

# **BAB I**

## **PENDAHULUAN**

### **1.1. Latar Belakang**

Ketentuan mengenai konsepsi pemberian pertanggungjawaban secara renteng di dalam sistem pemungutan PPN atau Pajak Pertambahan Nilai atas penyerahan atau penjualan BKP (Barang Kena Pajak) dan JKP (Jasa Kena Pajak) termaktub di dalam Pasal 16F 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. Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 (UU PPN) Pasal 16F mendeskripsikan bahwa penerima JKP ataupun pembeli BKP dengan secara renteng ini harus bisa memberi pertanggungjawaban atas pembayaran pajak PPN-nya, sepanjang mereka tak dapat memberikan pembuktian bahwa pajaknya telah dibayar.

Ketentuan tersebut sesungguhnya telah tercetus sejak diundangkannya Undang-Undang Darurat tentang Pajak Penjualan Tahun 1951, yakni ada di dalam pasal 7 ayat (2). Dikatakan oleh pasal ini kemudian bahwa, “pembeli tanggung renteng atas pajak, selama ia tidak dapat menunjukkan bukti telah membayarnya, kecuali dapat diterima bahwa ia dalam hal ini beritikad baik”. Di dalam penjelasannya diberikan penegasan bahwa, jika tak bisa ditentukan dengan nyata, bahwa pembeli tanggung-renteng, maka mungkin sekali akan bisa terjadi hal-hal yang kurang baik yang disebabkan kedudukan ekonomi dari pembeli yang lebih kuat dan menolak membayar pajak. Akan tetapi pembeli tak dapat diminta membayar, apabila pabrikan telah ayal menyeter pajak ke dalam kas negara, jikalau ia menyatakan ataupun memberi alasan yang dapat diterima akal bahwasanya ia telah membayar pajak itu kepada

pabrikasi.<sup>1</sup> Hal ini tentulah seakan memberikan penegasan bahwa ketentuan pertanggungjawaban secara renteng justru dimaksudkan untuk memberikan perlindungan kepada penjual daripada pembangkangan yang dilakukan oleh pembeli atau wajib pajak.

Pembangkangan pajak atau penggelapan pajak (*tax evasion*) dan juga penghindaran pajak (*tax avoidance*) kerap dilakukan para pengusaha kena pajak guna mengurangi beban pengeluaran mereka sehingga kemudian bisa mendapatkan keuntungan yang lebih. Tindakan tersebut biasanya dilakukan dengan cara menyembunyikan penghasilan mereka atau sekedar melaporkan pajak seperlunya sebagai formalitas saja dan terjadinya sebelum dikeluarkan surat ketetapan pajak oleh fiskus. Akibatnya, ketika fiskus mendapat temuan penggelapan pajak ini, si pembeli BKP atau penerima JKP pun harus ikut di klarifikasi dan jika tidak dapat tertagih, maka pembeli BKP atau penerima JKP ini mau tidak mau haruslah ikut bertanggung jawab secara renteng atas pajak yang tidak disetorkan tersebut.

Di tahun 1983 diluncurkan suatu gerakan reformasi di dalam dunia perpajakan yang kemudian dikeluarkan suatu produk perundang-undangan yakni Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (KUP), Pasal 33 UU KUP merupakan pengadopsian dari Pasal 7 ayat (2) UU Pajak Penjualan 1951. Selepas dari perubahannya menjadi Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2000, tanpa memberi perubahan pada substansinya, Pasal 33 lalu berbunyi “Pembeli Barang Kena Pajak atau Penerima Jasa Kena Pajak sebagaimana dimaksud dalam Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai 1984 dan perubahannya bertanggung jawab secara renteng atas pembayaran pajak, sepanjang tidak dapat menunjukkan bukti bahwa pajak telah dibayar”.

---

<sup>1</sup> *Penjelasan pasal 7 ayat 2 Undang-Undang Darurat Nomor 19 Tahun 1951 tentang Pemungutan Pajak Penjualan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 2 Tahun 1968 tentang Perubahan/Tambahan Undang-Undang Pajak Penjualan 1951.*

Penjelasannya sendiri lalu mengatakan, bahwa sejalan dengan prinsip-prinsip pembebanan perpajakan PPN dan juga PPnBM maka pembebanan tersebut dibebankan kepada konsumen atau pembeli atau penerima jasa. Maka dari itulah, konsumen ataupun pembeli atau penerima jasa memanglah semestinya memberikan suatu pertanggungjawaban secara renteng terhadap pembayaran pajak yang terutang, bila ternyata pajak yang terutang tersebut tidak dapat ditagih kepada penjual ataupun pemberi jasa dan pembeli atau penerima jasa tidak bisa menunjukkan buktinya bahwa ia sudah membayar pajaknya kepada pemberi jasa atau penjual..<sup>2</sup>

Disusul dengan penerbitan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 sebagaimana merupakan perubahan yang ketiga atas UU KUP, Pasal 33 itu kemudian dihapus, dan oleh karena itu per tanggal 1 Januari 2008, tanggung jawab secara renteng tidak lagi mempunyai dasar hukum. Namun demikian, ketentuan mengenai tanggung jawab secara renteng ini kemudian dihadirkan kembali dalam Undang-Undang PPN 1984 melalui Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 sebagaimana ini adalah perubahan yang ketiga dari UU PPN.

Ketentuan mengenai pertanggungjawaban secara renteng ini kembali dimasukkan di dalam pasal 16F UU No. 42 Tahun 2009 yang mana disitu bunyinya dikatakan, “Pembeli Barang Kena Pajak atau Penerima Jasa Kena Pajak bertanggung jawab secara renteng atas pembayaran pajak, sepanjang tidak dapat menunjukkan bukti bahwa pajak telah dibayar”. Penjelasan dari pasal 16F UU PPN ini menghadirkan kembali redaksional pasal 33 UU KUP dimana yang mengatakan bahwa sesuai dengan prinsip beban pembayaran pajak untuk Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah adalah pada pembeli/ konsumen barang atau penerima jasa. Oleh karena itu, maka sudah seharusnya apabila pembeli barang dan juga penerima jasa bertanggung jawab renteng atas pembayaran pajak yang

---

<sup>2</sup> Pasal 33 Undang-Undang No. 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (KUP).

terutang apabila ternyata bahwa pajak yang terutang tersebut tidak dapat ditagih kepada penjual atau pemberi jasa dan pembeli ataupun penerima jasa tidak dapat menunjukkan bukti bahwa ia telah melakukan pembayaran pajak kepada penjual atau pemberi jasa.<sup>3</sup>

Berdasarkan penjelasan tersebut, konsepstual tanggung jawab secara renteng bermula dari pengertian pajak tidak langsung dalam perspektif ilmu ekonomi yang mana memberikan titik beratnya pada si “penanggung beban pajak”. Di dalam sudut pandang ilmu ekonomi, pajak ini lalu di definisikan sebagai suatu pentransferan sumber daya ke sektor publik yang mana berasal dari sektor privat.<sup>4</sup> Namun akibat pasal 16F UU PPN ini, pihak yang sama juga lalu memberikan pertanggungjawaban secara langsung atas pajak serta beban pajaknya. Jika kita telisik asas keadilan serta kepastian pada sistem pemungutan PPN sebagaimana diberikan penegasan di dalam bagian umum UU No. 42 Tahun 2009, maka seharusnya bukanlah hanya si penjual namun juga pembeli BKP ataupun JKP ini juga berhak memperoleh perlindungan dari pembangkangan yang dilakukan oleh PKP yang mana lalu menyerahkan BKP atau JKP-nya dengan sengaja tidak memungut PPN.<sup>5</sup>

Jika kita bedah lagi isi pasal 16F tersebut, kata “sepanjang” disini juga memberikan makna yang kurang jelas ataupun mengambang, tak disebutkan di dalam pasal ini mengenai jangka waktu yang jelas dan jenis pembuktian seperti apa yang dapat dihadirkan oleh si pembeli atau si konsumen atau si penerima jasa tersebut. Atau mungkin dilihat dari sisi fakturnya sendiri yang mereka terima dari si penyeter pajak, apakah faktur itu sah atau tidak tentu mereka juga tidak mengetahui karena mungkin yang mereka ketahui faktur itu menjadi bukti pembayaran sah pajak mereka. Sebagaimana dikemukakan

---

<sup>3</sup> *Penjelasan Pasal 16F Undang-undang (UU) 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.*

<sup>4</sup> Adrian Sutedi, *Hukum Pajak*, (Jakarta, Sinar Grafika), 2014, Hlm. 3.

<sup>5</sup> Untung Sukarji, *Pajak Pertambahan Nilai (PPN)*, (Jakarta, PT. RajaGrafindo Persada), 2015, Hlm. 758

oleh Schenk dan juga Oldman yang mengatakan bahwa faktur ialah menjadi bukti telah dipungutnya PPN dari pembeli atau penerima jasa oleh penjual atau pemberi jasa yang telah menjalankan kewajibannya untuk memungut PPN, tentunya bagi konsumen, faktur yang mereka terima adalah suatu bukti yang sah bahwa pajaknya sudah dipungut dan kemudian disetorkan kepada negara.<sup>6</sup>

Berlandaskan dari pasal itu juga, agar dapat mengenakan PPN secara tanggung jawab renteng kepada si konsumen atau pembeli atau penerima pajak ini, maka haruslah memberikan pemenuhan terhadap beberapa syarat-syaratnya. Syarat utama ataupun pokoknya adalah bahwa transaksi tersebut adalah transaksi yang dapat dihutangkan PPN. Syarat terutangnya PPN yang terkait dengan PPN tanggung renteng hanyalah terbatas pada Pasal 4 ayat (1) huruf a dan c UU PPN jo. Pasal 1 Ayat (1) 197/PMK.03/2013 tentang Batasan Pengusaha Kecil, disebutkan bahwasanya PPN dapat dikenakan atas penyerahan BKP atau JKP yang dilakukan oleh pengusaha, dan Pengusaha yang dimaksud ialah pengusaha yang selama setahun bukunya melakukan penyerahan BKP atau JKP dengan jumlah peredaran dan/atau penerimaan bruto tak lebih dari Rp 4.800.000.000,00 (empat miliar delapan ratus juta rupiah), juga pasal 16D UU PPN yang mana mengatakan PPN dikenakan atas penyerahan BKP atau JKP berupa aktiva yang menurut tujuan semula tidak untuk diperjualbelikan oleh si PKP, kecuali atas penyerahannya aktiva yang Pajak Masukannya tidak bisa di kreditkan.

Lalu ada dua syarat mengenai kondisinya, yang pertama pajak terutang itu “tidak dapat ditagih” kepada penjual atau pemberi jasa, lalu yang kedua konsumen atau pembeli ataupun penerima jasa tidaklah bisa memberikan pembuktiannya bahwa ia sudah membayarkan pajaknya kepada si pemberi jasa ataupun penjual. Sifat dari kedua syarat secara kondisinya ini adalah

---

<sup>6</sup> <https://news.ddtc.co.id/perlindungan-bagi-pembeli-dalam-sistem-pemungutan-ppn-12548>, diakses 23 September 2023, Pukul 21:33 WIB.

komulatif, yang berarti PPN tanggung renteng menjadi dapat dilangsungkan manakala mencapai syarat-syarat itu. Permasalahannya masih sama yakni tak ada penjelasan lebih jauh terkait kedua kondisi tersebut. Kata "tidak dapat ditagih" ini memiliki makna yang luas jika tidak secara deskriptif diberikan penjelasan, sama halnya dengan kata "tidak dapat menunjukkan bukti telah melakukan pembayaran", tidak terdapat pengaturan lebih jauh serta lanjut di dalam pelaksanaan peraturannya, akhirnya hal ini menimbulkan kerancuan pada kata-kata tersebut dan menyebabkan kekaburan norma (*vague norm*).

Kekaburan norma merupakan suatu keadaan dimana norma tersebut sebenarnya sudah ada namun tak mempunyai artian yang jelas dan pasti atau norma tersebut menimbulkan lebih dari satu makna yang membuat norma tersebut menjadi samar atau kabur dan menimbulkan ketidakpastian hukum terhadap pengaturan pasal tersebut. Selanjutnya, mengenai kata faktor yang sebelumnya dibahas pemaknaannya pun berbeda dalam UU PPN dan dalam UU KUP. Dalam UU PPN dikatakan bahwa faktor diartikan sebagai bukti pemungutan pajak, sementara dalam UU KUP kata faktor diartikan sebagai bukti pembayaran pajak. Keadaan tersebut akhirnya membuat norma hukum tersebut menjadi tidak konsisten (*inconsistecy norm*).

Dikutip dari Ben Terra oleh Sukardji, lalu mendefinisikan beberapa *legal character* dari PPN, diantaranya yaitu : *General Tax on Consumption* (pajak konsumsi bersifat umum), *Indirect Text* ( pajak yang tidak langsung), *Netral* (pajak bersifat netral), serta *Non-Commulative* (pajak yang bersifat non kumulatif).<sup>7</sup> Dalam hal ini penyerahan yang pada hakekatnya dikenakan PPN, pembayar pajak dan juga penyetor pajak merupakan dua pihak yang terpisah sepanjang barang ataupun jasa yang diberikan itu memenuhi syarat-syarat sahnya barang ataupun jasa yang dikenakan PPN. Konsumenlah yang memang harus membayar pajak, penjual atau Pengusaha Kena Pajak (PKP),

---

<sup>7</sup> *Ibid*, Hal. 22 ganti dengan hlm. 22

merupakan pihak yang memiliki kewajiban menyetorkan pajak tersebut.

Kata tanggung jawab renteng sendiri bila didefinisikan mengandung makna, suatu pelimpahan pertanggungjawaban kepada suatu pembayaran yang terutang yang dilakukan secara renteng atau beruntun dan berurutan. Tanggung jawab renteng ini bisa terjadi bilamana terdapat dua pihak atau lebih yang saling berkaitan dengan pembayaran yang terutang. Definisi ini acuannya adalah terdapat pada pemakaian kata ataupun istilah renteng itu sendiri. Menurut KBBI (Kamus Besar Bahasa Indonesia), makna renteng ini beracuan kepada sesuatu yang beruntun dan juga berurutan. Biasanya, kata tersebut bersandingan dengan kata lainnya. Oleh karena itu, manakala kata “renteng” bersandingan dengan kata tanggung jawab, maka kata “renteng” lalu mempunyai arti yang lebih detail, yaitu tanggung jawab yang berlaku beruntun dan berurutan.<sup>8</sup>

Hal yang menjadi permasalahan selanjutnya ialah, tak ada pengaturan lebih lanjut serta lebih jelas mengenai konsep pertanggungjawaban renteng ini. Satu-satunya peraturan turunan terkait pertanggungjawaban renteng ini adalah Pasal 4 Peraturan Pemerintah Nomor 1 Tahun 2012 yang sekarang telah dicabut dan digantikan oleh PP lainnya yaitu Peraturan Pemerintah Nomor 44 Tahun 2022 tentang Penerapan PPN dan PPnBM, yang mana merupakan turunan dari Undang-Undang Terbaru di dalam perpajakan yakni Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 Tentang Harmonisasi Perpajakan. Menelisik Pasal 4 PP Nomor 44 Tahun 2022 itupun hanyalah seakan mengulang-ulang isi pasal 16F UU PPN yang sudah lebih dahulu terbit sebelumnya. Pada Ayat (5)-nya lalu dikatakan, bahwa ketentuan lebih lanjut mengenai tata cara dan mekanisme pelaksanaan tanggung jawab secara renteng atas pembayaran dari PPN atau PPnBM diatur dengan Peraturan Menteri yang dalam hal ini adalah peraturan menteri keuangan.<sup>9</sup>

---

<sup>8</sup> *Kamus Besar Bahasa Indonesia.*

<sup>9</sup> *Pasal 4 ayat (5) Peraturan Pemerintah Nomor 44 Tahun 2022 Tentang Penerapan Terhadap*

Akan tetapi sayangnya, sama dengan yang juga sebelumnya tertuang di dalam ayat (4) PP No. 1 Tahun 2012, sampai saat ini belum juga ada atau terbit peraturan menteri keuangan yang dimaksud itu. Maka oleh karena itu, dalam hal ini telah terjadi kekosongan norma (*rechtsvacuum*) dikarenakan belum juga dikeluarkannya pengaturan lebih lanjut tersebut dan sementara kasus-kasus terkait permasalahan tanggung jawab renteng ini terus terjadi. Hal ini dapat mengakibatkan ketidakpastian hukum (*rechtsonzekerheid*) atau ketidakpastian peraturan perundang-undangan dalam masyarakat yang jika tak kunjung ditangani dapat terjadi kekacauan hukum (*rechtsverwarring*).

PT. Karimata Putra Makmur (PT. KPM) adalah salah satu perusahaan swasta yang bergerak dalam bidang *trading* solar industri, dimana tentu saja segala transaksionalnya tidaklah terlepas dari perpajakan khususnya pajak pertambahan nilai baik itu pajak masukan ataupun pajak keluaran. Hal yang menjadi salah satu contoh studi kasus dalam penelitian ini karena PT. KPM diberikan sanksi oleh Direktorat Jenderal Pajak (DJP) berupa status *suspend*, dimana sertifikat elektronik yang dimiliki wajib pajak dinonaktifkan untuk sementara waktu oleh DJP sehingga wajib pajak tidak dapat menerbitkan faktur pajak dan terancam pula dikenakan sanksi pidana penggelapan pajak.

Hal tersebut dapat terjadi dikarenakan lawan transaksional dari PT. KPM yaitu PT. Alam Kharisma Jaya Abadi (PT. AKJA) tidak menyetorkan pajak masukan yang telah dibayarkan oleh PT. KPM dan tidak melaporkan serta menertibkan faktur pajaknya. Oleh sebab itu, maka PT. KPM kemudian harus membayarkan kembali pajak pertambahan nilainya yang dalam hal ini pajak masukannya, sebagaimana menjadi tanggung jawab yang ditanggung secara renteng sesuai yang telah diatur oleh pasal 16F UU PPN ini, karena PT. AKJA dalam hal ini tidak dapat ditagih dan tak bisa untuk dimintakan pertanggungjawabannya.

---

*Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah.*

Dalam masa klarifikasinya, PT. KPM diberikan status *suspend* oleh DJP dan karena itu tentu saja PT. KPM dengan terpaksa memberhentikan sementara operasional kegiatan transaksionalnya, dikarenakan mereka tidak bisa mengeluarkan faktur pajak hingga masa *suspend* telah berakhir. Mereka juga terancam terkena jeratan pidana penggelapan pajak bilamana mereka tak berhasil membuktikan ketidakterlibatannya terhadap kasus penggelapan pajak yang dilakukan oleh PT. AKJA, serta mereka pun harus membayar persentase sebesar 100% denda sanksi sesuai dengan nilai pembayaran PPN-nya. Tentu hal ini lalu berkembang menjadi momok yang menakutkan bagi mereka, yang juga menentukan keberlangsungan kegiatan berusahanya.

Lantas, dengan belum ditetapkannya aturan pelaksanaan sebagaimana yang sudah dijelaskan, apakah DJP lalu dalam hal ini tetap bisa menerapkan konsep pertanggungjawaban PPN Tanggung Renteng? Padahal jika di ingat kembali, PPN berkarakter sebagai pajak tidak langsung di mana penanggung beban pajak dan penanggung jawab pajak ada didalam posisi yang berbeda. Maka terlihat kontradiktif dari pasal 16F UU PPN ini dimana memposisikan penanggung beban pajak dan penanggung jawab pajak di dalam pihak yang sama, dengan karakter PPN sebagai pajak tidak langsung. Dalam perspektif ekonomi, tentunya hal ini berpotensi terjadinya pembayaran ganda terhadap pajak juga tentu memberi kerugian berlipat kepada wajib pajak. Belum lagi mengenai kekaburan norma, kekosongan norma bahkan ketidakkonsistenan norma yang terjadi di dalam ketentuan tanggung jawab secara renteng Pasal 16F UU PPN ini, kemudian membuat semakin parah ketidakpastian hukum yang terjadi di dalam ketentuan atau pasal ini.

Selain itu, perlu juga dikaji mengenai perlindungan hukum apa yang bisa didapatkan PT. KPM dan bagaimanakah ketentuan yang seharusnya? sebagaimana mereka tentu memiliki hak-haknya setelah menjalankan apa-apa yang menjadi kewajibannya. Dan juga sebagaimana tujuan pembetukan hukum itu sendiri yakni memberikan kepastian, keadilan dan kemanfaatan.

Sebagaimana hal tersebut juga tertuang di dalam Pasal 1 UU Harmonisasi Perpajakan. Maka itu, peneliti kemudian tertarik untuk melakukan penelitian yang berjudul, “**Perlindungan Hak Wajib Pajak Terhadap Pasal 16F Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009**”.

## **1.2. Rumusan Masalah**

Berdasarkan latar belakang yang telah penulis uraikan diatas, maka yang menjadi rumusan masalah di dalam penelitian ini adalah:

1. Apakah terdapat perlindungan hukum atas pelanggaran hak-hak wajib pajak terhadap ketentuan tanggung jawab secara renteng pembayaran Pajak Pertambahan Nilai berdasarkan Pasal 16F Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009?
2. Bagaimanakah usulan bentuk pengaturan yang sesuai terhadap pengaturan tanggung jawab secara renteng pembayaran Pajak Pertambahan Nilai?

## **1.3. Tujuan Penelitian dan Kegunaan Penelitian**

### **1.3.1. Tujuan Penelitian**

Adapun tujuan dari penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Untuk mengetahui apakah terdapat perlindungan hukum atas pelanggaran hak-hak wajib pajak terhadap ketentuan tanggung jawab secara renteng pembayaran Pajak Pertambahan Nilai berdasarkan Pasal 16F Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009.
2. Untuk mengetahui bagaimanakah usulan bentuk pengaturan yang sesuai terhadap pengaturan pertanggungjawaban secara renteng atas pembayaran Pajak Pertambahan Nilai.

## **1.3.2. Kegunaan Penelitian**

### **1.3.2.1. Kegunaan Teoretis**

Secara teoretis, penelitian ini memiliki kegunaan supaya bisa menambah khazanah ilmu pengetahuan di dalam bidang hukum yang secara khususnya di dalam bidang hukum pajak. Selain itu, penelitian ini juga diharapkan dapat dijadikan bahan informasi ilmiah ataupun sebagai tambahan literatur yang mungkin dapat untuk digunakan saat melakukan kajian atau penelitian yang juga berkaitan dengan bidang hukum perpajakan khususnya terhadap fokus penelitian yang mana memiliki hubungan atau memiliki kesamaan, yakni mengenai topik perlindungan terhadap hak wajib pajak di dalam pertanggungjawaban renteng atas pembayaran pajak pertambahan nilai berdasarkan Pasal 16F Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009.

### **1.3.2.2. Kegunaan Praktis**

Secara praktis, penelitian ini dapat memberikan masukan atau input positif bagi pemerintah Indonesia khususnya kepada Kementerian Keuangan dan juga Direktorat Jenderal Pajak dengan tujuannya yang juga baik bagi kepentingan masyarakat terkait dengan perlindungan hak wajib pajak terhadap Pasal 16F Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 dalam konsep tanggung jawab secara renteng atas pembayaran pajak pertambahan nilai. Penelitian ini dapat dijadikan tolak ukur dan acuan dalam rangka evaluasi kebijakan pemerintah khususnya dalam bidang perpajakan. Selain itu, penelitian ini pun diharapkan juga dapat dijadikan sebagai suatu bahan perbandingan atau tambahan literatur penelitian bagi peneliti-peneliti lain yang kiranya hendak melakukan penelitian dengan topik serta pembahasan yang memiliki hubungan dan kesamaan dengan penelitian ini.

## 1.4. Kerangka Teoretis, Kerangka Konseptual, dan Kerangka Pemikiran

### 1.4.1. Kerangka Teoretis

#### a. Teori Negara Hukum

Indonesia adalah Negara Hukum.<sup>10</sup> Ketentuan itu tentulah mengandung arti bahwa setiap orang di Indonesia harus tunduk dan patuh terhadap hukum karena hukum telah dijadikan sebagai pedoman utama dalam segala aspek kehidupan. Nomokrasi merupakan konsep awal negara hukum yang berasal dari pemikiran barat. Nomokrasi diambil dari kata *nomos* yang mana berarti norma, dan *cratos* yang berarti kekuasaan. Begitupun aturan hukum yang sebenarnya hanyalah ada bila aturan hukum tersebut menjadi cerminan dari keadilan dalam kehidupan warga negaranya.<sup>11</sup>

Gagasan mengenai negara hukum ini pertama kali dikemukakan oleh Plato. Dikatakan oleh Plato, bila negara melaksanakan penyelenggaraannya di dasarkan pada peraturan yang baik, maka negara itu dapat dikatakan baik. Pendapat plato tersebut mendapat dukungan dari Aristoteles yang tak lain merupakan murid didiknya. Aristoteles menyampaikan pendapat tersebut dalam tulisannya yang diberi judul *Politica*, disebutkan disitu bahwa negara yang baik adalah negara yang dalam penyelenggaraannya didasarkan pada konstitusi.

Setelah tertidur dalam periode yang cukup panjang, gagasan mengenai negara hukum ini kembali hadir dalam konseptual *rechtsstaat*.<sup>12</sup> Beberapa unsur *rechtsstaat* dalam pandangan Friedrich Julius Stahl yang diantaranya adalah sebagai berikut:

---

<sup>10</sup> Pasal 1 ayat (3) Undang-Undang Dasar 1945.

<sup>11</sup> Moh. Kusnardi dan Harmaily Ibrahim, *Pengantar Hukum Tata Negara Indonesia*, (Jakarta, Pusat Studi Hukum Tata Negara Fakultas Hukum Universitas Indonesia dan Sinar Bakti), 1983, Hlm. 153- 154

<sup>12</sup> Ridwan HR, *Hukum Administrasi Negara*, (Jakarta, PT RajaGrafindo Persada), 2018, Hlm. 2.

1. Terdapat suatu perlindungan yang berkaitan dengan HAM (Hak Asasi Manusia);
2. Adanya pembagian kekuasaan pada negara yang tujuannya juga untuk menjamin HAM;
3. Peraturan perundang-undangan merupakan suatu pedoman utama di dalam menyelenggarakan pemerintahan;
4. Jika perselisihan terjadi maka perselisihan tersebut penyelesaiannya harus melalui peradilan administrasi yang bebas dan tak memihak.

Sementara itu, A.V. Dicey memberikan uraian mengenai tiga ciri-ciri pokok yang ada pada setiap negara hukum yang kemudian disebut dengan istilah “*The Rule of Law*”, diantaranya yakni :<sup>13</sup>

1) *Supremacy of law.*

Segala permasalahan harus diselesaikan dengan menjadikan hukum sebagai pedoman atau payung tertinggi yang dalam kata lain adalah bahwa terdapat pengakuan empirik dan juga normatif akan prinsip hukum, hukum dijadikan pedoman tertinggi untuk menyelesaikan segala permasalahan yang terjadi.<sup>14</sup> Di dalam perspektif supremasi hukum, pada hakikatnya manusia bukan sebagai penguasa tertinggi di dalam sebuah negara, namun demikian yang dijadikan cerminan hukum yang tertinggi ialah konstitusi. Terlihat dalam perumusan hukum ataupun konstitusi, pengakuan normatif terhadap supremasi hukum. Sementara pengakuan empiriknya dapat dilihat dari tingkah laku masyarakatnya bahwa *supreme* itu adalah hukum. Sekalipun bagi negara ataupun republik yang mana berpanutan kepada sistem presidential yang murni, maka konstitusi tetaplah seharusnya yang dijadikan sebagai pemimpin negara. Itulah mengapa dalam sistem

---

<sup>13</sup> Utrecht, *Pengantar Hukum Administrasi Negara Indonesia*, (Jakarta, Ichtiar), 1962, Hlm. 9.

<sup>14</sup> *Ibid.*

presidential, tidak dikenali perbedaan kepala pemerintahan dengan kepala negara seperti pada sistem pemerintahan parlementer.

2) *Equality before the law.*

*Equality before the law* (persamaan kedudukan di hadapan hukum) adalah suatu persamaan kedudukan kepada setiap orang dihadapan hukum dan juga pemerintahan, dimana dilaksanakan secara empirik serta diakui secara normatif.<sup>15</sup> Diberikan suatu penekanan di dalam persamaan prinsip ini bahwa segala tindakan dan juga sikap yang bersifat diskriminatif dalam berbagai bentuk dan juga penerapannya diakui merupakan tindakan serta sikap yang terlarang, terkecuali itu tindakan dan sifat yang sifatnya itu khusus. Sedangkan yang disebut dengan *affirmative actions* dipergunakan agar bisa mempercepat dan mendorong kelompok-kelompok warga ataupun masyarakat tertentu di dalam rangka pengejaran suatu kemajuan dan pencapaian perkembangan yang setara dan sama dengan warga atau masyarakat yang telah terlebih dahulu maju.

3) *Due process of law.*

*Due Process of Law* (asas legalitas) menjadi persyaratan bagi setiap negara yang mana menganut prinsip negara hukum, di dalam segala macam bentuk tindakan dari pemerintah haruslah dilandaskan dari perundang-undangan yang sah dan tertulis.<sup>16</sup> Artinya, maka segala tindakan atau perbuatan administrasi yang dilangsungkan itu harus berupa peraturan perundang-undangan tertulis yang berlaku lebih dulu atau mendahului tindakan perbuatan administrasi itu. Maka berarti dalam setiap tindakan administrasi atau perbuatan tersebut, badan atau pejabat negara harus melaksanakannya itu berdasarkan

---

<sup>15</sup> *Ibid.*

<sup>16</sup> *Ibid.*

*rules* (aturan) dan *procedures* (prosedur).

Teori-teori dan juga pemikiran-pemikiran tentang negara hukum telah banyak dikemukakan oleh filsuf-filsuf yang dalam perkembangannya juga dirumuskan prinsip-prinsip mengenai negara hukum oleh para ahli hukum, yang mana akhirnya menemui tujuan dari hukum itu sendiri, yakni keadilan, kepastian, dan kemanfaatan.<sup>17</sup> Menurut Gustav Radbruch, sebagaimana ia merupakan seorang ahli hukum yang berpanutan kepada “*priority theory*” (teori prioritas), mengatakan bahwasanya di dalam penghadiran sekaligus penciptaan tujuan hukum itu haruslah memprioritaskan ketiga unsur dasar yang menjadi tujuan dari hukum sendiri, yaitu Keadilan (*justice*), Kepastian (*certainty*), dan Kemanfaatan (*utility*).<sup>18</sup>

#### **b. Teori Perlindungan Hukum**

Menurut pandangan sebagian besar manusia, hukum itu adalah sesuatu yang bersifat kompleks dan teknis sehingga banyak akhirnya dari mereka menjumpai hukum dengan sikap sinis dan juga tidak sabar. Padahal hukum merupakan salah satu perhatian manusia beradab yang paling utama dalam kehidupan, karena hukum dapat menawarkan perlindungan terhadap tirani di suatu pihak dan juga terhadap anarki di pihak lainnya.<sup>19</sup> Mengutip dari pendapat yang dikemukakan oleh Sulying, Theadora Rahmawati dan Umi Supraptiningsih mengungkapkan bahwa Hukum ialah keseluruhan daripada segenap peraturan mengenai perikelakuan manusia yang mana mengikat dan yang ditetapkan atau diakui oleh pemerintah.<sup>20</sup>

Menurut Lili Rajidi dan I.B Wya Putra mengemukakan bahwa hukum itu bisa memiliki fungsi untuk melahirkan perlindungan dimana bersifat tak

---

<sup>17</sup> Nany Suryawati, *Hak Asasi Politik Perempuan*, (Gorontalo, Ideas Publishing), 2020, Hlm. 14.

<sup>18</sup> Muhammad Erwin, *Filsafat Hukum*, (Jakarta, Raja Grafindo), 2012, Hlm.123.

<sup>19</sup> Johnny Ibrahim, *Teori dan Metodologi Penelitian Hukum Normatif*, (Malang, Bayu Media Publishing), 2012, Hlm. 2.

<sup>20</sup> Theadora Rahmawati, Umi Supraptiningsih, *Pengantar Ilmu Hukum Dan Pengantar Hukum Indonesia*, (Pamenakan, Duta Media Publishing), 2020, Hlm. 5.

hanya sekedar adaptif dan fleksibel saja, melainkan juga bersifat prediktif dan antisipatif.<sup>21</sup> Berdasarkan pendapat-pendapat para ahli tersebut bisa disimpulkan bahwasanya perlindungan hukum itu merupakan upaya yang dilaksanakan oleh otoriter yang tertinggi yang berada di dalam masyarakat, yaitu pemerintah beserta para aparatur penegak hukumnya supaya dapat memberikan jaminan kepastian hukum supaya hak warga masyarakatnya terjaga, juga siapapun yang diduga melanggarnya kemudian mereka harus dikenakan hukuman atau sanksi sebagaimana peraturan yang mengatur dan berlaku didalamnya.

Pada penelitian ini, teori-teori perlindungan hukum yang digunakan oleh penulis adalah sebagai berikut:<sup>22</sup>

- 1) Perlindungan hukum Represif, yaitu perlindungan hukum yang sifatnya dilaksanakan dengan cara melakukan penerapan sanksi-sanksi terhadap para pelaku supaya bisa memberikan pemulihan hukum kepada keadaan yang sebenar-benarnya. Perlindungan Represif ini dilangsungkan pada lembaga pengadilan.
- 2) Perlindungan hukum Preventif, yaitu perlindungan hukum yang sifatnya adalah dalam rangka melakukan suatu pencegahan terhadap terjadinya suatu sengketa atau perkara. Perlindungan Preventif ini dilaksanakan semisalkan pemerintah belumlah melakukan penetapan suatu peraturan atau keputusan maka rakyat bisa mengajukan keberatan ataupun bisa dimintakan pendapatnya tentang rencana-rencana keputusannya.

Sehingga berdasarkan dua teori tersebut, dapat dikatakan perlindungan hukum yang mana disematkan pada subjek hukum dalam bentuk perangkat peraturan hukum beserta cara-cara tertentu baik yang sifatnya preventif maupun represif, merupakan bentuk representatif dari fungsi hukum sendiri

---

<sup>21</sup> Lili Rasjidi dan I.B Wya Putra, *Hukum Sebagai Suatu Sistem*, (Bandung, Remaja Rusdakarya), 1993, Hlm. 118.

<sup>22</sup> Philipus M. Hadjon, *Perlindungan Hukum Bagi Rakyat di Indonesia*, (Surabaya, Bina Ilmu), 1987, Hlm. 3.

yang lalu melahirkan ketertiban, kepastian, kedamaian, kemanfaatan, dan juga keadilan.

Menurut Satjipto Rahardjo, teori perlindungan hukum memiliki tujuan mengkoordinasikan serta mengintegrasikan berbagai macam kepentingan di dalam masyarakat dikarenakan pada suatu arus kepentingan, perlindungan akan kepentingan-kepentingan itu hanyalah bisa dilangsungkan dengan cara pembatasan kepentingan-kepentingan lain pihak.<sup>23</sup> Kepentingan hukumnya sendiri tentang pengurusan kepentingan dan juga hak manusia, yang lalu menjadikan hukum sebagai otoriter tertinggi untuk penentuan kepentingan manusia yang perlu dilindungi dan diatur.<sup>24</sup> Tahapan-tahapan perlindungan hukum muncul dari suatu ketentuan hukum beserta segala peraturannya yang merupakan suatu bentuk kesepakatan masyarakat di dalam pengaturan hubungan dan tingkah laku antar masyarakatnya dan juga perseorangnya terhadap pemerintah yang merupakan perwakilan kepentingan masyarakat. Jadi perlindungan hukum hak wajib pajak bisa didefinisikan sebagai usaha memberikan perlindungan kepada wajib pajak dari kesewenang-wenangan tindakan pemerintah pada perpajakan dan pengaturan-pengaturan prosedur administratif supaya wajib pajak bisa memenuhi haknya.

### **c. Teori Hak Wajib Pajak**

Meskipun tak ada pengertian eksplisit tentang hak wajib pajak, akan tetapi memungkinkan untuk dikatakan bahwa apa yang dimaksud dengan hak wajib pajak ialah, suatu kepunyaan wajib pajak ataupun orang lain yang merupakan kepentingannya dalam perpajakan.<sup>25</sup> Istilah hak wajib pajak ini mengandung banyak pemaknaan. Istilah tersebut dipergunakan pada bermacam-macam kontekstual, termasuk konteks

---

<sup>23</sup> Satjipto Raharjo, *Ilmu Hukum*, Bandung, Citra Aditya Bakti), 2000, Hlm. 53

<sup>24</sup> *Ibid*, Hlm.118.

<sup>25</sup> A.van Rijn, *A Comparative Study of Taxpayer Protection in Five Member Countries of the European Union*, In D. A. Albregtse, & H. P. A. M. Arendonk (Eds.), *Taxpayer protection in the European Union* (pp. 43-53). Kluwer Law International, 1998, Hlm. 3.

ekonomi, politik, relasional, dan perilaku, agar bisa terdefiniskan oleh hukum dan terstandarisasi.

Dalam kontekstual kepatuhan, hak wajib pajak memungkinkan untuk terkategori menjadi lima sudut pandang yang berbeda-beda dan juga membuahkan *output* yang berbeda-beda pula. Diantaranya pendekatan-pendekatan tersebut adalah:

- 1) Dalam perspektif politikus, penggunaan istilah tersebut agar dapat memberikan dukungan terhadap kebijakan-kebijakan tertentu juga peraturan-peraturan yang terdorong dari politik.
- 2) Dalam perspektif pemerintahan, penggunaan istilah tersebut guna memberikan dukungan perpaduan aturan ekonomi serta aturan yang terdorong dari politik.
- 3) Dalam perspektif peradilan serta sistematika hukum, penggunaan istilah tersebut agar mempunyai pandangan yang ketat kepada hak serta penerapannya dalam perpajakan.
- 4) Dalam perspektif administrasi pada perpajakan, penggunaan istilah tersebut supaya bisa terbingkai suatu mekanisme pengaturan secara administratif sistematika perpajakan yang di implementasikan juga ditafsirkan.
- 5) Dalam perspektif ombudsman, wajib pajak, dan juga administrator perpajakan, penggunaan istilah tersebut supaya memberi gambaran tentang standarisasi aspek, perilaku, dan pelayanan dan hubungan antara administrasi perpajakan dan wajib pajak.<sup>26</sup>

Tentulah erat kaitannya antara Hak Asasi Manusia (HAM) dengan hak

---

<sup>26</sup> Duncan Bentley, *Revisiting Rights Theory and Principles to Prepare for Growing Globalisation and uncertainty*, International Conference on Tax Payer Rights, 2015, November 18-19, Washington DC., <https://taxpayerightsconference.com>, Diakses pada 26 November 2023, Pukul 23:23 WIB.

wajib pajak. Konsepsi HAM serta perlindungan HAM mempunyai peranan yang penting dalam pembentukan ide mengenai hak wajib pajak. Karena itu HAM mesti dijadikan titik berat dalam analisa tentang hak wajib pajak. Pada *Fiscal Association seminar on 'Taxation and Human Rights'* sudah terdapat usaha dalam menghubungkan-hubungkan hak hukum mereka yang luas dengan hak wajib pajak. Rangkaian pemikiran-pemikiran tersebut lalu melahirkan penelitian serta perdebatan yang berarti tentang pengembangan hak hukum dan administrasi guna memberikan perlindungan kepada wajib pajak.

Disaat bersamaan, otoriter perpajakan dalam kurun waktu tahun 1980-an sudah melangsungkan penelitian-penelitian dan analisa-analisa penting yang mana memperlihatkan signifikannya pandangan wajib pajak kepada kepercayaan, transparansi, proses hukum, serta keadilan dalam kepatuhan sukarela wajib pajak.<sup>27</sup> Para ahli bidang perpajakan dan beberapa organisasi internasional sudah membuat rumusan-rumusan terkait hak wajib pajak. Perlindungan dan pengakuan hak wajib pajak dilangsungkan beberapa negara pada wujud pengakuannya secara formil baik itu dalam bentuk undang-undang, ataupun bentuk perundang-undangan lainnya.

.Negara-negara pertama yang melakukan pengadopsian piagam wajib pajak adalah Australia, Selandia Baru, dan juga Inggris yang mana mereka gunakan sebagai sarana perbantuan para wajib pajak juga penginformasian mengenai haknya. Rumusan-rumusan mengenai hak wajib pajak tak semua dituangkan berbentuk dokumen ataupun piagam, akan tetapi juga ada yang dituangkan didalam perjanjian, legislasi, konstitusi, standart pelayanan dan administratif, namun demikian semua pasti efektif bila dalam bentuk UU.<sup>28</sup>

Dalam *Publication 1* yang diterbitkan oleh Amerika Serikat, dimana memberikan penjelasan mengenai hak wajib pajak yang mana diberi judul "*The Taxpayer Bills of Rights*" yang dirilis tahun 2014, mengemukakan hak

---

<sup>27</sup> *Ibid*, Hlm. 4.

<sup>28</sup> *Ibid*, Hlm. 3.

para wajib pajak didalam prosesi pemungutan pajak, restitusi, pemeriksaan pajak, keberatan dan juga banding. Hak-hak tersebut diantaranya adalah: <sup>29</sup>

1. Hak untuk diberitahu atau diberikan bimbingan dan informasi (*the right to be informed*).
2. Hak untuk diberikan pelayanan yang baik/ berkualitas. (*the right to quality service*).
3. Hak untuk membayar pajak dengan sesuai atau tidak lebih dari jumlah pajak yang seharusnya (*the right to pay no more than the correct amount of tax*).
4. Hak untuk menentang IRS dan didengar (*the right to challenge the irs's position and be heard*).
5. Hak banding kepada IRS dalam forum atau sidang yang bebas dan terbuka (*the right to appeal an irs decision in an independent forum*).
6. Hak mendapatkan kepastian (*the right to finality*).
7. Hak privasi (*the right to privacy*).
8. Hak agar dijaga kerahasiaannya (*the right to confidentiality*).
9. Hak untuk dipertahankan keterwakilannya/ dikuasakan (*the right to retain representation*).
10. Hak atas sistem perpajakan yang adil dan berkeadilan (*the right to a fair and just tax system*).

Di Australia, pengakuan hak wajib pajak ini dituangkan dalam bentuk pengakuan terhadap kehendak dan menjadi hubungan timbal balik kewajiban dan hak wajib pajak dan fiskus. Pengakuan ini dikukuhkan didalam piagam

---

<sup>29</sup> IRS, *Publication 1 (Rev. 12-2014) Catalogue Number 64731W Department of the Treasury Internal Revenue Service*, 2014, [www.irs.gov](http://www.irs.gov), Diakses pada 28 November 2023, Pukul 23:32 WIB.

*The Australian Taxpayers' Charter of Rights*. Yang mana rumusannya setelah diterjemahkan adalah: “Hak dan kewajiban anda, apa yang dapat anda lakukan jika anda tidak puas. Hak-hak anda, anda dapat mengharapkan kami untuk: memperlakukan anda dengan adil dan wajar, memperlakukan anda sebagai orang yang jujur kecuali anda bertindak sebaliknya, menawarkan layanan dan bantuan profesional, menerima bahwa anda dapat diwakili oleh orang yang anda pilih dan mendapatkan nasihat, privasi, menjaga kerahasiaan informasi yang kami miliki tentang anda, memberi anda akses terhadap informasi yang kami miliki tentang anda, membantu anda untuk melakukan hal yang benar, menjelaskan keputusan yang kami buat mengenai anda, menghargai hak anda mendapatkan peninjauan, menghargai hak anda untuk mengajukan banding dan keluhan, memudahkan anda untuk mematuhi, dan bertanggung jawab”.

Pada 1990, *Organisation for Economic Cooperation and Development* (OECD), mendklarasikan tentang kewajiban dan hak wajib pajak. Hak-hak dan kewajiban-kewajiban ini dibuat oleh OECD atau *Committee of Fiscal Affairs Forum on Tax Administration*, berlandaskan hasil survey pada negara-negara responden. Hasilnya memang tak secara umum dicantumkan pada *Taxpayers' charter* tapi dicerminkan pada subsistematika perpajakan, diantaranya yaitu:

- 1) Hak untuk mendapatkan informasi, bimbingan, dan didengar (*the right to be informed, assisted and heard*).
- 2) Hak melakukan banding (*the right of appeal*)
- 3) Hak untuk membayar tak lebih dari jumlah pajak yang seharusnya/ benar (*the right to pay no more than the correct amount of tax*).
- 4) Hak atas kepastian (*the right to certainty*).
- 5) Hak atas privasi (*the right to privacy*).
- 6) Hak atas kerahasiaan (*the right to confidentiality and secrecy*).

### 1.4.2. Kerangka Konseptual

Kerangka konseptual adalah suatu kerangka dimana menggambarkan hubungan antara konsep-konsep khusus yang merupakan kumpulan dari arti-arti yang berkaitan dengan istilah yang akan diteliti atau ingin di ketahui baik dalam penelitian normatif maupun yuridis.<sup>30</sup>

Untuk memberikan suatu batasan terkait hal-hal yang penting dan juga memiliki hubungan di dalam pembahasan konsep dalam skripsi ini, adalah sebagai berikut:

- 1) Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai (UU PPN): Adalah Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan.<sup>31</sup>
- 2) Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP): Adalah Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan.<sup>32</sup>
- 3) Perlindungan Hukum: (menurut Philipus M. Hadjon) merupakan bentuk perlindungan terhadap harkat dan martabat, serta pengakuan terhadap hak asasi manusia yang mana dipunyai oleh subyek hukum berlandaskan ketentuan hukum dari kesewenangan.<sup>33</sup>
- 4) Pajak: Adalah suatu kontribusi wajib kepada negara yang terutang

---

<sup>30</sup> Soerjono Soekanto, *Bantuan Hukum Suatu Tinjauan Soiso-Yuridis*, (Jakarta, Ghalia Indah), 1983. Hlm.34.

<sup>31</sup> *Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 44 Tahun 2022 Tentang Penerapan Terhadap Pajak Pertambahan Nilai Barang Dan Jasa Dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah.*

<sup>32</sup> *Ibid.*

<sup>33</sup> C.S.T Kansil, *Pengantar Ilmu Hukum Dan Tata Hukum Indonesia*, (Jakarta, Balai Pustaka), 1989, Hlm. 40.

oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan undang-undang dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk bisa memenuhi keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat.<sup>34</sup>

- 5) Wajib Pajak: Adalah orang pribadi atau badan, meliputi pembayaran pajak, pemotong pajak dan pemungut pajak, yang mempunyai hak serta kewajiban perpajakan sesuai ketentuan perundang-undangan perpajakan.<sup>35</sup>
- 6) Badan Usaha: Adalah sekumpulan orang dan atau modal dalam satu kesatuan baik yang berusaha ataupun yang tak berusaha yang mana mengikuti perseoran terbatas, perseoran komaditer, dan perseroan lainnya, badan usaha milik negara atau badan usaha milik daerah dengan nama dan dalam bentuk apapun, firma, kongsi, koperasi, dana pensiun, persekutuan, perkumpulan, yayasan, lembaga dan bentuk lainnya termasuk kontrak investasi kolektif dan bentuk usaha tetap.<sup>36</sup>
- 7) Pengusaha: adalah setiap orang ataupun badan yang menjalankan perusahaan atau pekerjaan bebas di Indonesia, tidak termasuk orang yang semata-mata menjalankan pekerjaan tertentu demi kepentingan satu atau dua pengusaha dan atas petunjuk mereka.<sup>37</sup>
- 8) Pengusaha Kena Pajak (PKP): adalah Pengusaha yang melakukan penyerahan barang kena pajak dan/atau penyerahan jasa kena pajak yang dikenai pajak berdasarkan Undang-undang Pajak Pertambahan Nilai.<sup>38</sup>
- 9) Pajak Pertambahan Nilai: Merupakan pajak atas konsumsi dalam

---

<sup>34</sup> Sotarduga Sihombing dan Susy Alestriani Sibagariang, *Perpajakan (Teori dan Aplikasi)*, (Bandung, Bhakti Persada), Hlm. 17.

<sup>35</sup> *Ibid*

<sup>36</sup> *Ibid*

<sup>37</sup> *Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.*

<sup>38</sup> *Op. Cit.*, Sotarduga Sihombing, Hlm. 75.

negeri yang dihitung atas nilai tambah, yang memisahkan kedudukan pemikul beban pajak dengan penanggung jawab penyetoran pajak pada pihak-pihak yang berbeda, serta menempatkan eksistensi objek pajak sebagai faktor dominan yang dapat menimbulkan kewajiban pajak.<sup>39</sup>

- 10) Pajak Masukan: Adalah Pajak Pertambahan Nilai yang seharusnya sudah dibayar oleh Pengusaha Kena Pajak karena perolehan Barang Kena Pajak dan Jasa Kena Pajak dan/atau pemanfaatan Barang Kena Pajak Tidak Berwujud dari luar Daerah Pabean dan/atau pemanfaatan Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean dan/atau impor Barang Kena Pajak.<sup>40</sup>
- 11) Pajak Keluaran: Merupakan Pajak Pertambahan Nilai terutang yang wajib dipungut oleh Pengusaha Kena Pajak (PKP) yang melakukan penyerahan Barang Kena Pajak, penyerahan Jasa Kena Pajak, ekspor Barang Kena Pajak berwujud, ekspor Barang Kena Pajak tidak berwujud, dan/atau ekspor Jasa Kena Pajak.<sup>41</sup>
- 12) Barang Kena Pajak dan Jasa Kena Pajak: adalah barang dan jasa yang dikenai pajak berdasarkan Undang-Undang PPN.<sup>42</sup>
- 13) Surat Setoran Pajak: adalah bukti pembayaran atau penyetoran pajak yang telah dilakukan dengan menggunakan formulir ataupun telah dilakukan dengan cara lain ke kas negara melalui tempat pembayaran yang ditunjuk oleh Menteri Keuangan<sup>43</sup>
- 14) Faktur Pajak: Bukti pungut pajak, dibuat oleh pengusaha kena pajak yang melakukan penyerahan Barang Kena Pajak/penyerahan Jasa

---

<sup>39</sup> *Op. Cit.*, Untung Sukardji, Hlm. 9-11.

<sup>40</sup> 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.

<sup>41</sup> *Ibid.*

<sup>42</sup> *Ibid.*

<sup>43</sup> *Ibid.*

Kena Pajak.<sup>44</sup>

- 15) Tanggung Jawab Secara Renteng: Pajak terutang oleh pelaku usaha yang melakukan penyerahan atau pembuat jasa, akan tetapi dalam hal-hal yang ditunjuk dalam atau dengan kuasa peraturan pemerintah, maka itu pajak terutang oleh pihak yang menerima penyerahan menggantikan si pelaku usaha yang melakukan penyerahan.<sup>45</sup>
- 16) Status *Suspend* Wajib Pajak: merupakan suatu keadaan di mana sertifikat elektronik yang dimiliki wajib pajak dinonaktifkan untuk sementara waktu secara jabatan oleh DJP sehingga WP tak bisa menerbitkan faktur pajak.<sup>46</sup>
- 17) Penggelapan Pajak: adalah melakukan pengurangan jumlah pajak yang harus dibayarkan, bahkan hingga tidak membayarkan pajak terutangnya lewat cara-cara yang ilegal.<sup>47</sup>
- 18) Direktorat Jenderal Pajak: Salah satu eselon 1 di bawah Kementerian Keuangan, tugasnya mengadministrasikan perpajakan Indonesia.<sup>48</sup>
- 19) Penanggung Pajak: adalah orang pribadi ataupun badan yang mana bertanggung jawab atas pembayaran pajak, termasuk wakil yang menjalankan hak dan juga memenuhi kewajiban pajak sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.<sup>49</sup>
- 20) Pengadilan Pajak: adalah suatu badan peradilan yang melaksanakan kekuasaan kehakiman bagi wajib pajak atau penanggung beban pajak yang mencari keadilan terhadap Sengketa Pajak.<sup>50</sup>

---

<sup>44</sup> *Ibid.*

<sup>45</sup> Untung Sukardji, *Op. Cit.*, Hlm. 12.

<sup>46</sup> *Surat Edaran Dirjen Pajak SE-17/PJ/2018*

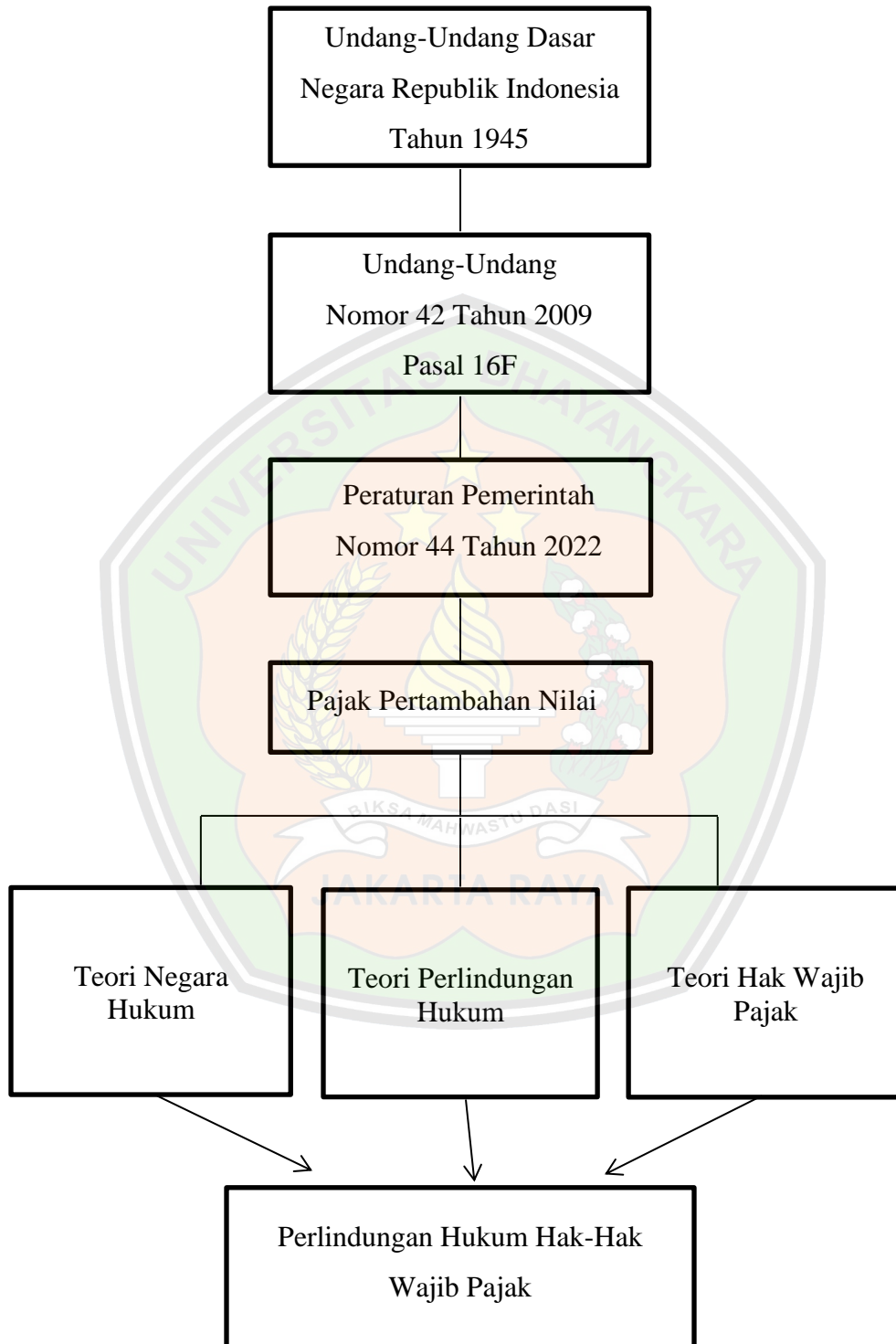
<sup>47</sup> <https://www.online-pajak.com/tentang-pajak/mengenal-tax-evasion-contoh-hingga-sanksinya>, Diakses 5 September 2023, Pukul 00:35 WIB.

<sup>48</sup> <https://www.pajak.go.id/>, Diakses 6 September 2023, Pukul 00:45 WIB.

<sup>49</sup> Sotarduga Sihombing, *Op. Cit.*, Hlm. 19.

<sup>50</sup> <https://www.pajak.go.id/>, Diakses 6 September 2023, Pukul 01:23 WIB.

### 1.4.3. Kerangka Pemikiran



## 1.5. Penelitian Terdahulu

Penelitian terdahulu menjadi salah satu referensi dalam melaksanakan sebuah penelitian. Mengingat sebuah penelitian terbaru memuat gagasan yang bersifat kebaruan dari penelitian sebelumnya. Selain itu, uraiannya juga difungsikan agar memastikan suatu penelitian tak bersifat pengulangan. Berdasarkan pertimbangan tersebut, berikut ialah uraian penulis mengenai penelitian terdahulu dengan topik dan kajian yang relevan dengan penelitian yang penulis angkat:

**Tabel. 1. Penelitian Terdahulu.**

No	Judul Penelitian	Peneliti/ Tahun	Objek Penelitian Terdahulu	Perbedaan/ Hasil Penelitian Penulis
1.	Kajian Teoritis Terhadap Ketentuan Tanggung Jawab Secara Renteng Dalam Pemungutan Pajak Pertambahan Nilai <sup>51</sup>	Sumarlin Bucika Sormin Karneji/ 2016	Kajian tentang ketentuan tanggung jawab secara renteng pada pasal 16F UU PPN 1984 secara umum yang dilihat dari karakteristik PPN itu sebagai pajak tidak langsung	Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa ketentuan pasal 16F UU PPN 1984 tidaklah sesuai dengan karakteristik PPN sebagaimana pajak tidak langsung karena hanya melihat PPN dari perspektif ilmu ekonomi dan tidak sesuai dengan tata cara pembentukan

<sup>51</sup> Karneji Sumarlin Bucika Sormin, *Kajian Teoritis Terhadap Ketentuan Tanggung Jawab Secara Renteng Dalam Pemungutan Pajak Pertambahan Nilai*, Skripsi Program Studi Ilmu Akuntansi Fakultas Ekonomi, Universitas Andalas Padang, 2016.

				peraturan yang baik.
2.	Pengakuan Dan Perlindungan Hukum Hak Hak Wajib Pajak Dalam Sistem Hukum Pajak Indonesia. <sup>52</sup>	L. Y. Hari Sih Advianto / 2018	Pengakuan dan perlindungan hukum terhadap hak-hak wajib pajak yang tercermin di dalam peraturan perundang-undangan perpajakan Indonesia.	Sistem hukum pajak di Indonesia telah memberikan pengakuan dan juga perlindungan hukum baik secara eksplisit maupun implisit atas hak-hak wajib pajak tersebut
3.	Perlindungan Hukum Bagi Pengusaha Pengolahan Kelapa Sawit Dalam Pemeriksaan Pajak Atas Pengenaan Pajak Secara Renteng Dalam Penyerahan Tandan Buah Segar di KPP Madya	Ferry Jordan Sembiring / 2021	Penerapan prinsip tanggung renteng berdasarkan Pasal 16F di dalam implementasi Pajak Pertambahan Nilai berpotensi meningkatkan jumlah sengketa pajak khususnya pengusaha pengolahan kelapa sawit	Perlindungan hukum bagi pengusaha pengolahan sawit dalam pemeriksaan pajak atas PPN secara renteng dalam penyerahan tandan buah segar masih dianggap kurang di dalam memberikan perlindungan bagi pengusaha dalam pengenaan PPN serta bisa timbulkan multitafsir dalam pelaksanaan

<sup>52</sup> L. Y. Hari Sih Advianto, *Pengakuan Dan Perlindungan Hukum Hak Hak Wajib Pajak Dalam Sistem Hukum Pajak Indonesia*, Simposium Nasional Keuangan Negara Tahun 2018.

	Pekanbaru <sup>53</sup>			pemungutan PPN yang dilakukan oleh DJP kepada Pengusaha pengelola sawit
4.	Analisis Yuridis Perlindungan Hukum Terhadap Hak Wajib Pajak Menurut Undang-Undang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan Nomor 16 Tahun 2009 <sup>54</sup>	Charles/ 2017	Perlindungan Hukum hak-hak wajib pajak berlandaskan Undang-Undang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan Nomor 16 Tahun 2009	Terdapat beberapa persoalan yang harus dicarikan pemecahannya. Pertama, terkait dengan pengadilan pajak dan sistem satu atap ( <i>one roof system</i> ). Kedua tidak ada pasal yang secara tegas menyebut posisi pengadilan pajak dalam sistem kekuasaan kehakiman. Ketiga upaya hukum pada pengadilan pajak sangat berbeda dengan upaya hukum pada peradilan lain.

<sup>53</sup> Ferry Jordan Sembiring, *Perlindungan Hukum Bagi Pengusaha Pengolahan Kelapa Sawit Dalam Pemeriksaan Pajak Atas Pengenaan Pajak Secara Renteng Dalam Penyerahan Tandan Buah Segar di KPP Madya Pekanbaru*, Thesis program studi magister ilmu hukum Fakultas Hukum, Universitas Islam Riau, 2021.

<sup>54</sup> Charles, *Analisis Yuridis Perlindungan Hukum Terhadap Hak Wajib Pajak Menurut Undang-Undang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan Nomor 16 Tahun 2009*, Thesis Fakultas Hukum, Universitas Medan Area Medan, 2017.

				Keempat, komposisi peradilan pajak, lebih didominasi oleh mantan pegawai keuangan dan Ditjen Pajak.
5.	Perlindungan Hukum Wajib Pajak Dan Penanggung Pajak Dalam Sengketa Pajak (Perspektif Uu No.14 Tahun 2002). <sup>55</sup>	I Kadek Sumadi dan Naniek Noviar/ 2014	Kedudukan Pengadilan Pajak dalam sistem Peradilan di Indonesia dan upaya-upaya hukum yang dilakukan oleh Wajib Pajak dan Penanggung Pajak dalam penyelesaian sengketa pajak melalui Pengadilan Pajak berdasarkan ketentuan UU No. 14 Th 2002	Perlindungan hukum wajib pajak dan juga penanggung pajak melalui pengadilan pajak dilakukan dalam penggunaan hak-hak wajib pajak dan juga penanggung pajak yang terkait dengan pengadilan pajak berupa pengajuan tuntutan hak dalam bentuk banding ataupun gugatan, putusan pengadilan pajak tak mengenal upaya hukum banding dan kasasi, hanya Peninjauan Kembali.

<sup>55</sup> I Kadek Sumadi dan Naniek Noviar, *Perlindungan Hukum Wajib Pajak Dan Penanggung Pajak Dalam Sengketa Pajak (Perspektif Uu No.14 Tahun 2002)*, Jurnal Ilmiah Akuntansi dan Bisnis, Vol. 9 No. 2, 2014.

## 1.6. Metode Penelitian

Pengertian sederhana metode penelitian adalah tatacara bagaimana melakukan suatu penelitian. Metode penelitian merupakan suatu cara untuk memecahkan masalah atau cara mengembangkan ilmu pengetahuan dengan menggunakan metode ilmiah.<sup>56</sup> Dalam penulisan penelitian, maka penulis menggunakan metode penelitian yuridis normatif. Metode penelitian yuridis normatif yaitu penelitian hukum yang dilakukan dengan cara meneliti bahan pustaka atau data sekunder sebagai dasar untuk diteliti dengan mengadakan penelusuran terhadap peraturan-peraturan dan juga literatur-literatur yang berkaitan dengan masalah yang diteliti.<sup>57</sup>

Jenis penelitian hukum normatif ini dapat juga dikatakan penelitian hukum *doctrinal* dimana dikonsepsikan sebagai apa yang tertulis di dalam peraturan perundang-undangan (*lawinbook*) ataupun hukum dikonsepsikan sebagai kaidah atau norma yang merupakan patokan berperilaku masyarakat terhadap apa-apa yang dianggap pantas. Namun sesungguhnya hukum juga dapat dikonsepsikan sebagai apa yang ada dalam tindakan (*lawinaction*). Penelitian hukum normatif merupakan penelitian hukum yang dilakukan dengan meneliti bahan pustaka.

### 1.6.1. Pendekatan Penelitian

Pendekatan penelitian adalah menggunakan pendekatan pendekatan perundang-undangan (*statuteapproach*) yaitu dengan menelaah peraturan perundang-undangan yang bersangkutan-paut dengan penelitian, dan metode pendekatan deskriptif kualitatif. Dikatakan Soeryono Soekanto, penelitian deskriptif dimaksudkan agar memberikan data yang seteliti mungkin tentang manusia, tentang keadaan ataupun gejala-gejala lainnya. Maksudnya adalah

---

<sup>56</sup> David Tan, "Metode Penelitian Hukum: Mengupas Dan Mengulas Metodologi Dalam Menyelenggarakan Penelitian Hukum." Nusantara: Jurnal Ilmu Pengetahuan Sosial 8.8 (2021):2463-2478.

<sup>57</sup> Soerjono Soekanto, Sri Mamudji, *Penelitian Hukum Normatif: Suatu Tinjauan Singkat*, (Jakarta, RajaGrafindo Persada), 2003, Hlm. 13.

untuk mempertegas hipotesa-hipotesa, agar kiranya dapat membantu dalam memperkuat teori-teori lama, atau dalam menyusun teori-teori baru.<sup>58</sup>

Metode pendekatan yang dipergunakan di dalam penelitian ini adalah metode pendekatan yuridis normatif, atau disebut yuridis *dogmatic*. Serta menggunakan pendekatan perundang-undangan dan juga pendekatan kasus. Artinya, di dalam mengkaji serta meneliti masalah tersebut mengacu kepada peraturan perundang-undangan dan kasus ataupun hasil putusan pengadilan.

### 1.6.2. Sumber Data

Sumber data adalah subjek darimana data penelitian diperoleh. Dalam hal ini, sumber data merupakan sumber atau tempat asal diperolehnya suatu data yang digunakan di dalam sebuah penelitian.<sup>59</sup> Adapun sumber data yang digunakan dalam penelitian ini diantaranya :

#### a. Sumber Hukum Primer

Sumber hukum primer adalah bahan-bahan hukum yang mengikat yang mana meliputi sejumlah peraturan perundang-undangan. Di dalam penelitian ini, sumber hukum primer yang digunakan oleh penulis adalah:

- 1) Undang-undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945.
- 2) Undang-Undang Darurat Nomor 19 Tahun 1951 tentang Pemungutan Pajak Penjualan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 2 Tahun 1968 Tentang Perubahan/Tambahan Undang-Undang Pajak Penjualan 1951.
- 3) Undang-Undang No. 6 Tahun 1983 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan Sebagaimana Telah Diubah Dengan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009.

---

<sup>58</sup> Soerjono Soekanto, *Pengantar Penelitian Hukum*, (Jakarta, UI Press), 2006, Hlm.10.

<sup>59</sup> Suharsimi Ari Kunto, *Prosedur Penelitian Suatu Pendekatan Praktek*, (Jakarta, Rineka Cipta), 2002, Hlm.107.

- 4) Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 Tentang Perubahan Ketiga atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan
- 5) 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.
- 6) Peraturan Pemerintah Nomor 44 Tahun 2022 Tentang Penerapan Terhadap Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah

#### **b. Sumber Hukum Sekunder**

Sumber hukum sekunder merupakan bahan-bahan hukum yang memiliki hubungan dengan bahan hukum primer yang bersifat analisis dan mampu memberikan pemahaman dari bahan hukum primer, seperti diambil dari buku-buku, hasil penelitian berbentuk dokumen-dokumen, laporan dan lain sebagainya. Data sekunder juga diperoleh melalui buku, jurnal, agenda, notulen, ataupun penelitian lain dengan topik yang sama. Adapun buku-buku yang digunakan sebagai sumber hukum sekunder ini adalah buku mengenai hukum perpajakan, serta hasil observasi tentang perlindungan hukum wajib pajak dalam konsep pertanggungjawaban secara renteng atas pembayaran pajak pertambahan nilai.

#### **c. Sumber Hukum Tersier**

Sumber hukum tersier merupakan sumber hukum yang digunakan dalam memberi arahan serta pemahaman mengenai bahan hukum primer dan sekunder. Sumber hukum tersier yang digunakan adalah data dari surat edaran, internet atau jurnal yang memiliki keterkaitan dengan penelitian ini yang membahas mengenai perlindungan hukum terhadap wajib pajak dalam konsep pertanggungjawaban secara renteng atas pembayaran PPN.

### 1.6.3. Metode Pengumpulan Bahan Hukum

Pengumpulan data adalah prosedur sistematis dan standar untuk memperoleh data yang diperlukan. Teknik pengumpulan bahan hukum menjadi langkah paling penting, karena tujuan utama dari penelitian adalah mendapatkan data yang memenuhi standar data yang telah ditetapkan. Teknik pengumpulan bahan hukum penelitian ini bersifat kualitatif dengan memakai studi dokumentasi dan observasi sebagai teknik pendukung untuk melengkapi data yang diperoleh dengan cara:

- a. Dokumentasi: Merupakan pengambilan data berbentuk dokumen, seperti buku, catatan dan surat yang berhubungan dengan pokok permasalahan.
- b. Observasi: Merupakan pencatatan yang mana dilakukan lewat pengamatan peneliti terhadap gejala-gejala yang diteliti untuk mendapatkan data akurat.

### 1.6.4. Metode Pengolahan Data

Untuk menganalisa data, teknik pengolahan data oleh peneliti adalah:

- a. Reduksi Data

Reduksi data ialah merangkum, memilih hal-hal pokok, memfokuskan pada hal-hal yang penting, dicari tema dan polanya.<sup>60</sup> Dalam penelitian ini data-data yang diperoleh dari informan selanjutnya dipilih dan dipilah untuk menemukan data yang penting saja agar fokus pada inti masalah penelitian.

- b. Penyajian Data

Penyajian data adalah mengolah data setengah jadi yang telah seragam dalam bentuk tulisan dan juga sudah memiliki alur serta tema yang jelas.<sup>61</sup> Adapun dalam penelitian ini, data disajikan dalam bentuk teks narasi.

- c. Pengambilan Kesimpulan

Berangkat dari dua teknik pengolahan data yakni, reduksi serta penyajian data lalu dilakukan pengambilan kesimpulan dari data yang telah direduksi dan disajikan, lalu dilakukan pengolahan data agar bisa mempermudah penelitian.

---

<sup>60</sup> Cholid Narbuko, *Metodologi Penelitian*, (Bandung, Bumi Aksara), 1998, Hlm. 89.

<sup>61</sup> Haris Herdiansyah, *Petodologi Penelitian Kualitatif*, (Jakarta, Salemba), 2010, Hlm. 176.