



# THE PROSECUTOR LAW REVIEW

DITERBITKAN OLEH PUSAT STRATEGI KEBIJAKAN  
PENEGAKAN HUKUM, KEJAKSAAN AGUNG

P - ISSN : 2987 - 7342 E- ISSN : 2987 - 8314

AVAILABLE ONLINE  
<https://prolev.kejaksaan.go.id/>



## *The Principle of Equality in Interest Compensation for Taxpayers in The Reconstruction of Indonesian Tax Law*

### **Asas Kesetaraan pada Imbalan Bunga Bagi Wajib Pajak dalam Rekontruksi Hukum Pajak Indonesia**

Bakhtiar<sup>1</sup> Ludfie Jatmiko<sup>2</sup>

<sup>1</sup>Konsultanan Hukum Pajak, Indonesia

<sup>2</sup>Kejaksaan Agung RI, Indonesia

#### Article Info

##### Corresponding Author:

Bakhtiar, Ludfie Jatmiko

✉ [ludfiejatmiko@yahoo.co.id](mailto:ludfiejatmiko@yahoo.co.id)

##### History:

Submitted: 03-06-2024

Revised: 29-06-2024

Accepted: 08-08-2024

##### Keyword:

*self-assessment, taxpayer's rights, interest reward.*

##### Kata Kunci:

self-assessment, hak wajib pajak, imbalan bunga.

#### Abstract

*In 1983, Indonesia conducted a tax reform by introducing a new National Tax Law that replaced the colonial legacy tax law, adopting a self-assessment system. This principle entrusts taxpayers to calculate and report their own tax liabilities. The General Provisions and Tax Procedures Law has undergone amendments, including changes to the provisions for interest compensation, which have caused inconsistencies in the self-assessment principle. Conflicts between legal norms have been found in Government Regulation Number 74 of 2011, particularly between Article 27A paragraph (1) of UU KUP and Article 43 paragraph (5) of PP Number 74 of 2011. The concept of interest compensation in the current UU KUP is not based on the principles Moving forward, the provisions and procedures for interest compensation should be restructured in accordance with the self-assessment principle and based on equality between taxpayers and the government to achieve a balance of rights and obligations.*

#### Abstrak

Pada tahun 1983, Indonesia melakukan reformasi pajak dengan mengeluarkan UU Pajak Nasional baru yang menggantikan UU Pajak warisan kolonial, yang menganut system self-assessment. Prinsip ini memberi kepercayaan kepada Wajib Pajak untuk menghitung, menyetor, dan melaporkan pajak terutang mereka sendiri. UU KUP telah mengalami empat kali perubahan, termasuk perubahan pada ketentuan dan tata cara pemberian imbalan bunga yang menyebabkan inkonsistensi dalam penerapan prinsip self-assessment. Konflik antar norma hukum ditemukan dalam Peraturan Pemerintah Nomor 74 Tahun 2011, khususnya antara Pasal 27A ayat (1) UU KUP dengan Pasal 43 ayat (5) PP Nomor 74 Tahun 2011. Konsep imbalan bunga dalam UU KUP yang berlaku saat ini tidak berbasis pada asas kesederhanaan, kesetaraan dan keseimbangan. Ke depan, ketentuan dan tata cara pemberian bunga harus diatur kembali sesuai dengan prinsip self-assessment dan berbasis



Copyright © 2024  
by The Prosecutor  
Law Review.

All writings published in this journal are personal views of the authors and do not represent the

## A. PENDAHULUAN

### 1. Latar Belakang

Pajak merupakan sebuah kewajiban bagi mereka yang telah memenuhi persyaratan subyektif maupun obyektif. Peraturan perundang-undangan perpajakan di Indonesia mewajibkan kita menghitung, membayar dan melaporkan pajak dengan benar dan lengkap. Maka tentu terdapat sanksi yang menunggu apabila kita tidak menjalankan kewajiban tersebut.

Namun, dalam melaksanakan ketentuan perpajakan di Indonesia kita memiliki hak-hak yang harus dipenuhi. Berbagai ketentuan mengenai hak dan kewajiban secara formal diatur dalam UU Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP). Hak tersebut salah di antaranya adalah hak atas kelebihan pembayaran pajak, hak dalam hal wajib pajak dilakukan pemeriksaan, hak mengajukan upaya hukum dalam sengketa pajak dan hak-hak lainnya.

A Hamid S Attmamini mengatakan “Negara Indonesia memang sejak didirikan bertekad menetapkan dirinya sebagai negara yang berdasar asas hukum sebagai *rechtsstaat*. Bahkan *rechtsstaat* Indonesia itu ialah *rechstaat* Indonesia *rechtsstaat* yang memajukan kepentingan umum, mencerdaskan kepentingan bangsa dan mewujudkan keadilan sosial bagi seluruh rakyat Indonesia<sup>1</sup>.

Pasal 23 A UUD NRI Tahun 1945 menyebutkan “Pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan undang-undang”<sup>2</sup>. Ketentuan ini mengandung asa legalitas yang meletakkan kewenangan pada pemerintah untuk memungut pajak dengan syarat harus terlebih dahulu diatur dalam undang-undang.

Pajak merupakan peralihan kekayaan dari rakyat kepada negara yang tidak ada imbalan secara langsung. Agar peralihan tersebut tidak disebut sebagai perampokan maka pemungutan pajak oleh pemerintah harus berdasarkan undang-undang yang telah disetujui DPR. Di Inggris terkenal “*No taxation without representation*” dan di Amerika ada ungkapan “*Taxation without repressention is rabbery*”

<sup>1</sup> A Hamid S Attmamini, *Der rechtsstaat Republik Indonesia dan Prespektifnya Menurut Pancasila dan UUD 1945*. (Jakarta, Makalah pada Seminar Sehari dalam Rangka Dise Natalis Untag Jakarta Ke-42, 1994) hlm. 17

<sup>2</sup> Penjelasan tentang UUD NRI 1945: oleh karena penetapan belanja mengenai hak rakyat untuk menentukan nasibnya sendiri maka segala Tindakan yang menempatkan beban rakyat sebagai pajak dan lain-lainnya, harus ditetapkan dengan Undang-Undang yaitu dengan persetujuan DPR.

Pada Tahun 1983, Indonesia melakukan reformasi pajak (*Tax Reform*) dengan merubah sistem pemungutan pajak yang semula berdasarkan prinsip *official assesment* menjadi prinsip *self-assessment*.<sup>3</sup> Sistem pemungutan pajak berdasarkan prinsip *self assesment* merupakan suatu proses penetapan pajak yang oleh undang-undang diserahkan sepenuhnya kepada wajib pajak untuk menghitung, memperhitungkan, menyeter, membayar dan melaporkan pajak yang terutang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan<sup>4</sup>.

Pada mulanya, pengaturan imbalan bunga bagi wajib pajak hanya diatur dalam Pasal 11 ayat (2) dan ayat (3) UU RI Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (selanjutnya disebut UU KUP 1983)<sup>5</sup>.

Wajib pajak dengan persyaratan tertentu yang mengajukan permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak setelah dilakukan penelitian oleh Direktur Jenderal Pajak diterbitkan Surat Keputusan Pengembalian Pendahuluan Kelebihan Pajak<sup>6</sup>. Wajib pajak yang mengajukan permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak selain wajib pajak dengan kriteria dengan kriteria tertentu dan wajib pajak yang memenuhi persyaratan tertentu, setelah dilakukan pemeriksaan Direktur Jenderal Pajak diterbitkan surat keterangan pajak.

Ketentuan Pasal 43 ayat (5) PP Nomor 74 Tahun 2011 bertentangan dengan ketentuan isi ketentuan Pasal 27 ayat (1) UU KUP. Isi ketentuan Pasal 27 A ayat (1) UU KUP menyatakan kelebihan pembayaran pajak dikembalikan dengan ditambahkan imbalan bunga, sedangkan isi ketentuan Pasal 43 ayat (5) PP Nomor 74/2011 tidak diberikan imbalan bunga.

Perubahan ketiga UU KUP mengenai pengaturan imbalan bunga bagi wajib pajak semakin mempertegas surat ketetapan pajak sebagai dasar dalam menentukan hak dan kewajiban wajib pajak, ketentuan ini tidak sesuai dengan asas keseimbangan dan bertentangan dengan prinsip *self-assessment* <sup>7</sup>. Hak wajib pajak atas imbalan bunga

---

<sup>3</sup> Dalam prinsip *Self Assesment*, pajak terutang dihitung dan ditentukan oleh Pemerintah (*Fiscus*), sedangkan dalam prinsip *Self Assessment*, pajak terutang di hitung Wajib Pajak, sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan

<sup>4</sup> Penjelasan atas UURI Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan angka 3 huruf C: anggota masyarakat Wajib pajak diberi Kepercayaan untuk dapat melaksanakan kegotongroyongan nasional melalui system menghitung, memperhitungkan dan membayar sendiri pajak yang terutang (*self assesment*), sehingga melalui system ini pelaksanaan administrasi perpajakan diharapkan dapat dilaksanakan dengan lebih rapi, terkendali, sederhana dan murah untuk dipahami oleh anggota Masyarakat Wajib Pajak.

<sup>5</sup> Pasal 11 ayat (3) UU KUP 1983, apabila pengembalian kelebihan pembayaan pajak dilakukan setelah jangka waktu 1 (satu) bulan, Pemerintah memberikan bunga sebesar 2 % (dua persen) sebulan atas keterlambatan pembayaran kelebihan pembayaran pajak, dihitung dari saat berlakunya batas waktu sebagaimana dimaksud dalam ayat (2) sampai dengan saat dilakukan pembayaran kelebihan

<sup>6</sup> Lihat Pasal 12 ayat (1) UU KUP 2007

<sup>7</sup> Lihat Pasal 11 ayat (3) dan Pasal 12 ayat (1) UU KUP

merupakan hak wajib pajak yang timbul akibat pemerintah (fiskus) terlambat memenuhi kewajibannya yang mengembalikan uang kelebihan pembayaran pajak wajib pajak sesuai dengan batas waktu yang ditentukan oleh undang-undang.

Uang kelebihan pemberian pajak merupakan hak milik pribadi wajib pajak. Hak milik pribadi merupakan hak asasi manusia yang tercantum dalam Konstitusi<sup>8</sup>. Oleh karena itu, jika pemerintah mengembalikan kelebihan pembayaran pajak kepada Wajib Pajak melewati jangka waktu sebagaimana ditetapkan oleh undang-undang tanpa memberikan imbalan Bunga kepada wajib pajak, pemerintah telah melanggar hak konstitusi bahkan hak asasi wajib pajak.

Dalam pengaturan hukum pajak di Indonesia negara (Pemerintah) lebih mementingkan fungsi pajak sebagai fungsi *budgetair* (sumber keuangan negara) dibandingkan dengan *regulated* (pengatur). Pemerintah selalu berupaya untuk mengejar target pendapatan negara dari penerimaan pajak (*budgetair*) sehingga peraturan perundang-undangan juga dirancang untuk kepentingan Pemerintah dalam mencapai pendapatan negara dari target penerimaan pajak. Oleh karena itu, hak wajib pajak atas kelebihan pembayaran pajaknya tidak diatur secara seimbang dengan kewajiban wajib pajak ketika mengalami kekurangan pembayaran pajak negara<sup>9</sup>.

Wajib pajak yang memiliki kelebihan pembayaran pajak dan telah melaporkan dengan benar dalam Surat Pemberitahuan (SPT) seringkali terlambat dikembalikan oleh pemerintah karena harus menunggu SPT wajib pajak tersebut diperiksa terlebih dahulu<sup>10</sup>. Ketentuan tentang pemeriksaan terhadap wajib pajak yang mengajukan permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak dalam SPT merupakan ketentuan yang tidak sesuai dengan prinsip *self assesment*<sup>11</sup>. Direktur Jenderal Pajak dapat melakukan pemeriksaan terhadap wajib pajak, apabila menemukan bukti jumlah pajak terhitung yang dilaporkan oleh wajib pajak dalam SPT-nya tidak benar<sup>12</sup>.

---

<sup>8</sup> Pasal 28 H ayat (4) UUD RI Tahun 1945 menyebutkan "setiap orang berhak mempunyai hak milik pribadi dan hak milik tersebut tidak boleh diambil alih secara sewenang-wenang oleh siapa pun

<sup>9</sup> Pasal 9 ayat (2) UU KUP menyebutkan "kekurangan pembayaran pajak yang terutang berdasarkan Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan harus dibayar lunas sebelum Surat Pemberitahuan Pajak Penghasilan Pajak disampaikan". Selanjutnya Pasal 9 ayat (2b) menyebutkan "Atas pembayaran atau penyeteroran pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (2) yang dilakukan setelah tanggal jatuh tempo penyampaian Surat Pemberitahuan, dikenakan sanksi administrasi berupa bunga sebesar 2 % per bulan yang dihitung mulai dari berakhirnya batas waktu penyampaian Surat Pemberitahuan Tahunan sampai dengan tanggal pembayaran dan bagian dari bagian dari bulan dihitung penuh 1 (satu) bulan

<sup>10</sup> Pasal 17 ayat (1) UU KUP, Dirjen Pajak setelah melakukan pemeriksaan menerbitkan Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar apabila jumlah kredit atau jumlah pajak yang dibayar lebih besar dari pada jumlah pajak yang terutang.

<sup>11</sup> Lihat Pasal 12 dan Pasal 17B UU KUP

<sup>12</sup> Lihat Pasal 12 ayat (3) UU KUP

Dalam praktek perpajakan, wajib pajak seringkali mengalami perlakuan tidak adil dan sewenang-wenang dari pemeriksa (fiskus) atas perhitungan pajaknya. Hal ini dapat dilihat banyaknya sengketa pajak mengenai hasil pemeriksaan fiskus terhadap SPT lebih bayar.

Hasil pemeriksaan fiskus yang tercantum dalam surat ketetapan pajak yang diterbitkan oleh fiskus yang menjadi pokok sengketa pajak dalam proses pengadilan seringkali dimenangkan oleh Wajib Pajak, Romli Atmasasmita mengatakan "Dalam praktik peradilan pajak justru 80 % (delapan puluh persen) putusan peradilan pajak telah mengabulkan permohonan banding dan memerintahkan kepada negara untuk melaksanakan pembayaran kepada Wajib Pajak"<sup>13</sup>.

Sebagai salah satu contoh kasus, PT. Kulim Argo Persada yang telah melaporkan dalam SPT Badan Tahun Pajak 2006 yang menyatakan kelebihan pembayaran pajak penghasilan Tahun 2006, pemerintah (fiskus) melakukan pemeriksaan pajak Tahun 2008 dan hasil pemeriksaan diterbitkan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB).

Wajib pajak sangat tidak setuju dengan hasil pemeriksaan tersebut, sehingga melakukan upaya hukum dengan mengajukan surat keberatan kepada Dirjen Pajak. Keputusan Dirjen Pajak menolak permohonan wajib pajak. Wajib pajak sangat kecewa dengan Keputusan Dirjen Pajak dan melakukan upaya banding ke pengadilan pajak.

Putusan banding pengadilan pajak mengabulkan seluruh permohonan wajib pajak dan menetapkan wajib pajak memiliki kelebihan pembayaran pajak sebagaimana yang tercantum dalam SPT Badan Tahun Pajak 2006<sup>14</sup>. Berdasarkan putusan banding pengadilan pajak, kelebihan pembayaran pajak tersebut baru dibayar kembali oleh pemerintah kepada wajib pajak pada tanggal 14 Mei 2010. Namun, pemerintah mengembalikan kelebihan pembayaran pajak penghasilan tersebut tanpa memberikan imbalan bunga kepada wajib pajak<sup>15</sup>.

Sesuai dengan yang diuraikan diatas, dapat diuraikan bahwa Indonesia merupakan negara hukum bercirikan negara kesejahteraan (*welfare state*). Dalam negara kesejahteraan, fungsi pemerintah yang paling utama adalah menjalankan tugas dalam rangka untuk mensejahterakan seluruh warga negaranya.

---

<sup>13</sup> Romli Atmasasmita, *Imbalan Bunga Pajak*, (Jakarta, Sindonews.com, September 2013) diunduh tanggal 23 Januari 2016, hlm. 2

<sup>14</sup> Putusan Pengadilan Pajak Nomor Putusan: 22737/ PP/M.XVII/15/2010 tanggal 12 April 2010 mengenai banding PT. Kulim Agro Persada terhadap Surat Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor: KEP-128/W.P/BD.06/2009 tanggal 10 Maret 2009

<sup>15</sup> Lihat Pasal 87 UU Nomor 14 Tahun 2002 jo Pasal 27 A UU KUP

## **2. Perumusan Masalah**

Berangkat dari pemikiran di atas, maka kajian ini akan membahas lebih lanjut secara mendalam, bagaimana seharusnya ketentuan imbalan bunga berbasis asas kesetaraan bagi wajib pajak diatur dalam peraturan perundang-undangan perpajakan di Indonesia.

## **3. Metode Penelitian**

Penulisan ini merupakan penelitian normatif dengan pendekatan perundang-undangan (*statute approach*) dan pendekatan konsep terhadap bahan hukum primer (berupa peraturan perundang-undangan), sekunder (terdiri dari referensi berupa buku ilmiah yang relevan) dan tersier (artikel ilmiah yang relevan), yang dikumpulkan melalui studi kepustakaan yang kemudian dianalisis.

## **B. PEMBAHASAN**

### **1. Rekonstruksi Hak Wajib Pajak atas Imbalan Bunga dalam Sistem Pemungutan Pajak *Self-Assessment* Berbasis Asas Keseimbangan.**

Konsep imbalan bunga dalam perubahan UU KUP pasca Reformasi Pajak Tahun 1983 tidak konsisten (*disharmoni*) dengan penerapan prinsip *asas assessment* yang dianut dalam sistem pemungutan pajak di Indonesia. Penetapan ketentuan pemberian imbalan bunga yang tidak sesuai dengan prinsip *self-assessment* menimbulkan ketidakpastian hukum dan ketidakadilan bagi wajib pajak.

Disharmoni ketentuan pemberian imbalan bunga dalam Pasal 27A ayat (1) UU KUP terhadap Pasal 12 UU KUP menimbulkan penafsiran yang berbeda-beda antara wajib pajak dan Direktorat Jenderal Pajak, bahkan Hakim Pengadilan Pajak juga berbeda pendapat dalam menafsirkan isi ketentuan pemberian imbalan bunga yang diatur dalam peraturan perundang-undangan perpajakan.

Selain itu, tata cara pemberian imbalan bunga yang diatur dalam PP Nomor 74 Tahun 2011 tentang Tata Cara Pelaksanaan Hak dan Pemenuhan Kewajiban Perpajakan bertentangan dengan ketentuan pemberian imbalan bunga dalam UU KUP. Pasal 43 ayat (5) PP Nomor 74 Tahun 2011 bertentangan dengan Pasal 27 A ayat (1) UU KUP<sup>16</sup>. Ada konflik antar norma hukum (*antinomi norma hukum*) antara isi Pasal 43 ayat (5) PP

---

<sup>16</sup> Lihat Pasal 27 ayat (1) UU KUP dan Pasal 43 ayat (5) PP 74/2011

74/2011 sebagai ketentuan yang lebih rendah (*lex inferiori*) dengan isi ketentuan Pasal 27 A ayat (1) UU KUP sebagai ketentuan yang lebih tinggi (*lex superior*).

Disharmoni penerapan prinsip *self assesment* dalam UU KUP mengenai ketentuan pemberian imbalan bunga menimbulkan konflik kepentingan antara fiskus dan Wajib Pajak dalam praktek perpajakan di Indonesia. Konflik norma antara Pasal 43 ayat (5) PP 74/2011 dengan Pasal 27A ayat (!) UU KUP telah menimbulkan implikasi terhadap hak Wajib Pajak yang memiliki pembayaran pajak yang terlambat dikembalikan oleh fiskus.

## **2. Konsep Imbalan Bunga yang Berlaku Tidak Sesuai dengan Prinsip *Self-Assesment***

Pada saat Reformasi Pajak Tahun 1983, konstruksi ketentuan dan tata cara pemberian bunga diatur secara sederhana dalam UU KUP 1983. Wajib Pajak yang memiliki kelebihan pembayaran pajak dalam laporan SPT dapat mengajukan permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak (restitusi) atau dikompensasi untuk kewajiban pajak tahun berikutnya.

Wajib pajak dapat mengajukan permohonan restitusi melalui SPT atau mengajukan melalui surat permohonan tersendiri. Dirjen pajak setelah melakukan penelitian atau pemeriksaan dalam jangka waktu paling lama dua belas bulan menerbitkan Surat Keputusan Kelebihan Pembayaran Pajak atau Surat Pemberitaan<sup>17</sup>.

Dalam perkembangan sampai saat ini, UU KUP mengalami empat kali perubahan. Ketentuan dan tata cara pemberian imbalan bunga yang diatur dalam undang-undang ini juga mengalami perubahan. Perubahan ketentuan dan tata cara pemberian imbalan bunga dalam UU KUP hasil perubahan menimbulkan *inkonsistensi* dalam penerapan prinsip *self-assessment*.

Perubahan terakhir ketentuan dan tata cara pemberian imbalan bunga diatur dalam UU KUP 2007 dapat dibedakan dalam 2 (dua) kondisi. Kondisi pertama, Surat Keterangan Pajak lebih bayar terlambat oleh fiskus<sup>18</sup>. Kondisi kedua, surat ketetapan pajak yang diterbitkan oleh fiskus tidak disetujui oleh wajib pajak dan wajib pajak melakukan upaya hukum terhadap surat ketetapan pajak tersebut<sup>19</sup>.

---

<sup>17</sup> Lihat Pasal 17 UU KUP 1983

<sup>18</sup> Lihat Pasal 17B ayat 3 UU KUP 2007

<sup>19</sup> Lihat Pasal 27 A ayat 1 UU KUP 2007

Wajib pajak dapat mengajukan permohonan restitusi melalui SPT atau mengajukan melalui surat permohonan tersendiri. Dirjen pajak setelah melakukan pemeriksaan dalam jangka waktu paling lama 12 (dua belas) bulan harus menerbitkan surat keterangan pajak<sup>20</sup>. Surat keputusan pajak yang diterbitkan dapat berupa surat ketetapan pajak kurang bayar, surat ketetapan pajak kurang bayar tambahan, surat keterangan pajak lebih bayar dan surat ketetapan pajak nihil.

Dalam hal wajib pajak mengajukan keberatan atas surat ketetapan pajak, wajib pajak wajib melunasi pajak yang masih harus dibayar paling sedikit sejumlah yang telah disetujui. Wajib pajak dalam pembahasan akhir hasil pemeriksaan, setelah surat keberatan disampaikan<sup>21</sup>.

Dirjen Pajak dalam jangka waktu paling lama 12 (dua belas) bulan sejak tanggal surat keberatan diterima harus memberi Keputusan atas keberatan yang diajukan<sup>22</sup>. Apabila jangka waktu tersebut terlampaui dan Dirjen Pajak memberi suatu keputusan, keberatan yang diajukan dianggap dikabulkan<sup>23</sup>.

Dalam Pasal 27 A ayat (1) UU KUP disebutkan:

“Apabila pengajuan keberatan, permohonan banding atau permohonan Peninjauan Kembali dikabulkan sebagian atau seluruh permohonan Wajib Pajak, selama pajak yang masih harus dibayar sebagaimana dimaksud dalam surat ketetapan pajak yang telah dibayar menyebabkan kelebihan pembayaran pajak, kelebihan pajak dimaksud dikembalikan dengan ditambah imbalan bunga sebesar 2% (dua persen) per bulan untuk paling lama 24 (dua puluh empat) bulan dengan ketentuan sebagai berikut:

- a. Untuk surat ketetapan pajak kurang bayar dan surat ketetapan pajak kurang bayar tambahan dihitung sejak tanggal pembayaran yang menyebabkan kelebihan pembayaran pajak sampai dengan diterbitkannya Surat Ketetapan Keberatan, putusan banding atau putusan peninjauan kembali; atau
- b. Untuk surat ketetapan pajak nihil atau Surat Ketetapan Pajak lebih Bayar dihitung sejak tanggal penerbitan surat ketetapan pajak sampai dengan diterbitkannya Surat Keputusan Keberatan, Putusan Banding atau Putusan Peninjauan Kembali<sup>24</sup>. “

<sup>20</sup> Lihat Pasal 17B ayat 1 UU KUP 2007

<sup>21</sup> Lihat Pasal 25 ayat 3a UU KUP

<sup>22</sup> Lihat Pasal 26 ayat 1 UU KUP

<sup>23</sup> Lihat Pasal 26 ayat 5 UU KUP

<sup>24</sup> Pasal 27 ayat 1 UUKUP

Ketentuan Pasal 27 A ayat 1 UU KUP tersebut menimbulkan ketidakpastian hukum karena tidak sesuai dengan prinsip *self-assessment*. Wajib pajak yang menghitung, menyeteror dan melaporkan pajak yang terutang dalam SPT pada akhir tahun pajak sesuai dengan peraturan perundang-undangan perpajakan bisa saja terjadi kelebihan pembayaran pajak.

Sistem potong/pungut (*with holding system*)<sup>25</sup> yang diatur dalam UU Pajak Penghasilan (UU PPh) memungkinkan terjadi pajak penghasilan yang telah dipotong /dipungut oleh pihak ketiga dalam satu tahun pajak melebihi jumlah pajak terutang dalam tahun pajak tersebut<sup>26</sup>. Selain itu, dalam UU Pajak Pertambahan Nilai Barang dan/atau Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah (UU PPN dan PPnBM) di Indonesia yang menggunakan metode kredit pajak.

Pajak pertambahan nilai yang dipungut oleh pihak lain sebagai pajak masukan yang kemudian dikreditkan terhadap pajak keluaran yang dipungut dari pihak lain atas penyerahan barang dan jasa. Apabila pajak masukan lebih besar dari pajak keluaran dalam suatu masa atau tahun pajak, maka pada masa atau tahun pajak tersebut terjadi kelebihan pajak pertambahan nilai. Oleh karena itu, pemeriksaan pajak yang dilakukan hanya karena SPT yang memiliki lebih bayar (bukan bukti yang menyatakan SPT tidak benar) tidak sesuai dengan prinsip *self assessment*.

Dalam prinsip *self-assessment* Surat Pemberitahuan (SPT) yang disampaikan oleh wajib pajak harus dianggap benar, pemeriksaan dilakukan oleh fiskus dalam hal ditemukan bukti yang menunjukkan SPT yang disampaikan oleh wajib pajak tidak benar. Dalam hal fiskus menemukan bukti Surat Pemberitahuan yang disampaikan oleh wajib pajak tidak benar, fiskus dapat menerbitkan surat ketetapan pajak kurang bayar sesuai dengan kewenangan jabatan yang dimiliki<sup>27</sup>. Fiskus juga diberi kewenangan untuk melakukan pemeriksaan terhadap wajib pajak yang telah diberikan surat ketetapan pajak kurang bayar<sup>28</sup>.

Apabila hasil pemeriksaan ternyata mengkonfirmasi hasil yang ditemukan benar dan SPT wajib pajak yang disampaikan ternyata tidak benar. Tindakan fiskus adalah menerbitkan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan Surat Ketetapan Pajak

---

<sup>25</sup> *withholding system* (sistem potong/pungut) merupakan suatu system pemungutan pajak yang dilakukan pihak ketiga Ketika melakukan pembayaran transaksi Wajib Pajak sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan

<sup>26</sup> Lihat ketentuan Pajak Penghasilan Pasal 21, Pasal 22 dan Pasal 23 UU Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan

<sup>27</sup> Lihat Pasal 13 ayat 1 UU KUP

<sup>28</sup> Lihat Pasal 29 ayat 1 UU KUP

Kurang Bayar Tambahan untuk menagih pajak yang seharusnya terutang dan ditambah sanksi-sanksi administrasi sesuai ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku. Apabila wajib pajak tidak setuju dengan surat ketetapan pajak. Wajib pajak dapat mengajukan keberatan, banding atau peninjauan kembali.

Apabila putusan keberatan banding atau peninjauan kembali menyatakan permohonan wajib pajak dikabulkan sebagian atau seluruhnya berasal hasil pemeriksaan fiskus tidak benar. Oleh sebab itu, surat ketetapan pajak harus batal demi hukum dan hak wajib pajak dan keterlambatan pengembalian kelebihan pembayaran pajak oleh pemerintah harus dikembalikan karena proses pemeriksaan dan proses peradilan merupakan urusan pemerintah.

Dalam teori keadilan korektif dijelaskan fungsi korektif keadilan pada prinsipnya diatur oleh putusan pengadilan untuk menstabilkan kembali hak-hak korban. Surat ketetapan pajak yang tidak benar mengakibatkan wajib pajak menjadi korban. Wajib pajak mengalami keuangan ekonomis karena tertundanya uang pengembalian kelebihan pembayaran pajak. Oleh karena itu, hak korban (wajib pajak) harus dipulihkan dengan cara mengembalikan kelebihan pembayaran pajak dan mengganti rugi atas keterlambatan pengembalian kelebihan pembayaran pajak berupa imbalan bunga.

Sesuai yang diuraikan diatas, maka konstruksi hukum mengenai ketentuan dan tata cara pemberian imbalan bunga dalam peraturan perundang-undangan perpajakan di Indonesia tidak sesuai dengan prinsip *self-assessment* dalam UU KUP hasil perubahan, wajib pajak yang memiliki kelebihan pembayaran pajak yang dilaporkan dalam SPT tidak dianggap benar oleh fiskus sebelum dilakukan pemeriksaan. Hal ini berarti wajib pajak yang memiliki kelebihan pembayaran pajak diperlakukan sesuai dengan prinsip *official assessment*<sup>29</sup> karena kelebihan pembayaran pajak yang dihitung menurut ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan dapat berubah menjadi kurang bayar berdasarkan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar yang diterbitkan oleh fiskus.

Selain itu, tata cara pemberian imbalan bunga dalam Pasal 43 ayat (5) PP 74/2011 isinya bertentangan dengan isi ketentuan pemberian imbalan bunga dalam Pasal 27 A ayat (1) UU KUP. Ada konflik antara norma hukum, Pasal 27 A ayat (1) UU KUP menyatakan pengembalian kelebihan pembayaran pajak terhadap surat ketetapan pajak yang telah dibayar ditambah imbalan bunga, sedangkan Pasal 43 ayat (5) PP 74/2011 mengatur imbalan bunga tidak diberikan terhadap kelebihan pembayaran terhadap surat

---

<sup>29</sup> Pajak yang terutang berdasarkan Surat Ketetapan Pajak yang diterbitkan oleh Fiskus

ketetapan pajak yang telah dibayar oleh wajib pajak sebelum mengajukan keberatan, permohonan banding atau permohonan peninjauan kembali.

### **3. Rekontruksi Hak Wajib Pajak atas Imbalan Bunga Berbasis Asas Kesetaraan (Fair-Play) dalam Prinsip Self Assesment**

#### **Nilai - Nilai Pancasila dalam Hukum Pajak Nasional**

Reformasi UU Pajak Tahun 1983 dimaksudkan untuk mengganti peraturan perundang-undangan perpajakan warisan kolonial menjadi UU Perpajakan Nasional yang dilandasi falsafah Pancasila dan UU DNRI Tahun 1945. Perbedaan yang mendasar dari UU Perpajakan Nasional dibandingkan dengan UU Perpajakan warisan Kolonial adalah system dan mekanisme serta cara pandang terhadap wajib pajak yang tidak dianggap sebagai “obyek” tetapi merupakan subyek yang harus dibina dan diarahkan agar mau dan mampu memenuhi kewajiban perpajakannya sebagai pelaksana kewajiban kenegaraan<sup>30</sup>.

Merekonstruksi hak wajib pajak atas imbalan bunga dalam hukum pajak di Indonesia akan bertitik tolak Pancasila sebagai falsafah negara dan tata cara hukum bangsa Indonesia. Sebagai cita hukum, Pancasila mengandung seperangkat nilai-nilai. Nilai-nilai dielaborasi ke dalam seperangkat asas-asas hukum pajak yang antara lain meliputi asas keadilan, asas kepastian hukum, asas keseimbangan hak dan kewajiban, asas kesetaraan dan asas sederhana merupakan dasar merekonstruksi norma imbalan bunga kepada wajib pajak.

Padmo Wahyono mengatakan “Indonesia sebagai negara hukum Pancasila adalah berlandaskan pada asas kekeluargaan yang tercantum dalam UUD NRI 1945<sup>31</sup>. Pasal 33 UUD 1945 mencerminkan secara khas asas kekeluargaan. Dalam asas kekeluargaan yang diutamakan adalah rakyat banyak, namun harkat dan martabat manusia tetap dihargai.

Tugas administrasi perpajakan adalah berperan aktif dalam melaksanakan pengendalian administrasi pemungutan pajak yang meliputi tugas-tugas pembinaan, penelitian, pengawasan dan penerapan sanksi administrasi. Dalam negara kesejahteraan modern, tugas pemerintah dalam menyelenggarakan kepentingan umum menjadi sangat luas.

<sup>30</sup> Padmo Wahyono, *Konsep Yuridis Negara Hukum Indonesia*, (Jakarta, PSHTN UI, 1998) hlm. 4-19

<sup>31</sup> *Ibid*

Pemerintah tidak hanya menjalankan tugas pemerintahan dalam arti sempit yaitu hanya menjalankan urusan pemerintahan, tetapi pemerintah harus menjalankan tugas pemerintahan dalam arti luas yaitu menjalankan fungsi pemerintahan<sup>32</sup>. Oleh sebab itu, pemerintah membutuhkan sumber dana sangat besar untuk menyelenggarakan fungsi pemerintahan.

Sumber dana utama yang dibutuhkan pemerintah bersumber dari pendapatan pajak yang dipungut dari Masyarakat. Setiap tahun, Pemerintah membuat target pemerintah dari pajak semakin tinggi karena tuntutan untuk menjalankan fungsi pemerintahan semakin luas dan kompleks, sehingga kadang-kadang untuk mencapai target penerimaan pajak Pemerintah melanggar hak-hak masyarakat (wajib pajak). Oleh karena itu, undang-undang yang mengatur pemungutan pajak harus dapat melindungi hak-hak wajib pajak dalam melaksanakan pembayaran pajak yang diatur secara tegas dan jelas.

Salah satu hak wajib pajak yang harus diatur jelas dan tegas adalah hak wajib pajak yang memiliki kelebihan pembayaran pajak kepada negara berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan. Negara wajib melindungi kelebihan pembayaran pajak kepada wajib pajak. Apabila pengembalian kelebihan pembayaran pajak terlambat dikembalikan, secara ekonomis wajib pajak menanggung beban kesempatan (*opportunity cost*) menggunakan uang kelebihan pembayaran pajaknya. Oleh sebab itu, UU harus melindungi agar wajib pajak tidak mengalami kerugian karena kelebihan pembayaran pajaknya terlambat dikembalikan.

Hukum pajak harus memberikan jaminan terhadap hak wajib pajak atas kelebihan pembayaran pajak yang telah disetorkan ke kas negara. Pemerintah wajib mengembalikan kelebihan pembayaran pajak kepada wajib pajak sesuai batas waktu yang ditentukan dalam UU. Kelebihan pemerintah mengembalikan kelebihan pembayaran pajak kepada Wajib Pajak sesuai batas waktu yang ditentukan oleh UU menimbulkan kewajiban kepada pemerintah untuk bertanggungjawab terhadap wajib pajak. Oleh sebab itu, pemerintah wajib memberikan ganti rugi berupa pemberian imbalan bunga untuk memulihkan hak wajib pajak atas kelebihan pembayaran pajak yang terlambat dikembalikan oleh pemerintah.

---

<sup>32</sup> Dalam negara kesejahteraan modern, fungsi pemerintahan meliputi pengaturan, pelayanan, Pembangunan, pemberdayaan dan perlindungan. Oleh sebab itu, urusan pemerintahan meliputi urusan pemerintahan di eksekutif, urusan pemerintahan di *legeslatif* dan juga urusan pemerintahan di yudikatif

### **Asas Kesetaraan (*Fair Play*) Fiskus dan Wajib Pajak**

Indonesia adalah negara hukum yang berkedaulatan rakyat. Konsepsi negara hukum yang berkedaulatan rakyat berpedoman kepada Pancasila sebagai dasar negara dan cita hukum Bangsa Indonesia. Nilai-nilai Pancasila sebagai cita hukum Bangsa Indonesia diwujudkan dalam konstitusi negara yaitu UUD NRI Tahun 1945

UUD NRI 1945 merupakan kontrak sosial seluruh Bangsa Indonesia untuk mengatur tata kehidupan berbangsa dan bernegara dalam Negara Kesatuan Republik Indonesia, termasuk mengatur kewajiban warga negara terhadap negara dan perlindungan negara terhadap hak-hak warga negara.

Salah satu kewajiban kenegaraan bagi Bangsa Indonesia adalah kewajiban membayar pajak kepada negara. Pajak dipungut oleh negara untuk membiayai segala keperluan untuk penyelenggaraan kenegaraan dan pemerintahan. Selain itu, pendapatan pajak oleh Pemerintah juga digunakan untuk mengadakan barang-barang publik (*public goods*) dan membiayai keamanan dan ketertiban masyarakat.

Walaupun pungutan pajak oleh negara ditujukan untuk kesejahteraan warga negara, UUD NRI 1945 mengatur pajak dan pungutan lainnya yang bersifat memaksa harus diatur oleh undang-undang<sup>33</sup>. Ketentuan ini membatasi kekuasaan negara dengan undang-undang dalam memungut pajak. Pajak hanya bisa dipungut setelah rakyat menyetujui melalui wakil-wakilnya di Dewan Perwakilan Rakyat (DPR).

Amandemen UUD NRI 1945 Tahun 2000 mengatur HAM dalam Bab XA, Pasal 28 D ayat (1) UUD NRI 1945 menyebutkan "Setiap orang berhak atas pengakuan, jaminan, perlindungan dan kepastian hukum yang adil serta perlakuan yang sama di hadapan Tuhan". Selanjutnya dalam pasal 28G UUD NRI disebutkan "setiap orang berhak atas perlindungan diri pribadi, keluarga, kehormatan, martabat dan harta benda yang dibawah kekuasaannya, serta berhak atas rasa aman dan perlindungan dari ancaman ketakutan untuk berbuat atau tidak berbuat sesuatu yang merupakan hak asasi". Dalam Pasal 28H ayat (4) UUD NRI 1945 disebutkan "setiap orang berhak mempunyai hak milik pribadi dan hak milik tersebut tidak boleh diambil alih secara sewenang-wenang oleh siapapun".

Frase "setiap orang harus diperlakukan sama di hadapan hukum" merupakan prinsip *equality before the law* dalam konsep negara hukum. Kesamaan dihadapan

---

<sup>33</sup> Lihat Pasal 23A UUD NRI 1945

hukum berarti setiap warga negara harus diperlakukan adil oleh aparat penegak hukum dan pemerintah.

Dalam hukum pajak, relasi antara wajib pajak terhadap pemerintah (fiskus) harus dibangun berdasarkan kesamaan di hadapan hukum (*equality before the law*). Kesamaan dan kesetaraan antara wajib pajak dan Fiskus dihadapan hukum pajak bertujuan untuk menciptakan keseimbangan hak dan kewajiban yang adil bagi wajib pajak dalam memenuhi kewajiban perpajakannya.

Peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku harus mengatur hak dan kewajiban yang dapat menciptakan keadilan berdasarkan kesamaan bagi setiap wajib pajak dan juga harus melindungi wajib pajak dari tindakan pemerintah (fiskus) yang sewenang-wenang terhadap wajib pajak. Peraturan perundang-undangan perpajakan harus memuat ketentuan yang jelas, tegas dan tidak mengandung arti ganda atau memberikan peluang untuk ditafsirkan lain.

Dalam UU KUP yang mengatur tentang perlakuan pengembalian kelebihan pembayaran pajak dengan “ancaman” pemeriksaan terlebih dahulu oleh fiskus tidak selaras dengan Pasal 28G UUD NRI 1945 karena Wajib pajak akan terbebani rasa takut diperiksa kalau melaporkan kelebihan pembayaran pajak dalam SPT-nya.

Hak Wajib Pajak atas uang kelebihan pembayaran pajak harus dijamin dan dilindungi oleh Undang-Undang. Uang kelebihan pembayaran pajak merupakan milik Wajib pajak tidak boleh diambil secara sewenang-wenang oleh siapapun termasuk oleh pemerintah (fiskus). Oleh sebab itu, apabila pemerintah (fiskus) terlambat mengembalikan kepada wajib pajak sesuai dengan batas waktu yang diatur dalam undang-undang. Wajib pajak harus diberikan imbalan bunga untuk mengurangi beban pajaknya (*cost of taxation*).

Dalam Pasal 27A ayat (1) UU KUP pemberian imbalan bunga kepada wajib pajak yang memiliki kelebihan pajak belum mencerminkan kesetaraan antara wajib pajak dan fiskus. Ketentuan mengenai sanksi administrasi berupa denda bunga dan imbalan bunga bagi wajib pajak tidak diperlukan secara seimbang.

Wajib pajak yang mengajukan permohonan pengembalian kelebihan pembiayaan pajak harus menunggu hasil pemeriksaan oleh Fiskus. Proses pemeriksaan yang dilakukan oleh Fiskus diberikan waktu cukup lama oleh UU yaitu 12 (dua belas) bulan.

Apabila hasil pemeriksaan fiskus tidak bisa disetujui oleh wajib pajak, maka wajib pajak harus melakukan upaya hukum, sehingga pengembalian kelebihan

pembayaran pajak harus menunggu putusan pengadilan. Hal ini dapat menimbulkan ketidakpastian bagi wajib pajak atau kelebihan pembayaran dan berpotensi wajib pajak kehilangan haknya atas imbalan bunga<sup>34</sup>.

Sanksi administrasi pajak berupa denda bunga atas keterlambatan pembayaran pajak tidak dapat ditunda pembayaran oleh wajib pajak, sedangkan dalam hal wajib pajak yang memiliki kelebihan pembayaran pajak diperiksa terlebih dahulu oleh fiskus mengakibatkan tertundanya pengembalian kelebihan pembayaran pajak.

Pemeriksaan pajak yang dilakukan oleh fiskus sering kali menimbulkan sengketa pajak yang mengakibatkan tertundanya pengembalian kelebihan pembayaran pajak kepada wajib pajak. Hal ini menimbulkan beban pajak (*cost of taxation*) berupa *time cost* dan *psychological cost* dalam pengajuan keberatan dan/atau banding bagi wajib pajak.

Wajib pajak sangat dirugikan dengan ditundanya pengembalian kelebihan pembayaran pajak karena pemeriksaan. Uang kelebihan pembayaran pajak merupakan milik wajib pajak yang seharusnya dapat digunakan untuk kegiatan usahanya, namun karena menunggu proses pemeriksaan dan proses peradilan pajak, kelebihan pembayaran pajak tidak dikembalikan kepada wajib pajak. Hal ini menimbulkan beban pajak (*cost of taxation*) bagi wajib pajak.

Terminologi *cost of taxation* digunakan untuk menunjukkan seluruh beban yang ditanggung oleh wajib pajak untuk melaksanakan hak-hak dan kewajiban perpajakannya. Dengan demikian, *cost of taxation* bukan hanya beban yang dapat dinilai dengan uang (*material/tangible*) melainkan juga yang tidak dapat dinilai dengan uang<sup>35</sup>.

*Cost of taxation* yang tinggi akan mempersempit ruang bagi pelaku usaha (wajib pajak) untuk memproduksi sehingga mengurangi *supply*. Rekonstruksi perlakuan ketentuan pajak yang belum jelas ketentuannya dapat mengurangi *cost of taxation* karena meminimalisasi potensi sengketa pajak.

Berdasarkan uraian diatas, bahwa pengaturan pengembalian kelebihan pembayaran pajak dalam UU KUP pasca reformasi pajak tahun 1983 telah menyimpang dari prinsip *self-assessment*. Oleh sebab itu, dalam perubahan UU KUP

<sup>34</sup> Lihat Pasal 43 ayat (5) PP 74/2011

<sup>35</sup> Haula Rosdiana, **Rekonstruksi Konsepsi Supply – Side Tax Policy**, (Jakarta: Bisnis dan Birokrasi, Jurnal ilmu Administrasi dan Organisasi, Volume: 15, Nomor 3) 2008, hlm.1

pasca Reformasi Tahun 1983, ketentuan pengembalian kelebihan pembayaran pajak dalam Pasal 17 UU KUP dan ketentuan pemberian imbalan bunga dalam Pasal 27A UU KUP harus dikembalikan sesuai dengan maksud dan tujuan pada konsep semula sebelum perubahan. Konsepsi ketentuan dan tata cara pemberian imbalan bunga yang sedang berlaku disederhanakan. Wajib pajak yang mengajukan permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak harus diperlakukan setara dengan wajib pajak yang mengalami kekurangan pembayaran pajak.

Wajib pajak yang mengalami kekurangan pembayaran pajak yang terutang wajib melunasi pajak yang kurang dibayar sebelum menyampaikan laporan SPT. Apabila pajak yang kurang dibayar terlambat disetor oleh wajib pajak, wajib pajak ditagih dengan surat ketetapan pajak atau surat tangihan pajak dan dikenakan sanksi-sanksi administrasi berupa denda keterlambatan dan denda berupa bunga.

Oleh sebab itu, seharusnya dalam hal wajib pajak yang melaporkan kelebihan pembayaran pajak dalam SPT-nya harus dianggap benar. Fiskus harus melakukan pembayaran kembali kelebihan pembayaran pajak kepada wajib pajak sesuai dengan jangka waktu yang ditentukan dalam UU. Apabila fiskus terlambat membayar kembali kelebihan pembayaran pajak. Wajib pajak diberi imbalan berupa bunga.

Ketentuan dan tata cara pengembalian kelebihan pembayaran pajak kepada wajib pajak tidak harus dilakukan pemeriksaan. Fiskus dapat menerbitkan Surat Keputusan Pengembalian Pendahuluan Kelebihan Pajak. Apabila kemudian hari, Fiskus mendapat bukti jumlah pajak yang terutang menurut SPT tidak benar, Fiskus dapat menetapkan jumlah pajak yang terutang<sup>36</sup>. Fiskus dapat menetapkan jumlah pajak yang terutang dengan kewenangan jabatan<sup>37</sup> atau melalui kewenangan pemeriksaan<sup>38</sup>.

Dalam hal wajib pajak mengajukan keberatan dan permohonan banding terhadap surat ketetapan pajak yang diterbitkan oleh fiskus. Jumlah pajak yang belum dibayar pada saat pengajuan keberatan atas permohonan banding belum merupakan utang pajak<sup>39</sup>. Apabila putusan pengajuan keberatan atas permohonan banding dikabulkan sebagian atau seluruhnya, negara tidak dibebani kewajiban untuk membayar imbalan bunga karena tidak ada kelebihan pembayaran pajak yang dilakukan oleh wajib pajak.

---

<sup>36</sup> Lihat Pasal 12 ayat 3 UU KUP

<sup>37</sup> Lihat Pasal 13 ayat 1 UU KUP

<sup>38</sup> Lihat Pasal 29 ayat 1 UU KUP

<sup>39</sup> Lihat Pasal 26 ayat 8 dan 27 ayat 5b UU KUP

Apabila wajib pajak, mengajukan permohonan peninjauan kembali terhadap putusan pengadilan pajak ke Mahkamah Agung. Putusan Mahkamah Agung mengabulkan sebagian atau seluruhnya, kelebihan pembayaran pajak dikembalikan kepada wajib pajak dan ditambah imbalan bunga. Dengan demikian ketentuan Pasal 27 A ayat 1 UU KUP dapat disederhanakan dan seharusnya berbunyi "Apabila permohonan peninjauan kembali dapat disederhanakan sebagian atau seluruhnya, kelebihan pembayaran pajak dikembalikan dengan ditambah bunga 2% (dua persen) untu paling lama 24 (dua puluh empat) bulan dihitung sejak tanggal pembayaran yang menyebabkan kelebihan pembayaran pajak sampai dengan diterbitkann putusan peninjauan kembali".

### **C. KESIMPULAN**

Konsepsi imbalan bunga yang seharusnya diatur dalam UU KUP harus dirumuskan sederhana dan berbasis asas kesetaraan (fair play) antara wajib pajak dan fiskus. Wajib pajak yang mengajukan permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak yang dilaporkan dalam SPT seharusnya dianggap benar. Apabila dalam jangka waktu 12 (dua belas) bulan tidak ditemukan bukti SPT tidak benar. Dirjen pajak menerbitkan Surat Keputusan Pengembalian Pendahuluan Kelebihan Pajak, apabila dikemudian hari, fiskus mendapatkan bukti jumlah pajak yang terutang dalam SPT tidak benar.

Dirjen pajak dapat menetapkan menetapkan jumlah pajak yang terutang dengan menerbitkan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar baik secara kewenangan jabatan maupun melalui tindakan pemeriksaan. Apabila wajib pajak mengajukan keberatan atau permohonan banding, jumlah pajak yang masih harus dibayar dalam Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar ditangguhkan pembayaran sampai dengan satu bulan setelah keputusan keberatan atau putusan banding. Dalam hal wajib pajak mengajukan permohonan peninjauan kembali terhadap putusan Pengadilan Pajak dan Mahkamah Agung mengeluarkan putusan yang mengabulkan sebagian atau seluruh permohonan peninjauan Kembali. Jumlah pajak yang telah dibayar menyebabkan kelebihan pembayaran pajak dikembalikan dengan ditambah imbalan Bunga sebesar 2 % (dua persen) per bulan paling lama 24 (dua puluh empat) bulan dihitung sejak tanggal pembayaran yang menyebabkan kelebihan pembayaran sampai dengan diterbitkan putusan peninjauan kembali.

## **DAFTAR PUSTAKA**

- Atmasasmita, Romli *Imbalan Bunga Pajak*, (Jakarta, Sindonews.com, September 2013)  
diunduh tanggal 23 Januari 2016
- Wahyono, Padmo, *Konsep Yuridis Negara Hukum Indonesia*, (Jakarta, PSHTN UI, 1998)

## **JURNAL**

- Attmini, A Hamid, *Der rechtsstaat Republik Indonesia dan Prespektifnya Menurut Pancasila dan UUD 1945*. (Jakarta, Makalah pada Seminar Sehari dalam Rangka Dise Natalis Untag Jakarta Ke-42, 1994)
- Haula, Rosdiana, *Rekontruksi Konsepsi Supply – Side Tax Policy*, (Jakarta: Bisnis dan Birokrasi, Jurnal ilmu Administrasi dan Organisasi, Volume: 15, Nomor 3

## **PERATURAN PERUNDANG-UNDANGAN**

- Undang-Undang Dasar Tahun 1945
- Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan
- Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan
- UU Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan
- Peraturan Pemerintah (PP) Nomor 74 Tahun 2011 tentang Tata Cara Pelaksanaan Hak Dan Pemenuhan Kewajiban Perpajakan