

Perlindungan Hukum Wajib Pajak Terkait Ketentuan *Official Assessment-System* Dalam Bidang Pajak Bumi dan Bangunan

Lisa Nadya Afifah

lisa.nadya.afifah-2017@fh.unair.ac.id

Universitas Airlangga

How to cite:

Lisa Nadya Afifah,
'Perlindungan Hukum Wajib Pajak Terkait Ketentuan *Official Assessment-System* Dalam Bidang Pajak Bumi dan Bangunan' (2022) Vol. 5 No. 2 Jurist-Diction.

Histori artikel:

Submit 31 Januari 2021;
Diterima 18 Februari 2022;
Diterbitkan 31 Maret 2022.

DOI:

10.20473/jd.v5i2.34896

p-ISSN: 2721-8392

e-ISSN: 2655-8297



Abstract

This legal research concluded that, it is necessary to explain the concept of the official assessment-system and self-assessment-system to address the vague issue of the concept of tax collection in the Regional Tax and Retribution Law and the Cipta Kerja Law. Regarding the official-assessment system that is still used in the collection of Land and Building Tax, tax officials who have full authority in issuing tax assessments, have the potential to take actions for benefit themselves in determining the amount of tax that the taxpayer is obliged to pay. Government in terms of taxpayer losses due to the issuance of a Tax Assessment has a responsibility based on the concept of occupational and personal accountability in administrative law.

Keywords: Tax-Collecting System; Land and Building Tax; Government Official Responsibility.

Abstrak

Penelitian ini membahas mengenai keaburan konsep pemungutan pajak dalam UU Pajak Daerah dan Retribusi Daerah serta UU Cipta Kerja. Berkaitan dengan sistem official-assessment yang masih digunakan dalam pemungutan Pajak Bumi dan Bangunan, pejabat perpajakan yang memiliki wewenang penuh dalam penerbitan Surat Ketetapan Pajak, berpotensi melakukan perbuatan yang menguntungkan dirinya sendiri terkait penentuan besarnya pajak yang berkewajiban dibayar oleh Wajib Pajak. Pejabat perpajakan dalam hal kerugian Wajib Pajak akibat penerbitan Surat Ketetapan Pajak (SKP) memiliki tanggung jawab berdasarkan konsep tanggung jawab jabatan dan pribadi dalam hukum administrasi.

Kata Kunci: Sistem Pemungutan Pajak; Pajak Bumi dan Bangunan; Tanggung Jawab Pejabat Pemerintahan.

Copyright © 2022 Lisa Nadya Afifah

Pendahuluan

Sebagai salah satu penyumbang devisa negara terbesar, pajak memiliki peran penting dalam pembangunan dan pemenuhan keperluan negara seperti yang tertera dalam Pasal 23 ayat (2) Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945. Menurut Pasal 1 angka 1 Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 Tentang Perubahan Ketiga Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 Tentang Ketentuan

Umum dan Tata Cara Perpajakan, pajak merupakan kontribusi wajib kepada negara oleh orang pribadi atau badan dengan tidak mendapat imbalan secara langsung yang digunakan sebagai pemenuhan keperluan negara demi kemakmuran rakyat. Sementara Rochmat Sumitro mengatakan bahwa pajak merupakan peralihan kekayaan rakyat ke kas negara untuk membiayai pengeluaran rutin dan “*surplus*”-nya digunakan untuk *public saving* sebagai sumber utama untuk membiayai *public investment*.¹

Pada awal kemerdekaan Republik Indonesia yaitu tanggal 17 Agustus 1945, Indonesia masih belum memiliki undang-undang yang mengatur tentang perpajakan. Maka berdasarkan Pasal II Aturan Peralihan UUD NRI 1945, peraturan perpajakan yang berlaku masih merupakan peraturan peninggalan kolonial Belanda. Ordonansi perpajakan yang ada sebelum kemerdekaan masih berlaku sebagai undang-undang. Pemerintah Hindia Belanda menganut *official assessment-system* dalam sistem pemungutan pajaknya.

Dekade 1960-1980-an, terdapat tiga kebijakan perpajakan, kebijakan pertama yaitu pemungutan pajak dengan *official assessment-system* yang mulai beralih ke semi *self assessment-system*. Kebijakan kedua pada akhir 1960-an dan awal 1970-an yaitu mengundang investor untuk menanamkan modalnya di Indonesia dengan cara memberi keringanan perpajakan berupa fasilitas pembebasan pajak dalam jangka waktu tertentu (*tax holiday*) atau perangsang penanaman (*investment allowance*).² Kebijakan ketiga yaitu penyerahan Pajak-Pajak Negara kepada Kepala Daerah berdasarkan Undang-Undang Nomor 10 Tahun 1968 yaitu Bea Balik Nama Kendaraan Bermotor, Pajak Bangsa Asing, dan Pajak Radio.³

Ketika dirasakan sistem perpajakan pemungutan pajak-pajak negara tidak sesuai lagi dengan tingkat kehidupan sosial-ekonomi masyarakat Indonesia, pada tahun 1978, Majelis Permusyawaratan Rakyat meminta agar dibentuk undang-undang perpajakan yang sesuai dengan tujuan dan kepribadian Bangsa Indonesia

¹ Erly Suandy, *Hukum Pajak* (Penerbit Salemba Empat 2017).[2].

² Bustamar Ayza, *Hukum Pajak Indonesia* (Kencana 2017).[5].

³ *ibid.*[6].

berdasarkan prinsip gotong-royong.⁴ Keadaan ini memerlukan adanya reformasi peraturan perundang-undangan perpajakan. Reformasi perpajakan pada tahun 1980-an tersebut bertujuan untuk menegakkan kemandirian serta menyesuaikan dengan kehidupan masyarakat Indonesia. Setelah reformasi, sistem perpajakan di Indonesia yakni aturan mengenai jenis pajak, tarif pajak, serta cara pemungutan pajak, menjadi lebih sederhana.

Penyempurnaan reformasi perpajakan menghasilkan sebelas undang-undang perpajakan yang masih berlaku hingga saat ini yang pemungutan dan penatausahaannya dilakukan oleh Direktorat Jenderal Bea dan Cukai di lingkungan Kementerian Keuangan serta pajak-pajak yang dipungut oleh pemerintah daerah provinsi, kabupaten, atau kota, yaitu:⁵

1. Direktorat Jenderal Pajak:
 - a. UU yang mengatur mengenai Ketentuan Umum dan tata cara Perpajakan;
 - b. Undang-undang tentang Pajak Penghasilan;
 - c. Undang-undang tentang Pajak Pertambahan Nilai barang dan jasa, serta Pajak Penjualan atas Barang Mewah;
 - d. Undang-undang tentang Pajak Bumi dan Bangunan, yang pada tahun 2013, Pajak Bumi dan Bangunan sektor Perdesaan dan Perkotaan diserahkan kepada Pemerintah Daerah Kabupaten/ Kota;
 - e. Undang-undang tentang Bea Materai;
 - f. Undang-undang tentang Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan, yang pada tahun 2013 diserahkan kepada Pemerintah Daerah Kabupaten/ Kota.
2. Direktorat Jenderal Bea Cukai:
 - a. Undang-undang tentang Kepabeanan;
 - b. Undang-undang tentang Cukai.
3. Kepala Daerah, di 33 provinsi dan 497 kabupaten/ kota:
 - a. Undang-undang tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah.
4. Undang-undang perpajakan yang berlaku untuk semua:
 - a. Undang-undang tentang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa (UU PPSP);
 - b. Undang-undang tentang Pengadilan Pajak.

Reformasi perpajakan ini juga diwujudkan dengan adanya Omnibus Law yakni UU No. 11 Tahun 2020 tentang Cipta Kerja yang baru saja diundangkan pada 2 November 2020. Tujuan omnibus law yakni menyederhanakan peraturan

⁴ *ibid.*[2].

⁵ *ibid.*[12-13].

dan mengatasi adanya regulasi yang tumpang tindih yang dapat menghambat pelaksanaan suatu kebijakan.

Penyerahan wewenang pemungutan Pajak Bumi dan Bangunan sektor Perdesaan dan Perkotaan (PBB-P2) dari Direktorat Jenderal Pajak ke Pemerintah Daerah Kabupaten/ Kota juga memberi dampak pada sistem pemungutan Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) yakni adanya dua sistem pemungutan pajak yang berbeda, yaitu *official assessment-system* dan *self assessment-system*. Pajak Bumi dan Bangunan sektor Perdesaan dan Perkotaan (PBB-P2) menurut Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah merupakan pajak atas bumi dan/atau bangunan yang dimiliki, dikuasai, dan/atau dimanfaatkan oleh orang pribadi atau badan menjadi pajak daerah kabupaten/kota, sementara kawasan bagi kegiatan usaha perkebunan, perhutanan, dan pertambangan masih merupakan pajak pusat.

Dalam pemungutan Pajak Bumi dan Bangunan, sering timbul sengketa perpajakan antara Wajib Pajak dengan Pejabat Perpajakan. Sengketa tersebut timbul akibat ketidaksesuaian besarnya pajak yang telah dihitung dan seharusnya dibayar oleh Wajib Pajak dengan yang tertera dalam Surat Ketetapan Pajak. Sistem *official assessment* yang memberikan kewenangan sepenuhnya kepada pejabat perpajakan memberikan celah bagi pejabat perpajakan untuk mengambil keuntungan pribadi.

Orang pribadi atau badan di dalam sistem perpajakan disebut dengan Wajib Pajak. Di dalam Pasal 1 angka 2 Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 dijelaskan bahwa Wajib Pajak merupakan orang pribadi atau badan yang meliputi pembayar pajak, pemotong pajak, serta pemungut pajak dengan hak dan kewajibannya sesuai ketentuan dalam peraturan tentang perpajakan. Wajib Pajak merupakan orang atau badan yang berkewajiban membayar pajak terutang yaitu sekian persen dari penghasilannya yang dikenai pajak yang hak-hak dan kewajibannya telah dijelaskan dalam UU KUP. Dalam sistem perpajakan dikenal juga istilah subjek pajak, subjek pajak merupakan orang atau badan hukum yang akan dikenakan pajak. Sementara Wajib Pajak adalah subjek pajak yang telah memenuhi syarat-syarat objektif sehingga kepadanya dikenakan pajak atau dengan kata lain wajib membayar pajak.

Wajib Pajak seringkali menjadi sasaran kesalahan ketika tingkat kepatuhan pembayaran pajak rendah, yang akan mengganggu realisasi penerimaan pajak. Padahal Wajib Pajak bukan merupakan aktor tunggal melainkan ada peran serta aparat perpajakan serta konsultan pajak.⁶ Dalam pemungutannya, pajak harus dipungut dengan cara yang efektif dan sesuai dengan ketentuan perundang-undangan yang berlaku, sehingga Wajib Pajak memiliki dorongan untuk membayar pajak dengan tertib. Artinya selain sanksi bagi Wajib Pajak yang tidak melaksanakan kewajibannya, perlu adanya sanksi secara jelas dan rinci pula bagi aparat atau pejabat perpajakan yang diatur dalam peraturan perundang-undangan. Sanksi tersebut merupakan akibat dari penyalahgunaan wewenang pada saat melaksanakan tugasnya sebagai penyelenggara pemerintahan.

Salah satu perwujudan dari *Good Governance* atau prinsip dasar penggunaan wewenang bagi pejabat pemerintahan dalam memutuskan atau melakukan suatu tindakan dalam penyelenggaraan pemerintahan, yaitu pelayanan publik yang baik. Menurut Undang-Undang 25 Tahun 2009 tentang Pelayanan Publik, pelayanan publik merupakan suatu tindakan atau rangkaian kegiatan dalam rangka pemenuhan kebutuhan pelayanan administratif bagi masyarakat oleh penyelenggara pelayanan publik berdasarkan peraturan perundang-undangan. Dalam hal pemungutan pajak, yang berperan sebagai penyelenggara pelayanan publik adalah aparat perpajakan atau yang sering dikenal dengan istilah pejabat perpajakan atau fiskus.

Pejabat pajak dalam UU Pengadilan Pajak disebutkan sebagai pejabat yang berwenang yaitu Direktur Jenderal Pajak, Direktur Jenderal Bea dan Cukai, Gubernur, Bupati/Walikota, atau pejabat yang ditunjuk untuk melaksanakan kewajiban-kewajiban yang diatur dalam peraturan perundang-undangan tentang perpajakan. Pejabat yang berwenang ini memiliki wewenang yang bersumber dari atribusi, delegasi, ataupun mandat. Dalam menjalankan kewajibannya, pejabat yang berwenang tidak boleh menyalahgunakan kewenangannya sehingga akan berakibat pada kerugian bagi Wajib Pajak dan selaras dengan menurunnya tingkat kepatuhan

⁶ Yenni Mangoting, Eko Ganis Sukoharsono, dan Nurkholis, 'Menguak Dimensi Kecurangan Pajak' 8 Jurnal Akuntansi Multiparadigma (JAMAL).[274].

Wajib Pajak dalam membayar pajak.

Dalam buku *An Inquiry into the Nature and Causes of The Wealth of Nations* yang ditulis oleh Adam Smith (1723-1790) dikemukakan ajaran berupa asas pemungutan pajak yang diberi nama “*The Four Maxims*” yaitu:⁷

1. Asas *Equality* (persamaan), artinya bahwa suatu negara tidak boleh melakukan diskriminasi di antara sesama Wajib Pajak. Dalam keadaan yang sama, para Wajib Pajak harus dikenakan pajak yang sama pula;
2. Asas *Certainty* (kepastian), artinya pajak yang dibayar oleh seseorang harus terang dan jelas, serta tidak mengenal kompromis (*not arbitrary*). Kepastian hukum yang dipentingkan adalah mengenai subjek-objek besarnya pajak, dan juga ketentuan mengenai waktu pembayarannya;
3. Asas *Convenience of Payment*, artinya bahwa pajak hendaknya dipungut pada saat yang paling baik bagi Wajib Pajak, yaitu saat sedekat-dekatnya dengan saat diterimanya penghasilan atau keuntungan yang dikenakan pajak;
4. Asas *Efficiency* (efisiensi), artinya bahwa pemungutan pajak hendaknya dilakukan sehemat-hematnya, jangan sekali-kali biaya pemungutan melebihi pemasukan pajaknya.

Pembagian pajak dilakukan berdasarkan golongan, wewenang pemungut, ataupun sifatnya,⁸ yakni:

1. Berdasarkan golongannya
 - Dae yaitu pajak yang bebannya harus ditanggung sendiri oleh Wajib Pajak yang bersangkutan dan tidak dapat dialihkan ke pihak lain, yakni Pajak Penghasilan (PPh).
 - Pajak tidak langsung yaitu pajak yang bebannya dapat dialihkan ke pihak lain, yakni Pajak Pertambahan Nilai (PPN) dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah (PPnBM).
2. Berdasarkan wewenang pemungutnya
 - Pajak pusat/ Pajak negara yaitu pajak yang wewenang pemungutannya ada pada pemerintah pusat yang dilaksanakan oleh Departemen Keuangan melalui Direktorat Jenderal Pajak (Dirjen Pajak), yakni PPh, PPN dan PPnBM, Pajak Bumi dan Bangunan (PBB), Bea Materai, dan Bea Perolehan

⁷ Wiratni Ahmadi, *Perlindungan Hukum Bagi Wajib Pajak dalam Penyelesaian Sengketa Pajak* (Refika Aditama 2006).[10].

⁸ Bustamar Ayza, *Op.Cit.*[35].

Hak atas Tanah dan Bangunan (BPHTB).

- Pajak daerah yaitu pajak yang wewenang pemungutannya ada pada Pemerintah Daerah yang pelaksanaannya dilakukan oleh Dinas Pendapatan Daerah, dibagi menjadi Pajak Daerah Provinsi dan Pajak Daerah Kabupaten/Kota.

3. Berdasarkan sifatnya

- Pajak Subjektif yaitu pajak yang memperhatikan kondisi atau keadaan Wajib Pajak.
- Pajak Objektif yaitu pajak yang pada awalnya memperhatikan objek penyebab timbulnya kewajiban membayar pajak, kemudian baru dicari subjeknya, baik orang pribadi atau badan.

Sebagai pejabat pemerintahan, pejabat pajak memiliki tanggung jawab jabatan dan tanggung jawab pribadi. Sanksi dapat diberikan apabila terbukti melakukan maladministrasi serta merugikan orang lain. Mengingat belum terdapat konsep pemungutan PBB-P2 dalam UU Cipta Kerja, penerapan sanksi terhadap pejabat perpajakan akibat kesewenang-wenangan dalam pemungutan pajak bagi Wajib Pajak juga menjadi kabur. Sehingga diperlukan adanya pengaturan yang mengatur mengenai hal tersebut agar Wajib Pajak mendapatkan kepastian hukum saat besarnya pajak dalam Surat Ketetapan Pajak yang diterbitkan oleh pejabat perpajakan merugikan dirinya.

Maka berdasarkan uraian di atas, kekaburan konsep pemungutan PBB-P2 dalam UU Cipta Kerja ini perlu diteliti dan dituliskan hasilnya dalam bentuk jurnal yang berjudul: “Perlindungan Hukum Wajib Pajak Terkait Ketentuan Official Assessment-System Dalam Bidang Pajak Bumi Dan Bangunan”.

Permasalahan

1. Apa urgensi konsep pemungutan pajak pada bidang Pajak Bumi dan Bangunan dalam UU Cipta Kerja?
2. Apa bentuk tanggung jawab pemerintah bagi Wajib Pajak yang dirugikan dalam penetapan Surat Tagihan Pajak pada bidang Pajak Bumi dan Bangunan?

Metode Penelitian

Doctrinal Research atau penelitian doktrinal merupakan penelitian hukum dengan cara menganalisis hubungan antar peraturan, menjelaskan wilayah atau area yang mengalami hambatan, bahkan memprediksi perkembangan di masa depan, yang menghasilkan penjelasan sistematis tentang aturan hukum yang berhubungan atau relevan dengan judul penelitian. Penelitian doktrinal tidak banyak memberi tahu kita tentang peran hukum dalam masyarakat, terutama dalam periode perubahan terencana atau spontan, sebab penelitian ini fokus terhadap tujuan untuk menganalisis hubungan antara hukum dan perubahan atau peran hukum dalam konteks masyarakat tertentu.⁹

Metode penelitian yang digunakan adalah yuridis normatif. Metode yuridis normatif dilakukan melalui studi pustaka yang menelaah (terutama) data sekunder yang berupa peraturan perundang-undangan, putusan pengadilan, perjanjian, kontrak, atau dokumen hukum lainnya, serta hasil penelitian, hasil pengkajian, dan referensi lainnya.¹⁰ Penelitian hukum normatif berfungsi untuk memberi argumentasi yuridis ketika terjadi kekosongan, kekaburan dan konflik norma.¹¹

Reform Oriented Research atau penelitian berorientasi-perubahan merupakan tipe penelitian hukum yang dilakukan dengan cara mengevaluasi secara intensif kelayakan suatu peraturan yang ada dan merekomendasi perubahan aturan-aturan hukum yang diinginkan.

Pendekatan (*Approach*)

Pendekatan yang digunakan dalam penelitian ini adalah pendekatan perundang-undangan (*statute approach*) dan pendekatan konseptual (*conceptual approach*). Menurut Pasal 1 angka 2 Undang-Undang No. 12 Tahun 2011, peraturan perundang-

⁹ Nordic Africa Institute, 'Law and Development The Future of Law and Development Research' (International Legal Center. Research Advisory Committee on Law and Development 1974).[19].

¹⁰ A. Sakti Ramdhon Syah R, *Perundang-Undangan Indonesia: Kajian Mengenai Ilmu dan Teori Perundang-Undangan serta Pembentukannya* (Social Politic Genius (SIGn) 2020).[199].

¹¹ I Made Pasek Diantha, *Metodologi Penelitian Hukum Normatif dalam Justifikasi Teori Hukum* (Prenada Media 2016).[12].

undangan adalah peraturan tertulis yang memuat norma hukum yang mengikat secara umum dan dibentuk atau ditetapkan oleh lembaga negara atau pejabat yang berwenang melalui prosedur yang ditetapkan dalam peraturan perundang-undangan. Dari pengertian tersebut, secara singkat dapat dikatakan bahwa yang dimaksud sebagai statute adalah legislasi dan regulasi. Dengan demikian, pendekatan peraturan perundang-undangan adalah pendekatan dengan menggunakan legislasi dan regulasi. Produk yang merupakan *beschikking/ decree*, yaitu suatu keputusan yang diterbitkan oleh pejabat administrasi yang bersifat konkret dan khusus, misalnya keputusan presiden, keputusan menteri, keputusan bupati, dan keputusan suatu badan tertentu, tidak dapat digunakan dalam pendekatan ini.¹² *Conceptual approach* atau pendekatan konseptual dilakukan sebab belum atau tidak ada aturan hukum untuk permasalahan yang dihadapi dalam penelitian.¹³ Jika dalam penelitian ini peneliti menggunakan Undang-Undang Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan dan Undang-Undang Tentang Pajak Bumi dan Bangunan, serta peraturan perundang-undangan lain yang relevan ternyata belum dapat menyelesaikan pokok permasalahan, maka peneliti harus menggali lebih dalam melalui doktrin-doktrin, pendapat para ahli, serta para sarjana, atau bahkan pendapat masyarakat secara umum.

Urgensi Konsep Pemungutan Pajak Dalam Uu Cipta Kerja

Sistem *official assessment* merupakan sistem pemungutan pajak dimana aparat atau pejabat perpajakan berperan aktif sementara Wajib Pajak berperan pasif. Sistem ini dikenal sejak zaman kolonial Belanda, dimana pada saat itu seluruh sektor perpajakan bermuara pada pemerintahan pusat. Pejabat perpajakan yang berperan aktif, menjalankan wewenangnya sebagai pejabat pemerintahan untuk memungut pajak masyarakat, khususnya dalam hal ini adalah tiga bidang usaha dalam Pajak Bumi dan Bangunan Perdesaan dan Perkotaan (PBB-P2) yakni usaha perkebunan, perhutanan, dan pertambangan (P3) yang masih dipungut oleh pemerintahan pusat.

¹² *ibid.*[137].

¹³ Peter Mahmud Marzuki, *Penelitian Hukum Edisi Revisi* (Kencana Prenada Media Group 2017).[177].

Adanya dua sistem dalam pemungutan Pajak Bumi dan Bangunan ini penting dan menarik untuk dibahas apakah sudah terdapat kepastian hukum bagi Wajib Pajak. Kepastian hukum ini dapat berakibat pada meningkatnya kepatuhan Wajib Pajak dalam membayar pajak sehingga akan berdampak baik bagi pemasukan kas negara. Maka dengan adanya undang-undang terbaru yang mengatur tentang PBB-P2 seharusnya dapat menjawab konsep sistem pemungutan pajak tersebut.

Terhadap tanah yang dimiliki dan digarap rakyat, sejak zaman kolonial Hindia Belanda sudah dikenakan pajak. Pajak tersebut pada masa pemerintahan Gubernur Jenderal Sir Thomas Stamford Raffles (1811-1814), dikenal dengan istilah “landrent” yang kemudian oleh pemerintah Belanda disebut “landrente”. Bahkan setelah Indonesia merdeka, landrente atau yang kemudian disebut dengan Pajak Bumi tersebut masih diberlakukan hingga ordonansi atau undang-undang landrente dihapuskan dan diganti pada tahun 1951 dengan Undang-undang Nomor 11 Tahun 1951 tentang Pajak Peralihan 1944.

Sebelum adanya Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1985 tentang Pajak Bumi dan Bangunan, terhadap tanah yang tunduk pada hukum adat telah dipungut pajak berdasarkan Undang-Undang Nomor 11 Prp Tahun 1959 dan terhadap tanah yang tunduk pada hukum barat dipungut pajak berdasarkan Ordonansi Verponding Indonesia 1923, dan Ordonansi Verponding 1928. Disamping itu terdapat pungutan pajak atas tanah dan bangunan yang didasarkan pada Ordonansi Pajak Rumah Tangga 1908 serta lain-lain pungutan daerah atas tanah dan bangunan.

Dalam peraturan perundang-undangan mengenai perpajakan setelah reformasi, sistem dan mekanisme serta perspektif atau cara pandang terhadap Wajib Pajak berbeda. Wajib Pajak tidak lagi dianggap sebagai objek, melainkan subjek yang harus dibina dan diarahkan agar mau dan mampu memenuhi kewajibannya. Sistem dan mekanisme perpajakan Indonesia beralih dari *official assessment-system* ke semi *self assessment-system*. *Official assessment-system* merupakan sistem pemungutan pajak yang dilakukan oleh pejabat/ aparat perpajakan, sehingga Wajib Pajak bersifat pasif. Sementara dalam *self assessment-system*, Wajib Pajak bersifat aktif, artinya pejabat/ aparat perpajakan wajib menghitung, melaporkan,

serta membayar pajaknya sendiri. Ciri-ciri *self assessment-system* yaitu:¹⁴

1. Pemungutan pajak adalah perwujudan dari pengabdian kewajiban dan peran serta Wajib Pajak untuk secara langsung dan bersama-sama melaksanakan kewajiban perpajakan yang diperlukan untuk pembiayaan negara dan pembangunan nasional.
2. Tanggung jawab perpajakan, sebagai pecerminan kewajiban perpajakan ada pada anggota masyarakat Wajib Pajak sendiri. Pemerintah hanya membina, meneliti, dan mengawasi pelaksanaan kewajiban perpajakan Wajib Pajak berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.
3. Wajib Pajak diberi kepercayaan untuk melaksanakan gotong royong yang bersifat nasional melalui sistem menghitung, melapor, dan membayar sendiri pajak yang terutang, sehingga diharapkan administrasi perpajakan dapat terlaksana dengan rapi, terkendali, sederhana, dan mudah untuk dipahami masyarakat khususnya Wajib Pajak.

Wajib Pajak dalam *self assessment-system* memiliki kewajiban registrasi (*self-registration*) terlebih dahulu ke instansi perpajakan untuk mendapatkan Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP). Saat ini pendaftaran NPWP sudah dapat dilakukan secara *on-line* melalui *e-registration*.

Seperti yang telah disebutkan pada Pasal 2 UU KUP bahwa Wajib Pajak yang memiliki kewajiban membayar pajak atau yang wajib memiliki NPWP adalah yang telah memenuhi syarat subjektif dan syarat objektif. Syarat subjektifnya yaitu orang pribadi yang bertempat tinggal di Indonesia, orang pribadi yang berada di Indonesia lebih dari 183 hari dalam jangka waktu 12 bulan, atau orang pribadi yang dalam suatu tahun pajak berada di Indonesia serta berniat untuk tinggal di Indonesia. Sementara syarat objektifnya yaitu memiliki penghasilan di atas Penghasilan Tidak Kena Pajak (PTPK).

Konsekuensi konsep *self assessment-system* yakni memberikan kepercayaan sepenuhnya kepada Wajib Pajak untuk menghitung, menyeter, serta melaporkan

¹⁴ *ibid.*

kewajiban perpajakannya. Realisasi penggunaan *self assessment-system* dalam pemungutan Pajak Bumi dan Bangunan sebenarnya cukup rawan, sebab justru menimbulkan banyak kecurangan seperti kasus suap agar Wajib Pajak diringkankan pajaknya. Sementara pada *official assessment-system*, besarnya pajak yang terutang bagi Wajib Pajak ditentukan oleh pejabat/ aparat pajak. Pejabat/ aparat pajak dalam hal ini berperan aktif dalam menghitung dan menetapkan besarnya pajak terutang melalui Surat Pemberitahuan Pajak Terutang (SPPT) atau Surat Tagihan Pajak Daerah (STPD) untuk PBB-P2. Sistem ini dapat mengurangi kasus suap, namun juga terdapat kekurangan yakni penetapan besaran pajak yang sepihak dari pejabat perpajakan, yang dapat juga menimbulkan risiko timbulnya kerugian bagi Wajib Pajak.

Namun konsep *official assessment-system* dan *self assessment-system* masih kabur atau tidak jelas dalam undang-undang yang mengatur tentang PBB khususnya PBB-P2. UU Cipta Kerja juga masih tidak menjawab pengaturan mengenai sanksi yang dapat diberikan kepada pejabat perpajakan yang menyalahgunakan wewenangnya dalam pemungutan PBB-P2. Pengertian-pengertian yang kabur dalam suatu peraturan perundang-perundangan disebabkan salah satunya karena keperluan penyesuaian diri terhadap tatanan masyarakat yang berubah.¹⁵ Dengan adanya reformasi perpajakan, seharusnya UU Cipta Kerja dapat menjawab secara lebih rinci mengenai pemungutan PBB-P2.

Dalam Peraturan Menteri Keuangan No. 186/PMK.03/2019 tentang Klasifikasi Objek Pajak dan Tata Cara Penetapan Nilai Jual Objek Pajak Pajak Bumi dan Bangunan telah dijelaskan bahwa kewenangan pemungutan dan pengelolaan Pajak Bumi dan Bangunan Perdesaan dan Perkotaan telah beralih ke Pemerintah Daerah berdasarkan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah, namun sektor P3 sektor Perkebunan, Perhutanan, Pertambangan masih dikelola oleh Direktorat Jenderal Pajak. Artinya pengaturan PBB-P2 diatur dalam UU No. 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah.

¹⁵ JJ. H. Bruggink, *Refleksi Tentang Hukum* (Citra Aditya Bakti 2011).[64].

Menurut UU No. 12 Tahun 1985 tentang Pajak Bumi dan Bangunan, dasar pengenaan pajak merupakan Nilai Jual Objek Pajak (NJOP) yang ditetapkan tiga tahun sekali oleh Menteri Keuangan, kecuali pada daerah tertentu yang ditetapkan setiap tahun sesuai dengan perkembangan daerahnya.¹⁶ Menurut Pasal 11 dan Pasal 12 PMK Tentang Klasifikasi Objek Pajak dan Tata Cara Penetapan Nilai Jual Objek Pajak Bumi dan Bangunan, NJOP PBB merupakan hasil penjumlahan dari NJOP bumi dengan NJOP Bangunan yang ditetapkan oleh Penilai Pajak. Penilai pajak menurut PMK ini terdiri dari Pejabat Fungsional Penilai Pajak, Pejabat Fungsional Asisten Penilai Pajak, Petugas Penilai Pajak, Pejabat Fungsional Penilai PBB, dan Petugas Penilai PBB.

Mengingat penetapan Nilai Jual Objek Pajak (NJOP) yang ditetapkan secara sepihak oleh pemerintah yang dalam hal ini adalah penilai pajak, pada banyak kasus sering terjadi kesewenang-wenangan pejabat pemerintahan. Besarnya NJOP seringkali melebihi tingkat kemampuan membayar pajak bagi Wajib Pajak. Kasus ini sering ditemukan di daerah-daerah dengan mayoritas masyarakat awam pajak.

NJOP ditentukan berdasarkan harga rata-rata dari transaksi jual beli. Namun dalam realisasinya di lapangan, NJOP seringkali menjadi jauh lebih tinggi dari harga transaksi jual beli yang dilakukan masyarakat. Hal ini disebabkan oleh dua faktor, yakni sifat statis NJOP dan kecurangan para aparat atau pejabat perpajakan. Sifat statis NJOP terjadi karena tidak selalu dilakukan penyesuaian dengan perkembangan yang ada, sementara nilai pasar cenderung bersifat dinamis mengikuti perkembangan transaksi yang ada di tengah-tengah masyarakat.¹⁷ Sementara penyebab kecurangan aparat perpajakan tersebut tidak lain adalah dorongan internal maupun eksternal untuk memperoleh keuntungan pribadi.

Dilansir dari kompas.com, ada dugaan tindak pidana korupsi dalam proyek reklamasi di Teluk Jakarta yang terjadi dalam proses lelang penetapan Nilai Jual

¹⁶ *ibid.*

¹⁷ Rindah Febriana Suryawati, Gita Arasy Harwida, dan Suryadi, 'Analisa Penetapan NJOP (Nilai Jual Objek Pajak) Pajak Bumi terhadap Nilai Pasar dengan Menggunakan Metode *Assessment Sales Ratio*' (2010) 3 *Pamator*. [90].

Objek Pajak (NJOP).¹⁸ Menurut Kepala Bidang Hubungan Masyarakat Polda Metro Jaya Komisariss Besar Polisi Argo Yuwono dalam berita di [Tribunnews.com](http://tribunnews.com), NJOP di pulau reklamasi C dan D, hanya ditetapkan oleh Badan Pajak dan Retribusi Daerah (BPRD) DKI Jakarta sebesar Rp 3,1 juta per meter. Semestinya, NJOP di pulau reklamasi C dan D bisa mencapai antara Rp 25 juta hingga Rp 30 juta. Akibat penetapan NJOP itu, pengembang Pulau C dan D, PT Kapuk Naga Indah, bisa mendapatkan HGB setelah menyetor nilai NJOP sebesar Rp 200 miliar.¹⁹

Dalam Pasal 1 angka 13 PP Nomor 55 Tahun 2016 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Pemungutan Pajak Daerah terdapat pengertian pemungutan, yaitu suatu rangkaian kegiatan dari penghimpunan data objek dan subjek pajak, penentuan besarnya pajak terutang hingga penagihan pajak kepada Wajib Pajak serta pengawasan penyetorannya. Sementara menurut Pasal 1 angka 15 dijelaskan bahwa Wajib Pajak melaporkan data subjek dan objek PBB-P2 sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan daerah menggunakan Surat Pemberitahuan Objek Pajak (SPOP).

UU Cipta Kerja memasukkan beberapa aturan perpajakan dalam satu klaster, sebagai reformasi untuk menciptakan iklim usaha yang kondusif, meningkatkan pertumbuhan ekonomi, meningkatkan kepastian hukum dan minat warga negara asing dengan klasifikasi khusus untuk bekerja di Indonesia dan mendorong kepatuhan sukarela wajib pajak.²⁰

Meski begitu UU Cipta Kerja tidak menambahkan pasal mengenai sistem dan prosedur dalam sistem *official-assessment* ataupun *self-assessment* yang digunakan pada pemungutan PBB-P2. Reformasi perpajakan dalam UU Cipta kerja

¹⁸ Nibras Nada Nailufar, 'Polisi: Ada Dugaan Korupsi pada Lelang Penetapan NJOP Pulau Reklamasi' (Kompas.com, 2017) <<https://megapolitan.kompas.com/read/2017/11/03/18282831/polisi-ada-dugaan-korupsi-pada-lelang-penetapan-njop-pulau-reklamasi>> diakses pada 1 Januari 2021.

¹⁹ Dennis Destryawan, 'Dugaan Korupsi NJOP Reklamasi Teluk Jakarta, Polisi Bidik Pejabat Pemprov DKI' (Tribunnews.com, 2017) <<https://www.tribunnews.com/metropolitan/2017/11/04/dugaan-korupsi-njop-reklamasi-teluk-jakarta-polisi-bidik-pejabat-pemprov-dki>> diakses pada 28 Desember 2020.

²⁰ Kadek Meytha Dewantari, 'UU Ciptaker Disahkan, Simak Perubahannya pada Klaster Perpajakan' (DJP, 2020) <<https://www.pajak.go.id/id/artikel/uu-ciptaker-disahkan-simak-perubahannya-pada-klaster-perpajakan>> diakses pada 1 Januari 2021.

berfokus pada intervensi Pemerintahan Pusat dalam pembuatan Perda. Di antaranya disebutkan pemberian sanksi terhadap pelanggaran Pasal 159 UU PDRD yang telah diubah dalam UU Cipta Kerja.

Tanggung Jawab Pejabat Perpajakan Terkait Penetapan Surat Tagihan Pajak dalam Bidang Pajak Bumi dan Bangunan

Gagasan Indonesia sebagai negara hukum dapat dipandang sebagai upaya manusia untuk meningkatkan perlindungan terhadap hak-hak individu. Dari perspektif negara hukum, upaya peningkatan perlindungan terhadap hak-hak individu tersebut dilakukan dengan cara membatasi kekuasaan pemerintah (penguasa).²¹ Dalam konteks pembatasan kekuasaan pemerintah (penguasa) dengan tujuan untuk memberikan perlindungan terhadap hak-hak individu, berlaku suatu prinsip dalam praktik penyelenggaraan negara dalam perspektif asas negara hukum modern (negara hukum kesejahteraan), yaitu bahwa tidak ada kekuasaan negara yang dibiarkan bebas tanpa batas dan pengawasan.²²

Sehingga untuk membatasi sekaligus mengawasi tindakan penguasa tersebut, ada berbagai macam cara, prosedur, asas, maupun sistem yang dikembangkan dalam berbagai sistem ketatanegaraan. Eksistensi asas-asas umum pemerintahan yang baik dalam hukum administrasi negara ataupun praktik penyelenggaraan pemerintahan termasuk salah satu cara pembatasan tindakan penguasa. Asas-asas umum pemerintahan yang baik tersebut diatur dalam Undang-Undang Nomor 30 Tahun 2014 Tentang Administrasi Pemerintahan, yang memiliki pengertian sebagai prinsip dasar penggunaan Wewenang bagi Pejabat Pemerintahan dalam mengeluarkan Keputusan dan/atau Tindakan dalam penyelenggaraan pemerintahan. Sepuluh prinsip dasar penggunaan Wewenang atau AUPB yang diatur dalam UU Administrasi Pemerintahan tersebut di antaranya yaitu:

- a. kepastian hukum;

²¹ Hotma P. Sibuea, *Asas Negara Hukum, Peraturan Kebijakan, dan Asas-asas Umum Pemerintahan yang Baik* (Penerbit Airlangga 2010).[140].

²² *ibid.*

Asas kepastian hukum memiliki dua aspek, yang satu lebih bersifat hukum materiil, yang lain lebih bersifat formal. Aspek hukum materiil berhubungan erat pada asas kepercayaan.²³ Dalam suatu negara hukum, untuk menjamin perlindungan terhadap individu diperlukan adanya kepastian hukum. Kepastian hukum didapat dari kejelasan dalam ketetapan-ketetapan yang memberatkan maupun menguntungkan. Sehingga tindakan atau perilaku Pejabat Pemerintahan harus tepat, sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku, serta tidak boleh multitafsir.

b. kemanfaatan;

Memperhatikan keseimbangan manfaat antara kepentingan antar individu, kepentingan individu dengan masyarakat, kepentingan masyarakat dalam negeri dengan masyarakat asing, kepentingan antar kelompok masyarakat, kepentingan generasi sekarang dengan generasi mendatang, kepentingan manusia dengan ekosistemnya, serta kepentingan antar gender yakni pria dan wanita.²⁴

c. ketidakberpihakan;

Mewajibkan Badan dan/atau Pejabat Pemerintahan dalam menetapkan dan/atau melakukan keputusan dan/atau tindakan dengan mempertimbangkan kepentingan para pihak secara keseluruhan dan tidak diskriminatif.²⁵

d. kecermatan;

Artinya bahwa suatu keputusan yang diambil oleh Pejabat Pemerintahan harus dipikirkan dan dipersiapkan secara matang, serta diambil dengan cermat. Tujuan asas kecermatan adalah agar Pejabat Pemerintahan senantiasa bertindak secara hati-hati agar tidak menimbulkan dampak kerugian bagi masyarakat. Kerugian tersebut dapat timbul diakibatkan oleh alasan berikut:²⁶

²³ Philipus M. Hadjon, dkk, *Pengantar Hukum Administrasi Indonesia* (Gadjah Mada University Press 2015).[265].

²⁴ Solechan, 'Asas-Asas Umum Pemerintahan Yang Baik Dalam Pelayanan Publik' (2019) 2 *Administrative Law and Governance Journal*. [553].

²⁵ *ibid.* [554].

²⁶ Hotma P. Sibuea, *Op.Cit.* [160].

1. Badan atau pejabat administrasi negara/ pemerintahan melakukan suatu tindakan tertentu.
2. Badan atau pejabat administrasi negara/ pemerintahan tidak melakukan suatu tindakan yang seharusnya dilakukannya.

Dalam ranah hukum pajak, pejabat administrasi negara/ pemerintahan adalah aparatur perpajakan atau fiskus. Kewenangan pejabat perpajakan atau fiskus untuk melakukan suatu perbuatan/ tindakan tertentu sudah seyogyanya sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Apabila seorang pejabat perpajakan melewati batas kewenangannya, atau dalam hukum administrasi negara disebut dengan penyalahgunaan wewenang, maka tindakannya dapat digugat ke pengadilan pajak oleh Wajib Pajak yang dirugikan.

- e. tidak menyalahgunakan kewenangan;
Setiap pejabat pemerintahan memiliki wewenang masing-masing sesuai dengan bidangnya masing-masing. Wewenang yang diberikan kepadanya tidak boleh disalahgunakan untuk tujuan lain selain tujuan yang diberikan.
- f. keterbukaan;
Artinya masyarakat mendapatkan akses dan memperoleh informasi yang benar, jujur, tidak manipulatif, serta tidak diskriminatif dalam penyelenggaraan pemerintahan dengan tetap memperhatikan perlindungan hak asasi pribadi, kelompok/golongan, dan rahasia negara.²⁷
- g. kepentingan umum;
Asas mendahulukan kesejahteraan dan kemanfaatan umum secara aspiratif, akomodatif, selektif, serta tidak diskriminatif.²⁸
- h. pelayanan yang baik.
Memberikan pelayanan secara tepat waktu, sesuai prosedur, biaya yang jelas, sesuai dengan standar pelayanan dan ketentuan peraturan perundang-undangan.²⁹

²⁷ Solechan, *Op.Cit.*[554].

²⁸ *ibid.*

²⁹ *ibid.*

Selain AUPB sebagai asas legalitas, pembatasan terhadap tindakan kekuasaan pemerintah dalam lingkup hukum administrasi juga dilakukan melalui metode atau mekanisme yang lain. Misalnya dalam wujud pembatasan kekuasaan pemerintah atau pejabat administrasi negara yang bersifat terikat ataupun bebas (diskresi). Menurut Pasal 1 angka 9 UU Administrasi Pemerintahan, diskresi merupakan tindakan pejabat pemerintahan untuk mengatasi persoalan konkret yang dihadapi dalam penyelenggaraan pemerintahan dalam hal peraturan perundang-undangan yang memberikan pilihan, tidak mengatur, tidak lengkap atau tidak jelas, dan/atau adanya stagnasi pemerintahan. Pada intinya diskresi adalah hak bagi pejabat pemerintahan untuk mengambil keputusan dan/atau tindakan. Pejabat pemerintahan yang menggunakan wewenang diskresi, selama dilakukan dalam lingkungan formil kewenangannya, seluruh konsekuensi yang timbul akan menjadi tanggung jawab dari jabatan yang diembannya. Pejabat pemerintahan dalam kerangka hukum administrasi dibatasi oleh *detournement de povouir* (penyalahgunaan wewenang) dan *abus de droit* (sewenang-wenang), sementara dalam hukum pidana yaitu unsur *wederrechtelijkheid* dan menyalahgunakan kewenangan.³⁰ Sehingga wewenang diskresi tersebut tidak akan digunakan sewenang-wenang oleh para pejabat pemerintahan.

Di dalam hukum administrasi terdapat tiga bentuk pelimpahan wewenang, yaitu atribusi, delegasi, dan mandat. Atribusi merupakan pelimpahan kewenangan dari suatu aturan perundang-undangan. Delegasi merupakan pelimpahan kewenangan yang tanggung jawabnya beralih pada yang diberi wewenang, maka delegasi tidak bisa didelegasikan lagi. Sementara mandat merupakan pelimpahan kewenangan yang tanggung jawabnya tidak beralih dari pemberi wewenang, sehingga mandat bisa dimandatkan lagi. Pelimpahan wewenang dari Dirjen Pajak ke pejabat perpajakan atau fiskus atau aparat perpajakan merupakan delegasi, sehingga pejabat perpajakan tersebut memiliki tanggung jawab dalam hal pemungutan pajak di wilayahnya.

³⁰ Githa Angela Sihotang, Pujiyono, Nabitatus Sa'adah, 'Diskresi dan Tanggung Jawab Pejabat Publik Pada Pelaksanaan Tugas dalam Situasi Darurat' (2017) 13 Jurnal Law Reform.[64].

Pemberian atau pelimpahan wewenang ada persyaratan-persyaratan yang harus dipenuhi, yaitu³¹:

1. Delegasi harus definitif, artinya delegans tidak lagi menggunakan sendiri wewenang yang telah dilimpahkan itu.
2. Delegasi harus berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan, artinya delegasi hanya dimungkinkan kalau ada ketentuan itu dalam peraturan perundang-undangan.
3. Delegasi tidak kepada bawahan, artinya dalam hubungan hirarki kepegawaian tidak diperkenankan adanya delegasi.
4. Kewajiban memberikan keterangan (penjelasan), artinya delegans berwenang untuk meminta penjelasan tentang pelaksanaan wewenang tersebut.
5. Peraturan kebijakan (*beleidsregelen*), artinya *delegans* memberikan instruksi (petunjuk) tentang penggunaan wewenang tersebut.

Dalam Pasal 7 PP No. 56 Tahun 2016 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Pemungutan Pajak Daerah, disebutkan bahwa,

- (1) Kepala Daerah atau Pejabat yang ditunjuk menetapkan Pajak terutang atas jenis Pajak yang dipungut berdasarkan penetapan Kepala Daerah sebagaimana dimaksud dalam Pasal 3 ayat (1) dan ayat (3) huruf a dan huruf b berdasarkan surat pendaftaran objek Pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 5 ayat (1) huruf a dengan menggunakan SKPD.
- (2)

Sementara di dalam penjelasan Pasal 14 UU PBB, pelimpahan kewenangan penagihan pajak kepada Gubernur Kepala Daerah Tingkat I dan/atau Bupati/Walikotamadya Kepala Daerah Tingkat II, bukanlah pelimpahan urusan penagihan, tetapi hanya sebagai pemungut pajak, sedangkan pendataan obyek pajak dan penetapan pajak yang terhutang tetap menjadi kewenangan Menteri Keuangan. Adanya konflik norma ini menimbulkan ketidakpastian hukum mengenai kewenangan dalam menetapkan pajak terhutang. Mengenai pertentangan norma ini, berdasarkan asas *lex superior derogat legi inferior* (aturan hukum yang lebih tinggi didahulukan keberlakuannya daripada hukum yang lebih rendah), maka norma hukum yang berlaku yakni norma yang diatur dalam UU PBB. Pengaturan mengenai konsep pemungutan PBB-P2 dalam suatu Perda menjadi penting melihat masih adanya konflik norma dalam dua peraturan perundang-undangan tersebut.

³¹ Sufriadi, 'Tanggung Jawab Jabatan dan Tanggung Jawab Pribadi dalam Penyelenggaraan Pemerintahan di Indonesia' (2014) 1 Jurnal Yuridis.[63].

UU Cipta Kerja menjawab persoalan ini dengan adanya intervensi Pemerintah Pusat yakni Kementerian Keuangan terhadap pembentukan dan pengawasan Perda.

Penyerahan kewenangan pemungutan PBB-P2 kepada PBB menjadikan Pemerintah Daerah memiliki wewenang penuh dalam mengatur pemungutan PBB-P2 dalam UU Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (PDRD). Namun terdapat beberapa perubahan dalam UU Cipta Kerja di antaranya yakni pengaturan bahwa Menteri Keuangan berwenang untuk mengevaluasi rancangan Perda maupun Perda terkait PDRD yang sudah ada. Sehingga jika suatu Perda tersebut dicabut oleh Presiden, maka pemerintah daerah tidak boleh lagi menerapkan Perda terkait PDRD tersebut. Jika suatu pemerintah daerah terbukti melanggar, akan dikenakan sanksi penundaan atau pemotongan dana alokasi umum dan/atau dana bagi hasil.

Dalam proses pemungutannya, pendataan PBB-P2 dilakukan dengan menggunakan Surat Pemberitahuan Objek Pajak (SPOP). SPOP adalah surat yang digunakan oleh Wajib Pajak untuk melaporkan data subjek dan objek PBB-P2 sesuai dengan UU PDRD. SPOP tersebut harus diisi dengan jelas, benar, dan lengkap serta ditandatangani dan disampaikan kepada kepala daerah yang wilayah kerjanya meliputi letak objek pajak, selambat-lambatnya 30 hari kerja setelah tanggal diterimanya SPOP oleh subjek pajak. Berdasarkan SPOP, selanjutnya, kepala daerah menerbitkan surat yang digunakan untuk memberitahukan besarnya PBB-P2 yang terutang kepada wajib pajak dalam SPPT. Jika SPOP tidak disampaikan oleh Wajib Pajak, sehingga ada teguran tertulis dan terdapat jumlah pajak yang kurang bayar, kepala daerah dapat mengeluarkan Surat Ketetapan Pajak Daerah (SKPD).

Pejabat perpajakan dalam menagih utang pajak didasarkan pada SKP, yakni: Surat Tagihan Pajak, Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar, Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan, Surat Keputusan Pembetulan, Surat Keputusan Keberatan, Putusan Banding, serta Putusan Peninjauan Kembali. Surat Ketetapan Pajak merupakan surat keputusan yang menentukan besarnya jumlah pajak terutang, jumlah pengurangan pembayaran pajak, jumlah kekurangan pembayaran pokok pajak, besarnya sanksi administrasi, dan jumlah pajak yang masih harus dibayar.

Wajib Pajak sebagai penanggung pajak memiliki kewajiban untuk melunasi utang pajaknya. Menurut ajaran materiil (*materiele leer*) yang dikenal dari Rochmat Seomitro, utang pajak timbul dengan sendirinya karena undang-undang.³² Artinya apabila seorang subjek pajak telah memenuhi syarat subjektif dan objektif, sehingga ia disebut sebagai Wajib Pajak, secara otomatis menurut undang-undang perpajakan telah memiliki utang pajak dan berkewajiban membayarnya. Sementara menurut ajaran formil (*formele leer*), pajak terutang timbul setelah adanya Surat Ketetapan Pajak (SKP).³³ Besarnya pajak dalam SKP ini seringkali menimbulkan sengketa antara Wajib Pajak dan pejabat perpajakan.

Menurut UU No. 11 Tahun 2020 Tentang Cipta Kerja, Wajib Pajak dapat mengungkapkan ketidakbenaran pengisian Surat Pemberitahuan dalam laporan tersendiri sebelum Dirjen Pajak menerbitkan Surat Ketetapan Pajak, akibat:

- a. pajak-pajak yang masih harus dibayar menjadi lebih besar atau kecil;
- b. rugi berdasarkan ketentuan perpajakan menjadi lebih kecil atau lebih besar;
- c. jumlah harta menjadi lebih besar atau lebih kecil; atau
- d. jumlah modal menjadi lebih besar atau lebih kecil.

Dalam ajaran hukum dikenal istilah tindakan hukum, yang menurut R.J.H.M. Huisman, diartikan sebagai tindakan-tindakan yang berdasarkan sifatnya dapat menimbulkan akibat hukum tertentu, atau suatu tindakan yang dimaksudkan untuk menciptakan hak dan kewajiban.³⁴ Istilah ini berasal dari ajaran hukum perdata yang kemudian digunakan juga dalam hukum administrasi, yang dikenal dengan istilah tindakan hukum administrasi (*administratieve rechtshandeling*). Menurut H.J. Romeijn, tindakan hukum administrasi adalah suatu pernyataan kehendak yang muncul dari organ administrasi dalam keadaan khusus, dimaksudkan untuk menimbulkan akibat hukum dalam bidang hukum administrasi.³⁵ Secara garis besar, perbuatan hukum pemerintah itu dapat berbentuk perbuatan hukum di bidang peraturan perundang-undangan (*regeling*), keputusan tata usaha negara (*beschikking*), dan perbuatan hukum perdata (*materiale daad*). Perbuatan hukum pejabat pemerintahan

³² Bustamar Ayza, *Op.Cit.*[188].

³³ *ibid.*

³⁴ Sufriadi, *Op.Cit.*[68].

³⁵ *ibid.*

yang melanggar ketentuan perundang-undangan dan AUPB menimbulkan tanggung jawab terhadap kerugian dan terlanggarnya hak-hak pihak lain.

Dalam pelaksanaan kewenangannya, pejabat pemerintahan selalu disertai dengan tanggung jawab, sesuai dengan prinsip "*deen bevoegdheid zonder verantwoordelijkheid*" (tidak ada kewenangan tanpa pertanggung-jawaban).³⁶ Jabatan selalu melekat pada seseorang/ manusia, sehingga dalam implementasi pelaksanaan kewenangan tersebut, yang memikul tanggung jawab ketika terjadi penyimpangan hukum harus dilihat dari sebab-akibat, sebab tanggung jawab dapat berupa tanggung jawab jabatan dan tanggung jawab pribadi.

Definisi dari jabatan di dalam KBBI adalah pekerjaan (tugas) dalam pemerintahan atau organisasi. Logemann mengatakan:

"Het is dan door ganse staatrecht heen het ambt, waaraan plichten worden opgelegd, dat tot rechtshandelingen wordt bevoegd gemaakt. Plichten en rechten werken door, ongeacht de wisseling der ambtsdragers" (berdasarkan Hukum Tata Negara, jabatanlah yang dibebani dengan kewajiban, yang diberi wewenang untuk melakukan perbuatan hukum. Hak dan Kewajiban berjalan terus, tidak peduli dengan pergantian pejabat).

Karena kewenangan itu melekat pada jabatan, sementara tanggung jawab dalam bidang publik itu terkait dengan kewenangan, maka beban tanggung jawab itu pada dasarnya juga melekat pada jabatan. Konsep tanggung jawab jabatan merupakan konsekuensi dari penyalahgunaan jabatan. Tanggung jawab jabatan berkenaan dengan keabsahan tindakan hukum pemerintahan yang dilakukan oleh pejabat pemerintahan untuk dan atas nama jabatan (*ambtshalve*). Logemann mengatakan bahwa menurut Hukum Tata Negara, yang dibebani dengan kewajiban adalah jabatan. Pejabat hanya menjalankan fungsi dan kewajiban, tidak memiliki wewenang. Sehingga meskipun terdapat pergantian pejabat, hak dan kewajiban tetap berjalan dan melekat pada jabatan.

Tanggung jawab pribadi berkaitan dengan maladministrasi dalam penggunaan wewenang maupun *public service*. *Seorang pejabat pemerintahan*

³⁶ Teuku Saiful Bahri Johan, *Hukum Tata Negara dan Hukum Administrasi Negara dalam Tataran Reformasi Ketatanegaraan Indonesia* (Deepublish Publisher 2018).[195].

*yang melaksanakan tugas dan kewenangan jabatan atau membuat kebijakan akan dibebani tanggung jawab pribadi jika ia melakukan tindakan maladministrasi.*³⁷

Menurut Pasal 1 angka 3 UU No. 37 Tahun 2008 tentang Ombudsman Republik Indonesia, maladministrasi adalah perilaku atau perbuatan melawan hukum, melampaui wewenang, menggunakan wewenang untuk tujuan lain dari yang menjadi tujuan wewenang tersebut, termasuk kelalaian atau pengabaian kewajiban hukum dalam penyelenggaraan pelayanan publik yang dilakukan oleh Penyelenggara Negara dan pemerintahan yang menimbulkan kerugian materiil dan/atau immateriil bagi masyarakat dan orang perseorangan.

Dalam panduan investigasi untuk Ombudsman Republik, disebutkan dua puluh macam maladministrasi, yakni penundaan atas pelayanan (berlarut-larut), tidak menanggapi, melalaikan kewajiban, persekongkolan, kolusi dan nepotisme, bertindak tidak adil, nyatanya berpihak, pemalsuan, pelanggaran undang-undang, perbuatan melawan hukum, diluar kompetensi, tidak kompeten, intervensi, penyimpangan prosedur, bertindak sewenang-wenang, penyalahgunaan wewenang, bertindak tidak layak/tidak patut, permintaan imbalan uang/korupsi, penguasaan tanpa hak, dan penggelapan barang bukti. Pejabat pemerintahan yang terbukti melakukan tindakan-tindakan maladministrasi dan merugikan warga Negara, tanggung jawab dan tanggung gugatnya dibebankan kepada pribadi orang yang melakukan tindakan maladministrasi, yakni pejabat pemerintahan tersebut.

Maka dapat disimpulkan perbedaan tanggung jawab jabatan dan tanggung jawab pribadi yakni sebagai berikut:³⁸

1. Tanggung jawab jabatan masuk dalam lingkup hukum Administrasi, di karenakan adanya kesalahan yang mengarah pada pelaksanaan administrasi atau prosedural (formil).
2. Tanggung jawab pribadi masuk dalam lingkup hukum pidana di karenakan

³⁷ Adam Setiawan dan Nehru Asyikin, 'Tanggung Jawab Jabatan dan Tanggung Jawab Pribadi dalam Penggunaan Diskresi Sebagai Instrumen Pelayanan Publik (*Public Service*)' (2020) 32 *Mimbar Hukum*. [84].

³⁸ *ibid.* [85-86].

berhubungan dengan adanya perbuatan tercela pejabat dalam bentuk perbuatan penyalahgunaan wewenang atau pejabat menggunakan wewenangnya untuk tujuan lain yang menyimpang dari tujuan yang telah diberikan kepada wewenang itu mengarah pada maladministrasi.

Kedudukan pemerintah sebagai hukum publik berkenaan dengan hak dan wewenang untuk menggunakan dan menjalankan peraturan maupun keputusan, maka fungsi pemerintah dapat dikelompokkan menjadi fungsi pembuatan peraturan peundang-undangan beserta penegakannya, membuat sebuah keputusan, membuat sebuah kebijakan, dan berkewajiban memberikan pelayanan publik atau dapat melaksanakan tugas dan fungsi pelayanan terutama negara penganut *welfare state*.

Amrah Muslim mengatakan bahwa tugas suatu negara menurut paham modern dalam negara kesejahteraan (*social service state*) yakni mengadakan kepentingan umum untuk mewujudkan kemakmuran dan perasaan sejahtera yang sebesar-besarnya berdasar pada keadilan dalam suatu negara hukum. Menurut B.L. Jones pemerintah dituntut untuk memperhatikan berbagai aspek kesejahteraan warga negara baik individu ataupun kolektif.

Menurut Pasal 1 angka 3 UU Administrasi Pemerintahan, badan dan/atau pejabat pemerintahan yaitu unsur yang melaksanakan fungsi pemerintahan, baik di lingkungan pemerintah maupun penyelenggara negara lainnya. Pejabat perpajakan dalam pelaksanaan tugas dan kewajibannya sebagai pejabat pemerintahan baik pajak pusat termasuk bea dan cukai maupun pajak daerah diperankan oleh Direktur Jenderal Pajak (DJP), Direktur Jenderal Bea dan Cukai dan Pemerintah Daerah sesuai dengan peraturan perundang-undangan.³⁹

Pejabat perpajakan melaksanakan berbagai tugas dan fungsi yang berkaitan dengan pelayanan perpajakan bagi masyarakat sesuai dengan perannya masing-masing, yakni:⁴⁰

1. Pejabat perpajakan sebagai Pelaksana Undang-undang Perpajakan

Pejabat perpajakan melaksanakan fungsi penyuluhan, pelayanan masyarakat,

³⁹ Bustama Ayza, *Op.Cit.*[81].

⁴⁰ *ibid.*[81-85].

dan fungsi pengawasan di bidang perpajakan sesuai dengan ketentuan perundang-undangan perpajakan yang berlaku.

2. Pejabat perpajakan sebagai Pemungut Pajak Dilihat dari Fungsi Budgeter

Fungsi budgeter dari pajak yaitu menghimpun penerimaan pajak sebagai sumber APBN dan APBD. Tolok ukur keberhasilan pemungutan pajak adalah pencapaian penerimaan pajak dibanding rencana penerimaan pajak dalam APBN dan/atau APBD.

3. Pejabat perpajakan sebagai Pelaksana Pelayanan Publik

Pejabat perpajakan merupakan Aparatur Sipil Negara (ASN), Pegawai Negeri Sipil (PNS), atau pegawai pemerintah yang diberi tugas untuk memungut pajak, maka dari itu pejabat pemungut pajak adalah pejabat pelayanan publik.

4. Pejabat perpajakan sebagai Administrator Pemerintahan

Dalam rangka perwujudan *good governance* di bidang perpajakan, tidak hanya berpedoman pada undang-undang perpajakan namun juga Undang-undang tentang Administrasi Pemerintahan. Pelayanan perpajakan oleh pejabat perpajakan merupakan salah satu bentuk penyelenggaraan administrasi pemerintahan. Oleh karena itu dalam pelayanannya harus berpedoman juga pada asas-asas yang diatur dalam Pasal 5 UU Administrasi Pemerintahan yaitu asas legalitas, asas perlindungan terhadap hak-hak asasi manusia, dan asas-asas umum pemerintahan yang baik (AUPB).

5. Pejabat perpajakan sebagai Pejabat Tata Usaha Negara

Keputusan pejabat perpajakan yang bagi Wajib Pajak dianggap tidak sesuai dengan undang-undang perpajakan atau asas-asas yang telah disebutkan dalam Pasal 5 UU Administrasi Pemerintahan tersebut dapat diajukan upaya hukum ke badan pengadilan.

6. Pejabat perpajakan sebagai Konseptor Peraturan Perundang-undangan di bawah Undang-undang

Ketentuan tentang perpajakan banyak yang merujuk pada peraturan perundang-undangan di bawah undang-undang. Sistem pembentukan peraturan perundang-undangan tersebut harus berpedoman pada UU No. 12 Tahun 2011 tentang

Pembentukan Peraturan Perundang-undangan.

Berdasarkan asas *lex specialis derogat legi generalis*, keberadaan Peraturan Menteri Keuangan dan Peraturan Pemerintah yang mengatur tentang Pajak Bumi dan Bangunan mengesampingkan Undang-undang No. 12 Tahun 1994 tentang PBB namun tetap tidak boleh bertentangan. Peraturan perundang-undangan yang mengatur mengenai perpajakan harus memberikan keadilan (*equity*) bagi siapapun yang terlibat di dalamnya.

Berkenaan dengan melekatnya tanggung jawab jabatan dan pribadi dalam diri pejabat perpajakan, dalam penerbitan SKP dan SKPD harus didasarkan pada norma-norma dalam peraturan perundang-undangan dan AUPB. Dalam penjelasan Pasal 14 UU PBB disebutkan bahwa apabila jumlah pajak terhutang dalam Surat Pemberitahuan Pajak Terhutang (SPPT) tidak sesuai dengan objek-objek yang berada di lapangan, maka pemungut pajak tidak dibenarkan mengubah jumlah pajak terhutang, melainkan harus melaporkannya kepada Dirjen Pajak.

Pemberian sanksi terhadap pejabat perpajakan yang dalam pelaksanaan wewenangnya tidak sesuai dengan peraturan perundang-undangan dan AUPB, dapat dilakukan upaya hukum administrasi. Dalam hukum administrasi, setiap Keputusan Tata Usaha Negara (KTUN) dapat digugat langsung melalui Peradilan Tata Usaha Negara. Tindakan ini merupakan upaya administratif yang diatur dalam Pasal 48 Undang-Undang No. 5 Tahun 1986 tentang Peradilan Tata Usaha Negara. Ada dua macam upaya administratif, yaitu banding administratif dan prosedur keberatan.⁴¹ Upaya banding administratif dalam penyelesaiannya dilakukan oleh instansi atasan atau instansi lain. Sementara prosedur keberatan dilakukan oleh/ditujukan kepada badan atau pejabat tata usaha negara yang mengeluarkan KTUN. Dalam penjelasan Undang-Undang Nomor 5 Tahun 1986 tersebut diberikan contoh banding administratif antara lain Majelis Pertimbangan Pajak dan Badan Pertimbangan Kepegawaian.⁴² Maka menurut undang-undang tersebut, Majelis Pertimbangan Pajak dianggap sebagai badan Peradilan Tata Usaha Khusus.

⁴¹ Philipus M. Hadjon, dkk, *Op.Cit.*[308].

⁴² *ibid.*[308].

Pada hukum pajak, upaya hukum penyelesaian sengketa perpajakan dapat dilakukan melalui dua langkah hukum, yaitu upaya administratif dan banding ke Pengadilan Pajak. Sengketa pajak biasanya terjadi akibat adanya kekeliruan, kesalahan, ataupun perbedaan pendapat antara Wajib Pajak dengan pejabat pajak atau aparat perpajakan yang ditujukan oleh Wajib Pajak kepada pejabat pajak.⁴³ Sehingga apabila Wajib Pajak merasa dirugikan dengan adanya ketidaksesuaian perhitungan atau besarnya pajak dalam SKP dengan yang telah diperkirakan, menggunakan bukti perhitungan, Wajib Pajak dapat mengajukan upaya administrasi berupa keberatan dan banding.

a. Keberatan

Wajib Pajak dalam pelaksanaan ketentuan perundang-undangan perpajakan, dimungkinkan terjadi ketidakpuasan atas suatu penetapan pajak yang dikenakan padanya atas pemungutan oleh aparat perpajakan. Mengenai hal tersebut, Wajib Pajak dapat mengajukan keberatan kepada Direktur Jenderal Pajak melalui Kantor Pelayanan Pajak (KPP) tempat Wajib Pajak tersebut terdaftar.⁴⁴ Menurut Pasal 25 ayat (1) UU KUP, Wajib Pajak dapat mengajukan keberatan hanya kepada Direktur Jenderal Pajak atas suatu: a. Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar; b. Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan; c. Surat Ketetapan Pajak Nihil; d. Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar; atau e. pemotongan atau pemungutan pajak oleh pihak ketiga berdasarkan ketentuan peraturan perundangundangan perpajakan.

Namun Hussein Kartasmitra (dalam Wiratni Ahmadi. 2006:72) mengusulkan agar penyelesaian sengketa perpajakan melalui keberatan hendaknya dihapuskan, dan atas ketetapan pajak Wajib Pajak langsung dapat mengajukan banding. Sebab menurutnya, pada umumnya, surat keberatan yang diajukan kepada Direktur Jenderal Pajak hanya menghasilkan penolakan setelah Wajib Pajak menunggu selama 12 (dua belas) bulan.

Pendapat serupa juga dikemukakan dalam sebuah artikel di Majalah

⁴³ *ibid.*[216].

⁴⁴ Erly Suandy, *Op.Cit.*[81].

Indonesia Tax Review (dalam Wiratni Ahmadi, 2006:72-73), bahwa independensi dan proses keberatan tersebut hanya akan memperpanjang proses penyelesaian sengketa pajak.

Artinya terdapat keraguan apakah Direktur Jenderal Pajak dapat bertindak atau bersikap secara adil terhadap penyelesaian sengketa perpajakan yang dilakukan oleh pihak yang terlibat dalam sengketa yakni Direktur Jenderal Pajak. Pendapat ini sangat logis sebab sisi keadilan tersebut sangat mungkin akan tercampur dengan fakta bahwa pihak yang diajukan keberatan memiliki wewenang untuk memutuskan keberatan.

b. Banding

Menurut UU KUP, putusan banding adalah putusan badan peradilan pajak atas banding terhadap Surat Keputusan Keberatan yang diajukan oleh Wajib Pajak. Permohonan banding diajukan secara tertulis dalam Bahasa Indonesia dengan alasan yang jelas paling lama 3 (tiga) bulan sejak Surat Keputusan Keberatan diterima dan dilampiri dengan salinan Surat Keputusan Keberatan tersebut.

Menurut Pasal 27 ayat (2) UU KUP, putusan pengadilan pajak merupakan putusan pengadilan khusus di lingkungan PTUN. Putusan pengadilan pajak merupakan putusan pengadilan tingkat pertama dan terakhir dalam memeriksa dan memutus sengketa pajak, sehingga tidak dapat diajukan gugatan ke peradilan umum, PTUN, atau badan peradilan lainnya, kecuali terhadap putusan 'tidak dapat diterima' yang menyangkut kewenangan/ kompetensi mengadili.⁴⁵

Kedudukan pengadilan pajak adalah di Ibukota Negara, yang mana tidak sesuai dengan asas peradilan yang menghendaki peradilan dilakukan dengan biaya yang murah, cepat, dan sederhana.⁴⁶ Hal ini dapat memunculkan berbagai permasalahan seperti biaya, transportasi, waktu, dan/atau informasi yang sulit dan memberatkan Wajib Pajak yang berada di daerah kabupaten/kota.

Seperti yang telah dibahas di atas, apabila timbul sengketa pajak, dapat dilakukan upaya hukum oleh Wajib Pajak yang ditujukan kepada pengadilan pajak.

⁴⁵ Bustamar Ayza, *Op.Cit.*[224].

⁴⁶ Wiratni Ahmadi, *Op.Cit.*[48].

Hal ini telah diatur dalam UU Administrasi Pemerintahan, yakni dalam Pasal 17 yang berbunyi:

- (1) Badan dan/atau Pejabat Pemerintahan dilarang menyalahgunakan Wewenang;
- (2) Larangan penyalahgunaan Wewenang sebagaimana dimaksud pada ayat (1) meliputi:
 - a. larangan melampaui Wewenang;
 - b. larangan mencampuradukkan Wewenang; dan/atau
 - c. larangan bertindak sewenang-wenang.

Yang kemudian dijelaskan kategori penyalahgunaan wewenang tersebut dalam Pasal 18 yakni:

- (1) Badan dan/atau Pejabat Pemerintahan dikategorikan melampaui Wewenang sebagaimana dimaksud dalam Pasal 17 ayat (2) huruf a apabila Keputusan dan/atau Tindakan yang dilakukan:
 - a. melampaui masa jabatan atau batas waktu berlakunya Wewenang;
 - b. melampaui batas wilayah berlakunya Wewenang; dan/atau
 - c. bertentangan dengan ketentuan peraturan perundang-undangan.
- (2) Badan dan/atau Pejabat Pemerintahan dikategorikan mencampuradukkan Wewenang sebagaimana dimaksud dalam Pasal 17 ayat (2) huruf b apabila Keputusan dan/atau Tindakan yang dilakukan:
 - a. di luar cakupan bidang atau materi Wewenang yang diberikan; dan/atau
 - b. bertentangan dengan tujuan Wewenang yang diberikan.
- (3) Badan dan/atau Pejabat Pemerintahan dikategorikan bertindak sewenang-wenang sebagaimana dimaksud dalam Pasal 17 ayat (2) huruf c apabila Keputusan dan/atau Tindakan yang dilakukan:
 - a. tanpa dasar Kewenangan; dan/atau
 - b. bertentangan dengan Putusan Pengadilan yang berkekuatan hukum tetap.

Pejabat pemerintahan yang dalam hal ini adalah pejabat ataupun aparat perpajakan yang melanggar Pasal 17 tersebut akan dikenai sanksi administratif berat. Sanksi tersebut dapat berupa pemberhentian tetap dengan memperoleh hak-hak keuangan dan fasilitas lainnya, pemberhentian tetap tanpa memperoleh

hak-hak keuangan dan fasilitas lainnya, pemberhentian tetap dengan memperoleh hak-hak keuangan dan fasilitas lainnya serta dipublikasikan di media massa, atau pemberhentian tetap tanpa memperoleh hak-hak keuangan dan fasilitas lainnya serta dipublikasikan di media massa.

Menurut Guru Besar Hukum Administrasi Universitas Hasanuddin, Prof Guntur Hamzah, pelanggaran administrasi yang merugikan uang negara dapat diselesaikan di tingkat administrasi pemerintahan, namun jika ditemukan motif jahat maka harus diselesaikan dalam ranah pidana (korupsi dan suap).⁴⁷

Dalam hukum pajak, disamping sanksi administrasi, terdapat juga sanksi pidana. UU KUP dalam Pasal 36A telah menyebutkan bahwa:

- (1) Pegawai pajak yang karena kelalaiannya atau dengan sengaja menghitung atau menetapkan pajak tidak sesuai dengan ketentuan undang-undang perpajakan dikenai sanksi sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan;
- (2) Pegawai pajak yang dalam melakukan tugasnya dengan sengaja bertindak di luar kewenangannya yang diatur dalam ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan, dapat diadukan ke unit internal Departemen Keuangan yang berwenang melakukan pemeriksaan dan investigasi dan apabila terbukti melakukannya dikenai sanksi sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan;
- (3) Pegawai pajak yang dalam melakukan tugasnya terbukti melakukan pemerasan dan pengancaman kepada Wajib Pajak untuk menguntungkan diri sendiri secara melawan hukum diancam dengan pidana sebagaimana dimaksud dalam Pasal 368 KUHP;
- (4) Pegawai pajak yang dengan maksud menguntungkan diri sendiri secara melawan hukum dengan menyalahgunakan kekuasaannya memaksa seseorang untuk memberikan sesuatu, untuk membayar atau menerima pembayaran, atau untuk mengerjakan sesuatu bagi dirinya sendiri, diancam dengan pidana sebagaimana dimaksud dalam Pasal 12 Undang-Undang Nomor 31 Tahun 1999 tentang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi dan perubahannya;
- (5) Pegawai pajak tidak dapat dituntut, baik secara perdata maupun pidana, apabila dalam melaksanakan tugasnya didasarkan pada iktikad baik dan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

⁴⁷ Bernadetha Aurelia Oktavira, 'Penyalahgunaan Wewenang oleh Pejabat Pemerintahan, Administrasi atau Pidana?' (hukumonline, 2020) <<https://www.hukumonline.com/klinik/detail/ulasan/lt5f561d694d51b/penyalahgunaan-wewenang-oleh-pejabat-pemerintahan--administrasi-atau-pidana/>> diakses pada 25 Januari 2021.

Maka berdasarkan pasal tersebut, pegawai atau pejabat pajak tidak hanya dapat digugat melalui pengadilan pajak, namun juga dapat dipidana melalui proses peradilan umum yakni pengadilan negeri.

Kesimpulan

Peralihan konsep *official assessment-system* ke *self assessment-system* merupakan salah satu bentuk reformasi perpajakan. Konsep *official assessment-system* masih diberlakukan pada sistem pemungutan Pajak Bumi dan Bangunan. Dua sistem pemungutan pajak ini dianggap menimbulkan ketidakpastian hukum bagi wajib pajak, sehingga dalam pelaksanaannya sering kali menimbulkan kerugian bagi wajib pajak. *Official assessment-system* dapat menciptakan peluang bagi pejabat/ aparat perpajakan untuk melakukan perbuatan curang/ tidak jujur untuk mendapatkan keuntungan individu/ kelompok, misalnya dalam penentuan besarnya NJOP. Oleh sebab itu timbul urgensi konsep pemungutan pajak yang jelas dan tidak kabur dalam ketentuan perundang-undangan terbaru tentang perpajakan khususnya Pajak Bumi dan Bangunan yakni UU Cipta Kerja.

Perlu adanya penegasan konsep pemungutan pajak bidang Pajak Bumi dan Bangunan. Solusi yang dapat diterapkan yakni mengalihkan sistem pemungutan seluruh bidang dalam Pajak Bumi dan Bangunan dari *official assessment system* ke *self assessment-system*, sehingga akan mengurangi banyaknya sengketa pajak yang terjadi di antara Wajib Pajak dengan pejabat atau aparat perpajakan. Selain itu juga akan berdampak pada kelancaran pemasukan kas negara dari sektor pajak. Solusi ini dapat dilakukan dengan reformasi perpajakan atau perubahan/amandemen peraturan perundang-undangan tentang perpajakan.

Perlindungan hukum bertujuan untuk membatasi kekuasaan pemerintah (penguasa). Pejabat pemerintahan dibatasi oleh *detournement de povouir* (penyalahgunaan wewenang) dan *abus de droit* (sewenang-wenang), sementara dalam hukum pidana yaitu unsur *wederrechtelijkheid* dan menyalahgunakan kewenangan, serta AUPB yang diatur dalam UU Administrasi Pemerintahan. Seorang pejabat pemerintahan dalam pelaksanaan kewajibannya memikul tanggung

jawab ketika terjadi penyimpangan hukum yang dilihat dari sebab-akibat, apakah tanggung jawab jabatan dan/atau tanggung jawab pribadi. Pejabat perpajakan merupakan pejabat pemerintahan. Apabila terjadi pelanggaran, pejabat perpajakan dapat dikenai sanksi administratif. Sengketa perpajakan timbul antara pejabat/aparat perpajakan dengan Wajib Pajak, yang objeknya berupa besarnya pajak terutang yang diberitahukan melalui SPT. Upaya hukum yang dapat dilakukan Wajib Pajak yakni upaya keberatan, gugatan, dan banding di Pengadilan Pajak. Namun Pengadilan Pajak yang berada di Ibukota Negara tidak menciptakan solusi bagi Wajib Pajak yang berada di daerah kabupaten/ kota.

UU KUP hendaknya juga menjelaskan lebih rinci mengenai solusi upaya hukum perdata bagi Wajib Pajak yang merasa dirugikan akibat keputusan atau tindakan pejabat/aparat perpajakan. Selain itu diperlukan adanya penegasan fungsi dan eksistensi Pengadilan Pajak, diperlukan juga solusi tersedianya pelayanan sistem peradilan pajak di daerah kabupaten/ kota.

Daftar Bacaan

Buku

A. Sakti Ramdhon Syah R., *Perundang-Undangan Indonesia: Kajian Mengenai Ilmu dan Teori Perundang-Undangan serta Pembentukannya* (Social Politic Genius (SIGn) 2020).

Bustamar Ayza, *Hukum Pajak Indonesia* (Kencana 2017).

Erly Suandy, *Hukum Pajak* (Salemba Empat 2017).

Hotma P. Sibuea, *Asas Negara Hukum, Peraturan Kebijakan, dan Asas-asas Umum Pemerintahan yang Baik* (Airlangga 2010).

I Made Pasek Diantha, *Metodologi Penelitian Hukum Normatif dalam Justifikasi Teori Hukum* (Prenada Media 2016).

JJ. H. Bruggink, *Refleksi Tentang Hukum* (Citra Aditya Bakti 2011).

Jonaedi Efendi dan Johnny Ibrahim, *Metode Penelitian Hukum: Normatif dan Empiris* (Pranada Media 2018).

Peter Mahmud Marzuki, *Penelitian Hukum Edisi Revisi* (Kencana Prenada Media Group 2017).

Philipus M. Hadjon, dkk, *Pengantar Hukum Administrasi Indonesia* (Gadjah Mada University Press 2015).

Teuku Saiful Bahri Johan, *Hukum Tata Negara dan Hukum Administrasi Negara dalam Tataran Reformasi Ketatanegaraan Indonesia* (Deepublish Publisher 2018).

Wiratni Ahmadi, *Perlindungan Hukum Bagi Wajib Pajak dalam Penyelesaian Sengketa Pajak* (Refika Aditama 2006).

Jurnal

Adam Setiawan dan Nehru Asyikin, 'Tanggung Jawab Jabatan dan Tanggung Jawab Pribadi dalam Penggunaan Diskresi Sebagai Instrumen Pelayanan Publik (Public Service)' (2020) 32 *Mimbar Hukum*.

Nordic Africa Institute, *'Law and Development The Future of Law and Development Research'* (1974) International Legal Center. Research Advisory Committee on Law and Development, New York.

Rindah Febriana Suryawati, Gita Arasy Harwida, dan Suryadi, 'Analisa Penetapan NJOP (Nilai Jual Objek Pajak) Pajak Bumi terhadap Nilai Pasar dengan Menggunakan Metode Assessment Sales Ratio' (2010) 3 *Pamator*.

Sihotang, Githa Angela, Pujiyono, Nabitatus Sa'adah, 'Diskresi dan Tanggung Jawab Pejabat Publik Pada Pelaksanaan Tugas dalam Situasi Darurat', (2017) 13 *Jurnal Law Reform*.

Solechan, 'Asas-Asas Umum Pemerintahan Yang Baik Dalam Pelayanan Publik' (2019) 2 *Administrative Law and Governance Journal*.

Sufriadi, 'Tanggung Jawab Jabatan dan Tanggung Jawab Pribadi dalam Penyelenggaraan Pemerintahan di Indonesia' (2014) 1 *Jurnal Yuridis*.

Yenni Mangoting, Eko Ganis Sukoharsono, dan Nurkholis, 'Menguak Dimensi Kecurangan Pajak' 8 *Jurnal Akuntansi Multiparadigma (JAMAL)*.

Laman

Bernadetha Aurelia Oktavira, 'Penyalahgunaan Wewenang oleh Pejabat Pemerintahan, Administrasi atau Pidana?', (hukumonline, 2020) <<https://www.hukumonline.com/klinik/detail/ulasan/lt5f561d694d51b/penyalahgunaan->

wewenang-oleh-pejabat-pemerintahan--administrasi-atau-pidana/>.

Dennis Destryawan, 'Dugaan Korupsi NJOP Reklamasi Teluk Jakarta, Polisi Bidik Pejabat Pemprov DKI' (Tribunnews.com, 2017) <<https://www.tribunnews.com/metropolitan/2017/11/04/dugaan-korupsi-njop-reklamasi-teluk-jakarta-polisi-bidik-pejabat-pemprov-dki>>.

Kadek Meytha Dewantari, 'UU Ciptaker Disahkan, Simak Perubahannya pada Klaster Perpajakan' (DJP, 2020) <<https://www.pajak.go.id/id/artikel/uu-ciptaker-disahkan-simak-perubahannya-pada-klaster-perpajakan>>.

Nibras Nada Nailufar, 'Polisi: Ada Dugaan Korupsi pada Lelang Penetapan NJOP Pulau Reklamasi' (Kompas.com, 2017) <<https://megapolitan.kompas.com/read/2017/11/03/18282831/polisi-ada-dugaan-korupsi-pada-lelang-penetapan-njop-pulau-reklamasi>>.