menyadari risiko akan dihadapkan di pengadilan yang merupakan cerminan upaya penegakan hukum yang sungguh-sungguh akan diwujudkan oleh Direktorat Jenderal Pajak.

g. Pemeriksaan Terintegrasi

Pemeriksaan yang dilakukan secara terkoordinasi dari satu atau lebih unit pelaksana pemeriksaan pajak terhadap beberapa Wajib Pajak yang memiliki hubungan kepemilikan, penguasaan, pengelolaan usaha, dan/atau hubungan secara finansial.

h. Pemeriksaan untuk Tujuan Penagihan Pajak

Pemeriksaan yang dilakukan secara terkoordinasi dari dua atau lebih unit pelaksana pemeriksaan pajak terhadap beberapa Wajib Pajak yang memiliki hubungan kepemilikan, penguasaan, pengelolaan usaha dan atau hubungan secara finansial.

i. Pemeriksaan untuk Tujuan Penagihan Pajak

Pemeriksaan yang dilakukan untuk mendapatkan data mengenai harta Wajib Pajak atau penanggung pajak yang dapat merupakan objek sita, sehubungan dengan adanya tunggakan pajak yang penagihannya akan dilakukan sesuai dengan undang-undang penagihan dengan surat paksa.

j. Pemeriksaan terhadap Wajib Pajak yang Pindah Tempat Usahanya

Menguji kepatuhan Wajib Pajak dalam memenuhi semua kewajiban perpajakannya selama terdaftar di kantor pelayanan pajak yang lama.

k. Pemeriksaan Ulang

Pemeriksaan dilakukan jika terdapat indikasi bahwa Wajib Pajak sedang atau telah melakukan tindak pidana perpajakan. Jika terdapat data baru yang semula belum terungkap yang dapat mengakibatkan penambahan jumlah pajak tertentu.

l. Pemeriksaan Pajak dan Pengambilan Pendahuluan Kelebihan Pembayaran Pajak

Pemeriksaan pajak dilakukan terhadap Wajib Pajak yang termasuk dalam kelompok Wajib Pajak dengan kriteria tertentu yang dapat diberikan pengembalian pendahuluan kelebihan pembayaran pajak.

Menurut Pasal 3 ayat (1) Peraturan Menteri Keuangan Nomor 17/PMK.03/2013 tentang Tata Cara Pemeriksaan, mengenai ruang lingkup pemeriksaan dijelaskan sebagai berikut:

ruang lingkup pemeriksaan ialah untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dapat meliputi satu, beberapa, atau seluruh jenis pajak, baik untuk satu atau beberapa Masa Pajak, Bagian Tahun Pajak atau Tahun Pajak dalam tahun lalu maupun tahun berjalan.

Pemeriksaan Pajak dapat dibedakan berdasarkan ruang lingkup atau cakupannya, yaitu terdiri dari :

1. Dilihat dari tempat pelaksanaan pemeriksaan, terdiri dari:
 - a. Pemeriksaan Lapangan

Pemeriksaan yang dilakukan terhadap Wajib Pajak yang dapat mencakup kantor Wajib Pajak, pabrik, tempat usaha, tempat tinggal dan tempat lain yang berkaitan dengan kegiatan usaha, juga pekerjaan bebas dari Wajib Pajak, serta tempat lain yang ditentukan oleh Direktorat Jenderal Pajak.

Pemeriksaan lapangan dilakukan atas suatu jenis pajak atau seluruh jenis pajak untuk tahun berjalan dan atau tahun-tahun sebelumnya dan atau tujuan lain yang dilakukan di tempat Wajib Pajak. Pemeriksaan lapangan ini dilaksanakan dapat dengan cara pemeriksaan lengkap atau pemeriksaan sederhana. Pemeriksaan lengkap terhadap Wajib Pajak dilakukan dengan menerapkan teknik-teknik pemeriksaan yang lazim digunakan dalam pemeriksaan pada umumnya sedangkan pemeriksaan sederhana dilakukan dengan menerapkan teknik-teknik pemeriksaan dengan bobot dan kedalaman yang sederhana sesuai dengan

ruang lingkup pemeriksaan. Untuk tahun berjalan dan atau tahun-tahun sebelumnya yang dapat dibedakan sebagai berikut:

1) Pemeriksaan Lengkap (PL)

Dilakukan terhadap Wajib Pajak atas seluruh jenis pajak, untuk tahun berjalan atau tahun-tahun sebelumnya, dilaksanakan dengan menerapkan teknik-teknik pemeriksaan yang lazim digunakan dalam rangka mencapai tujuan pemeriksaan. Pelaksanaan pemeriksaan dilakukan dalam jangka waktu 2 (dua) bulan dan dapat diperpanjang menjadi paling lama 6 (enam) bulan.

2) Pemeriksaan Sederhana Lapangan (PSL)

Merupakan pemeriksaan lapangan yang dilakukan terhadap Wajib Pajak untuk satu, beberapa, atau seluruh jenis pajak secara terkoordinasi antar seksi oleh kepala kantor unit pelaksana pemeriksaan pajak, dalam tahun berjalan dan/atau tahun-tahun sebelumnya, dilaksanakan dengan menerapkan teknik-teknik pemeriksaan yang dipandang perlu menurut keadaan dalam rangka mencapai tujuan pemeriksaan. Pelaksanaannya dilakukan dalam waktu 1 (satu) bulan dan dapat diperpanjang menjadi paling lama 2 (dua) bulan.

b. Pemeriksaan Kantor

Pemeriksaan kantor dilakukan atas suatu jenis pajak tertentu baik tahun berjalan dan atau tahun-tahun sebelumnya yang dilakukan di kantor direktorat Jenderal Pajak. Pemeriksaan ini hanya dapat dilaksanakan dengan pemeriksaan sederhana.

Pemeriksaan kantor dapat dilakukan dalam jangka waktu tiga bulan dan dapat diperpanjang paling lama enam bulan yang dihitung sejak Wajib Pajak datang memenuhi Surat Panggilan dalam rangka pemeriksaan kantor sampai dengan tanggal Laporan Hasil Pemeriksaan.

Apabila dalam pelaksanaan pemeriksaan kantor yang dilakukan ternyata ditemukan indikasi adanya transaksi yang mengandung unsur *transfer pricing*, maka lingkup pemeriksaannya ditingkatkan menjadi pemeriksaan lapangan, sedangkan apabila dalam pemeriksaan lapangan ditemukan indikasi unsur *transfer pricing* yang memerlukan pemeriksaan yang lebih mendalam serta waktu yang lebih lama, pemeriksaannya dilaksanakan dalam jangka waktu paling lama dua tahun, akan tetapi jangka waktu dua tahun tersebut tidak berlaku apabila pemeriksaan yang dilaksanakan berkenaan dengan surat pemberitahuan yang menyatakan permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak.

2. Dilihat dari tujuan pemeriksaannya, terdiri dari :

a. Pemeriksaan Kepatuhan

Pemeriksaan untuk menguji kepatuhan Wajib Pajak memenuhi ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan. Produk dari pemeriksaan ini adalah suatu perbedaan atau koreksi fiskal yang disebabkan adanya kekeliruan Wajib Pajak dalam melakukan perhitungan, pemotongan, penyetoran, dan pelaporan pajak. Kekeliruan tersebut tidak atau belum memenuhi indikasi adanya bukti permulaan tindak pidana perpajakan. Perbedaan atau koreksi tersebut akan menjadi dasar untuk penetapan pajak yang masih terutang dan masih harus dibayar.

b. Pemeriksaan Tujuan Lain

Pemeriksaan yang dilakukan selain untuk menguji kepatuhan Wajib Pajak, juga memenuhi ketentuan perundang-undangan perpajakan.

1.5.6. Penghindaran Pajak

Pengertian penghindaran pajak (*Tax Avoidance*) menurut Robert H Anderson , yaitu⁶:

Cara mengurangi pajak yang masih dalam batas ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan dan dapat dibenarkan terutama melalui perencanaan perpajakan.

Pengertian penghindaran pajak menurut NA. Barr SR James AR Prest, yaitu:

⁶ Siti Kurnia Rahayu, *Hukum Pajak*, Salemba Empat, Jakarta, 2010. h. 147.

Sebagai manipulasi penghasilannya secara legal yang masih sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan untuk memperkecil jumlah pajak yang terutang.

Adapun yang menjadi indikator dari penghindaran pajak menurut Arnold dan McIntyre, dilakukan dengan 3 (tiga) cara, yaitu :

1. Menahan Diri

Yang dimaksud dengan menahan diri yaitu Wajib Pajak tidak melakukan sesuatu yang bisa dikenai pajak.

2. Pindah Lokasi

Memindahkan lokasi usaha atau domisili dari lokasi yang tarif pajaknya tinggi ke lokasi yang tarif pajaknya rendah.

3. Penghindaran Pajak Secara Yuridis

Perbuatan dengan cara sedemikian rupa sehingga perbuatan-perbuatan yang dilakukan tidak terkena pajak. Biasanya dilakukan dengan memanfaatkan kekosongan atau ketidakjelasan undang-undang. Hal inilah yang memberikan dasar potensial penghindaran pajak secara yuridis.

Dengan demikian pada penghindaran diri (termasuk yang dikatakan dengan secara yuridis), wajib pajak tidak melanggar peraturan undang-undang secara tegas, sekalipun kadang-kadang dengan jelas berbuat bertentangan dengan maksud membuat undang-undang. Karenanya maka penghindaran diri dari pajak secara yuridis juga dinamakan pengelakan pajak secara legal.⁷

1.5.7. Pengertian Notaris

⁷ Santoso Brotodihardjo, *Op.cit.*, h. 16.

Berdasarkan sejarah, Notaris adalah seorang pejabat negara atau pejabat umum yang dapat diangkat oleh negara untuk melakukan tugas-tugas negara dalam pelayanan hukum kepada masyarakat demi tercapainya kepastian hukum sebagai pejabat pembuat akta otentik dibidang keperdataan. Pengertian Notaris menurut Undang-undang Nomor 2 Tahun 2014 tentang Perubahan Atas Undang-undang Nomor 30 Tahun 2004 tentang Jabatan Notaris yang selajutnya disebut UUNJ, pada Pasal 1 angka 1 menyebutkan bahwa yang dimaksud dengan Notaris adalah:

pejabat umum yang berwenang untuk membuat akta autentik dan memiliki kewenangan lainnya sebagaimana dimaksud dalam Undang-undang ini atau berdasarkan undang-undang lainnya.

Notaris, adalah profesi yang sangat penting dan dibutuhkan dalam masyarakat, mengingat fungsi dari Notaris adalah sebagai pembuat alat bukti tertulis mengenai akta-akta otentik, sebagaimana yang tercantum dalam Pasal 1868 *Burgerlijk Wetboek* (BW). Adapun yang dimaksud dengan akta otentik berdasarkan Pasal 1868 BW adalah:

Suatu akta otentik adalah suatu akta yang di dalam bentuk yang ditentukan oleh undang-undang dibuat oleh atau di hadapan pegawai-pegawai umum yang berkuasa untuk itu di tempat di mana akta dibuatnya.

Notariat berasal dari kata *Latijne Notariaat*, sedangkan Notaris dari Notarius (*Notarui*), adalah orang yang menjalankan pekerjaan menulis. Sejak ada hukum pembuktian, lembaga kenotariatan tidak hanya menulis, tetapi juga sebagai lembaga pembuktian yang mengharuskan suatu akta berbentuk otentik. Tugas Notaris adalah mengkonstantir

hubungan hukum antara para pihak dalam bentuk tertulis dan format tertentu, sehingga merupakan suatu akta otentik.⁸ Hukum yang dibawa Belanda di Indonesia dalam Pasal-Pasal tertentu mengharuskan adanya akta otentik untuk perbuatan-perbuatan tertentu. Dalam Pasal 1870 BW menyebutkan yang dapat menjadi alat bukti sempurna adalah akta otentik, sehingga lahirlah lembaga kenotariatan.

Dalam mengatur pergaulan hidup sesama individu yang membutuhkan suatu alat bukti mengenai hubungan hukum di antara mereka, R. Soegondo Notodisoerjo mengatakan bahwa :

Notaris yang dalam profesinya sesungguhnya merupakan instansi yang dengan akta-aktanya menimbulkan alat-alat pembuktian tertulis dan mempunyai sifat otentik, menurut pendapat kami dapat berbuat banyak untuk mendorong masyarakat guna alat-alat pembuktian.

Notaris dan PPAT merupakan lembaga atau institusi yuridis yang mempunyai karakter sendiri-sendiri, sebagaimana juga manusia mempunyai karakter sendiri-sendiri. Perbedaan karakter yuridis tersebut dapat dilihat dalam ke dua aktanya (akta notaris dan akta PPAT) yang masing-masing didasarkan pada beberapa putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia, yaitu :

a) Akta Notaris

Karakter yuridis yang terkandung dalam Putusan Mahkamah Agung Nomor 702 K/Sip/1973, tanggal 5 September 1973 adalah pembatalan akta Notaris oleh hakim tidak dapat dibenarkan karena merupakan kehendak para penghadap, fungsi

⁸ Tan Thong Kie, *Studi Notariat, Serba-serbi Praktek Notaris, Buku I*, Ichtar Baru Van Hoeve, Jakarta, 2000, h. 157.

Notaris hanya mencatat keinginan penghadap dan Notaris tidak mempunyai kewajiban materiil atas hal-hal yang dikemukakan dihadapan Notaris. Pada Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia nomor 3199 K/Pdt/1992, tanggal 27 Oktober 1994 karakter yuridis yang terkandung adalah : akta Notaris mempunyai kekuatan pembuktian yang sempurna bagi para pihak, sedangkan dalam Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia nomor 1140 K/Pdt/1996, tanggal 30 Juni 1998 adalah bahwa tiap akta Notaris hanya memuat satu tindakan atau perbuatan hukum saja, sedang jika akta Notaris memuat lebih dari satu perbuatan hukum maka akta tersebut tidak mempunyai kekuatan *title* eksekutorial atau tidak sah.

b) Akta Pejabat Pembuat Akta tanah (PPAT)

Karakter yuridis yang terdapat dalam Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia nomor 62 K/TUN/1988, tanggal 27 Juli 2001 adalah, PPAT sebagai Pejabat Tata Usaha Negara karena menjalankan sebagian urusan pemerintahan dalam bidang pertanahan dengan membuat akta PPAT dimana akta PPAT bukan merupakan Keputusan Tata Usaha Negara meskipun PPAT dikualifikasikan sebagai Pejabat Tata Usaha Negara namun PPAT tetap bertindak sebagai Pejabat Umum dalam bidang Hukum Perdata, sedang karakter yuridis dalam Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia nomor 302 K/TUN/1999, tanggal 8 Pebruari 2000 adalah akta PPAT tidak memenuhi syarat sebagai Keputusan

Tata Usaha Negara karena aktanya bersifat bilateral (kontaktual) sedangkan keputusan Tata Usaha Negara bersifat unilateral.

1.5.8. Pengertian PPAT

Menurut Peraturan Pemerintah Nomor 37 Tahun 1998 tentang Pejabat Pembuat Akta Tanah, pada Pasal 1 angka 1 menyebutkan bahwa Pejabat Pembuat Akta Tanah yang selanjutnya disebut PPAT adalah:

pejabat umum yang diberi kewenangan untuk membuat akta-akta otentik mengenai perbuatan hukum tertentu mengenai hak atas tanah atau Hak Milik atas Satuan Rumah Susun.

Berdasarkan pada hal tersebut diatas bahwa PPAT adalah pejabat umum yang memiliki kewenangan membuat akta autentik. Apabila suatu akta hendak memperoleh stempel otentitas, maka menurut ketentuan dalam Pasal 1868 BW, akta tersebut harus memenuhi syarat-syarat sebagai berikut:

- 1) akta itu harus dibuat “oleh” atau “di hadapan” seorang pejabat umum;
- 2) akta itu harus dibuat dalam bentuk yang ditentukan oleh undang-undang;
- 3) pejabat umum oleh-atau dihadapan siapa akta itu dibuat, harus mempunyai wewenang untuk membuat akta itu.⁹

Berdasarkan Pasal 2 ayat 1 Peraturan Pemerintah Nomor 37 Tahun 1998 ditetapkan bahwa tugas pokok PPAT adalah melaksanakan sebagian kegiatan pendaftaran tanah dengan membuat akta sebagai bukti telah dilakukannya perbuatan hukum tertentu mengenai hak atas

⁹ G.H.S. Lumban Tobing, *Peraturan Jabatan Notaris*, Erlangga, Jakarta, 2000. h. 48.

tanah atau hak milik atas Satuan Rumah Susun yang akan dijadikan dasar bagi pendaftar untuk melakukan perubahan data pendaftaran tanah yang diakibatkan oleh perbuatan hukum itu.

1.5.9. Notaris sebagai Wajib Pajak dan Pengusaha Kena Pajak

Pelayanan Notaris sebagai pejabat umum yang membuat akta-akta otentik atas permintaan masyarakat umum, menurut Undang-undang 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 adalah Jasa Kena Pajak yang terutang PPN pada saat penyerahannya, yaitu pada saat akta otentik itu dibuat, termasuk pelayanan lainnya yang diberikan oleh Notaris yaitu pencatatan surat-surat dibawah tangan dalam daftar yang disediakan khusus untuk itu, juga termasuk penyerahan jasa Kena Pajak sebagaimana yang dimaksud dalam UU PPN 1984, kecuali bagi Notaris yang masuk dalam kelompok Pengusaha Kecil dengan batasan peredaran bruto dalam setahun tidak melebihi dari Rp. 600.000.000,00 (enam ratus juta rupiah).

Pelaporan Usaha Untuk Pengukuhan Pengusaha Kena Pajak sebagai berikut:

- a. Pengusaha yang dikenakan PPN, wajib melaporkan usahanya pada KPP yang wilayah kerjanya meliputi tempat tinggal atau tempat kedudukan Pengusaha dan tempat kegiatan usaha dilakukan untuk dikukuhkan menjadi PKP.

- b. Pengusaha orang pribadi atau badan yang mempunyai tempat kegiatan usaha berbeda dengan tempat tinggal, wajib melaporkan usahanya untuk dikukuhkan sebagai PKP ke KPP yang wilayah kerjanya meliputi tempat tinggal atau tempat kedudukan, juga wajib mendaftarkan diri ke KPP di tempat kegiatan usaha dilakukan.
- c. Pengusaha kecil yang memilih untuk dikukuhkan sebagai PKP wajib mengajukan pernyataan tertulis untuk dikukuhkan sebagai PKP.
- d. Pengusaha kecil yang tidak memilih untuk dikukuhkan sebagai PKP tetapi sampai dengan suatu masa pajak dalam suatu tahun buku seluruh nilai peredaran bruto telah melampaui batas yang ditentukan sebagai pengusaha kecil, wajib melaporkan usahanya untuk dikukuhkan sebagai PKP paling lambat akhir masa pajak berikutnya.

Wajib Pajak sebagai Pengusaha Kena Pajak dalam melakukan penyerahan barang kena pajak dan/atau jasa kena pajak yang dikenai pajak wajib membuat faktur pajak. menurut ketentuan Pasal 1 angka 23

UU PPN, tentang pengertian Faktur Pajak:

Faktur Pajak adalah bukti pungutan pajak yang dibuat oleh Pengusaha Kena Pajak yang melakukan penyerahan Barang Kena Pajak yang melakukan penyerahan Barang Kena Pajak atau penyerahan Jasa Kena Pajak.

Pajak yang dimaksud adalah Pajak Pertambahan Nilai yang dipungut oleh penjual dalam hal ini adalah Notaris sebagai penyedia layanan jasa dan pembeli yakni klien yang membutuhkan jasa Notaris.

Kepada klien diberikan faktur pajak sebagai bukti bahwa klien yang bersangkutan telah membayar pajak.

Umumnya kewajiban perpajakan yang harus dipenuhi oleh seorang Notaris adalah:

1. Memiliki Nomor Pokok Wajib Pajak yang selanjutnya disebut NPWP; Pendaftaran untuk memperoleh NPWP adalah sebagai berikut:¹⁰
 - a. Berdasarkan sistem *self assessment* setiap WP yang memenuhi persyaratan subjektif dan objektif sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan wajib mendaftarkan diri untuk memiliki NPWP dengan cara :
 - 1) Datang langsung ke Kantor Pelayanan Pajak (KPP) atau melalui Kantor Pelayanan Penyuluhan dan Konsultasi Pajak (KP2KP) yang wilayah kerjanya meliputi tempat tinggal atau tempat kedudukan Wajib Pajak. Dapat pula melakukan pendaftaran melalui media internet pada situs Direktorat Jenderal Pajak.
 - 2) Kewajiban mendaftarkan diri berlaku pula terhadap wanita kawin yang ingin dikenakan pajak secara terpisah dengan suami.
 - 3) Wajib Pajak Orang Pribadi Pengusaha Tertentu yang mempunyai tempat usaha berbeda dengan tempat tinggal, selain wajib mendaftarkan diri ke KPP yang wilayahnya kerjanya meliputi tempat tinggalnya, juga diwajibkan

¹⁰ Media internet: <http://www.pajak.go.id/content/seri-kup-wajib-pajak-dan-pengusaha-kena-pajak>, 2014

mendaftarkan diri ke KPP yang wilayah kerjanya meliputi tempat kegiatan usaha dilakukan.

- 4) Wajib Pajak Orang Pribadi yang tidak menjalankan usahanya atau pekerjaan bebas, bila sampai dengan suatu bulan memperoleh penghasilan yang jumlahnya telah melebihi Penghasilan Tidak Kena Pajak (PTKP) setahun, wajib mendaftarkan diri paling lambat pada akhir bulan berikutnya.
- 5) Wajib Pajak Orang Pribadi lainnya yang memerlukan NPWP dapat mengajukan permohonan untuk memperoleh NPWP.

2. Wajib Laporan SPT berdasarkan PPh Pasal 25

PPh Pasal 25 merupakan PPh yang harus dibayar sendiri setiap bulannya dalam tahun pajak berjalan sebagai angsuran atas PPh terutang sebagai hasil perhitungan dalam SPT Tahunan PPh Orang Pribadi (Form. 1770) tahun pajak yang lalu, dikurangi dengan PPh yang sudah dipungut berupa PPh Pasal 21, 22, dan 23; dan PPh yang sudah dibayar/terutang diluar negeri berupa PPh Pasal 24, lalu hasilnya dibagi dengan Pasal 12 atau banyaknya bulan dalam bagian tahun pajak tersebut.

Dihitung berdasarkan angsuran PPh selama tahun berjalan. Pada saat pelaporan SPT Tahunan, akan dikreditkan sebagai kredit pajak. PPh Pasal 25 disetorkan dan dilaporkan setiap bulan dengan ketentuan paling lambat disetorkan adalah pada tanggal 15 bulan berikutnya dan dilaporkan paling lambat tanggal 20 bulan berikutnya.

Besarnya PPh Pasal 25 dihitung sebesar 1/12 dari PPh terutang yang tercantum dalam SPT Tahunan PPh Tahun sebelumnya dalam kondisi normal.

3. Wajib Laport SPT Masa PPh Pasal 21

Pemotongan pajak berdasarkan perhitungan gaji atau upah atas karyawannya serta kemungkinan harus memungut PPN jika telah mendaftarkan diri untuk dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak.

4. Kewajiban lainnya yang harus dipenuhi adalah SPT Tahunan PPh Orang Pribadi dengan formulir (Formulir SPT Tahunan PPh Orang Pribadi Form 1770).

SPT Tahunan ini dilaporkan paling lambat pada akhir bulan ketiga setelah tahun pajak berakhir. Dalam menentukan penghasilan neto yang menjadi objek pajak dalam pelaporan SPT Tahunan ini, menggunakan Metode Pencatatan. Syaratnya adalah bagi Wajib Pajak Orang Pribadi yang mendapatkan omzet/peredaran usaha bruto setahunnya di bawah Rp 1,8 milyar. Dalam metode ini, cukup melakukan pencatatan atas seluruh pendapatan yang diperoleh setiap harinya dari total omzet satu tahun, untuk mendapatkan penghasilan neto, dilakukan dengan cara mengalikan dengan Norma Penghitungan Penghasilan Neto dan disesuaikan dengan lokasi usaha.

Norma penghitungan penghasilan neto untuk jasa Notaris ditentukan berdasarkan wilayah lokasi usaha Wajib Pajak Hasil perkalian ini akan diperoleh Penghasilan Neto yang setelah dikurangi dengan kriteria Pengusaha Tidak Kena Pajak (PTKP), akan diperoleh

Penghasilan kena Pajak, kemudian dikalikan dengan tarif PPh Pasal 17. Adapun yang dimaksud dengan Tarif Pasal 17 berdasar Undang-Undang Pajak Penghasilan untuk Wajib Pajak perseorangan adalah tarif progresif / bertingkat sesuai dengan jumlah Penghasilan Kena Pajak yang harus dipotong dari Notaris. Dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak yang selanjutnya disebut PKP karena jasa yang diberikan kepada klien tidak dikecualikan oleh Undang-undang;

5. Wajib Bea Meterai ;

Bea Meterai merupakan pajak yang dikenakan terhadap dokumen yang menurut Undang-undang Nomor 13 Tahun 1985 tentang Bea Meterai menjadi objek Bea Meterai. Atas setiap dokumen yang menjadi objek Bea Meterai harus sudah dibubuhi benda meterai atau pelunasan Bea Meterai dengan menggunakan cara lain sebelum dokumen itu digunakan. Salah satu objek Bea Meterai ialah akta-akta Notaris termasuk salinannya, dan akta-akta yang dibuat oleh Pejabat Pembuat Akta Tanah termasuk rangkap-rangkapnya. Pada prinsipnya dokumen yang harus dikenakan meterai adalah dokumen menyatakan nilai nominal sampai jumlah tertentu, dokumen yang bersifat perdata dan dokumen yang digunakan di muka pengadilan.

6. Wajib Pajak masa PPN

Pajak Pertambahan Nilai (PPN) ditetapkan berdasarkan Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983, yaitu Undang-Undang mengenai Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang

Republik Indonesia Nomor 18 Tahun 2000 yang selanjutnya disebut UU PPN. Peraturan ini mengatur tentang Pajak Pertambahan Nilai yang terdiri dari PPN Dagang, PPN Industri dan PPN Jasa.

Berdasarkan Pasal 4 huruf c UU PPN Tahun 1984, PPN dikenakan atas penyerahan Jasa Kena Pajak yang dilakukan oleh Pengusaha. Karena pengusaha ini melakukan Penyerahan Jasa Kena Pajak, dan berdasarkan Pasal 1 angka 15 Pengusaha ini adalah Pengusaha Kena Pajak. Selanjutnya berdasarkan Pasal 1 angka 14, orang pribadi atau badan yang melakukan penyerahan Jasa Kena Pajak dapat digolongkan sebagai pengusaha apabila kegiatan itu dilakukan dalam kegiatan usaha atau pekerjaannya.

7. SPT Masa PPh Pasal 23

Pemotong PPh Pasal 23 yang ditunjuk oleh Direktorat Jenderal Pajak diantaranya adalah Notaris sebagai salah satu subjek Wajib Pajak Orang Pribadi yang melakukan pekerjaan bebas. Batasan waktu penyetoran PPh Pasal 23 oleh pemotong PPh adalah tanggal 10 bulan berikutnya, sedangkan batas waktu penyampaian SPT Masa PPh Pasal 23 adalah tanggal 20 bulan berikutnya. Apabila tanggal jatuh tempo penyetoran PPh pasal 23 jatuh pada hari libur maka penyetoran dapat dilakukan pada hari kerja berikutnya. Namun apabila tanggal jatuh tempo pelaporan jatuh pada hari libur, maka laporan harus disampaikan pada hari kerja sebelumnya. SPT Masa PPh Pasal 23 hanya wajib dilaporkan ke KPP apabila terdapat pembayaran yang

terutang PPh Pasal 23. Dengan demikian tidak terdapat SPT Masa PPh pasal 23 Nihil.

Dalam perkembangan pajak di Indonesia, selain melibatkan para pengusaha, importir dan sebagainya, maka dalam Pajak Pertambahan Nilai bidang jasa, Notaris termasuk salah satu pejabat yang dikenakan Pajak Pertambahan Nilai. Kehadiran Notaris/PPAT tidak dapat dipisahkan (tidak terlepas) dari masalah sosial, sejarah, perkembangan politik dan kebudayaan, termasuk masalah hukum.

Di Indonesia, para Notaris/PPAT dibekali dengan pengetahuan hukum yang mendalam, karena mereka tidak hanya berkewajiban untuk memberikan pengesahan tanda tangan belaka, melainkan menyusun aktanya dan memberikan advisnya dimana perlu, sebelum sesuatu akta dibuat. Karena itu di Indonesia, Notaris/PPAT dapat memberi banyak sumbangan yang penting untuk perkembangan lembaga notariat itu sendiri, maupun untuk perkembangan Hukum Nasional.¹¹

1.6. Metode Penelitian

Metode penelitian adalah suatu teknik atau cara mencari, memperoleh, mengumpulkan atau mencatat data, baik berupa data primer maupun data sekunder yang digunakan untuk keperluan menyusun suatu karya ilmiah dan kemudian menganalisa faktor-faktor yang berhubungan

¹¹ R. Soegondo Notodiseoerjo, *Hukum Notariat di Indonesia - Suatu Penjelasan*, RajaGrafindo Persada, Jakarta, 1993, h. 4.

dengan pokok-pokok permasalahan sehingga akan terdapat suatu kebenaran data-data yang akan diperoleh.

Metode penelitian yang digunakan penulis dalam menyusun laporan tugas akhir ini menggunakan metode deskriptif analitis, yaitu suatu metode penelitian dengan mengungkapkan masalah yang ada, mengolah data, menganalisis, meneliti dan menginterpretasikan serta membuat kesimpulan dan memberi saran yang kemudian disusun pembahasannya secara sistematis sehingga masalah yang ada di perusahaan dapat dipahami.

1.6.1 Pendekatan Penelitian

Sebagai suatu penelitian terdapat beberapa pendekatan penelitian yang dipergunakan, yaitu :

1) Pendekatan Perundang-undangan (*Statute Approach*)

Pendekatan dengan menggunakan legislasi dan regulasi dengan mempergunakan interpretasi sistematis, yakni interpretasi dengan melihat kepada hubungan di antara aturan dalam suatu undang-undang yang saling bergantung.¹²

2) Pendekatan Konseptual (*Conceptual Approach*)

Merupakan pendekatan dengan mendasarkan pada pendapat para sarjana, merujuk pada prinsip-prinsip hukum dalam pandangan-pandangan sarjana ataupun doktrin-doktrin hukum terhadap permasalahan yang sedang dibahas.

¹² Peter Mahmud Marzuki, *Penelitian Hukum*, Kencana Prenada Media Group, Jakarta, 2010, h. 119.

1.6.2 Sumber Bahan Hukum

Bahan Hukum sebagaimana tersebut di atas maka diperoleh dua bahan hukum, yakni bahan hukum primer dan bahan hukum sekunder. Adapun bahan hukum primer berupa peraturan perundang-undangan yang ada relevansinya dengan masalah yang dibahas. Bahan hukum sekunder meliputi semua publikasi tentang hukum yang bukan merupakan dokumen resmi berupa hasil penelitian serta pandangan para ahli hukum atau doktrin berupa makalah atau artikel dalam majalah ilmiah atau jurnal.

1.6.3. Teknik Pengumpulan Bahan Hukum

Teknik pengumpulan bahan hukum melalui studi kepustakaan dengan menggunakan sistem kartu, yaitu menginventarisir peraturan perundang-undangan, buku literatur karya tulis, dan keterangan lain untuk memperoleh bahan hukum yang sesuai dengan obyek penelitian, kemudian disusun secara sistematis berdasarkan pokok bahasan. Setelah bahan hukum terkumpul, selanjutnya dilakukan analisa dan pendeskripsian.

1.6.4. Pengolahan dan Analisa Bahan Hukum

Setelah melalui tahap inventarisasi, bahan hukum primer maupun sekunder dianalisis, difokuskan pada norma-norma yang termuat dalam peraturan perundang-undangan.

1.7. Sistematika Penulisan

Proposal tesis ini disusun dengan sistematika pembahasan yang terbagi dalam 3 (tiga) bab sebagai berikut :

Bab I : Pendahuluan, berisi gambaran umum permasalahan, dengan sub bab terdiri atas latar belakang yang dilanjutkan dengan rumusan masalah, tujuan penelitian, manfaat penelitian, tinjauan pustaka, metodologi penelitian dan diakhiri dengan pertanggungjawaban sistematika penulisan.

Bab II : Pembahasan kewenangan Petugas Pajak dalam melakukan pemeriksaan pajak pada Notaris/PPAT ditinjau dari teori dan doktrin terkait dan peraturan perundang-undangan yang berlaku, mencakup kriteria yang sesuai untuk pemberlakuan pengenaan pajak atas jasa Notaris sebagai pejabat umum dan sebagai Pejabat Pembuat Akta Tanah dan Karakter Notaris sebagai Pejabat Umum dan klasifikasi profesi Notaris sebagai Pengusaha Kena Pajak.

Bab III: Pembahasan mengenai akibat hukum jika terjadi perbedaan pendapat antara Petugas Pemeriksa Pajak dengan Wajib Pajak atas jumlah Pajak yang harus dibayar, berikut sanksi atas kesalahan laporan pemeriksaan pajak dan atas kesalahan pemberian data guna pemeriksaan pajak. Upaya penyelesaian perbedaan pendapat atas kewajiban bayar pajak antara Petugas Pemeriksa Pajak dengan Wajib Pajak.

Bab IV : Penutup, merupakan bagian penutup yang memuat kesimpulan untuk permasalahan yang dibahas dalam bab kedua dan bab ketiga. Pembahasan dalam tiap bab diharapkan memperoleh kesimpulan

yang tersusun secara sistematis dan obyektif, sehingga akan mendapatkan sebuah konklusi yang utuh, singkat, padat, dan akhirnya akan direkomendasikan beberapa saran pada hasil-hasil kesimpulan yang ada.

