



PEMUNGUTAN PAJAK BERULANG TERHADAP INSTANSI PENGGUNA JASA LAYANAN RESTORAN SEBAGAI PINTU MASUK BAGI KORUPSI HASIL PAJAK

Heillen Martha Yosephine Tita

Fakultas Hukum Universitas Pattimura, Ambon, Indonesia

heillen.tita@gmail.com

Info Artikel

Keywords:

*recurring tax levies,
corruption of tax results.*

Kata Kunci:

*pajak berulang, korupsi hasil
pajak*

DOI:

xxxxxxx

Abstract

Recurring tax collection is a tax imposition process where the payment is made by the same party against the same tax object with different capacities and time. This act is more common in Restaurant service user agencies in the accountability of activities contained in the Budget Implementation Documen. In ist implementation, the process becomes an entry poit to corrupt practice of tax revenues, because there are indication of errors in the targets. This legal issue is assessed using the judicial normative type method with a statutory approach and conceptual approach,as well as collaboriong with the study of the concept of collection and collection, the concept of tax and restaurant tax and the concept of autorithy as an analysis tool.

Abstrak

Pemungutan pajak berulang adalah suatu proses pengenaan pajak yang pembayarannya dilakukan lebih dari sekali oleh pihak yang sama terhadap objek yang sama dengan kapasitas dan waktu yang berbeda. Proses ini lebih sering terjadi pada instasni pengguna jasa layanan Restoran dalam pertanggungjawaban kegiatan yang dimuat dalam Dokumen Pelaksanaan Anggaran. Dalam pelaksanaannya, proses ini ternyan menjadi pintu masuk bagi praktek korupsi hasil pajak karena terindikasi adanya kesalahan terhadap sasaran pengenaan pajak. Isu hukum ini dikaji dengan metode jenis Yuridis Normatif, dengan pendekatan perundang-undangan dan pendekatan konseptual, serta menggandeng kajian konsep pemungutan dan penagihan, konsep pajak dan pajak Restoran dan konsep wenangan sebagai pisau analisa.

A. PENDAHULUAN

A. Latar Belakang

Salah satu sumber pemasukan ke kas Negara adalah dari sektor pajak. Rochmat Soemitro memahami bahwa pajak adalah roh dari suatu Negara. Pemahaman ini mengandung makna bahwa roh suatu negara berada pada pajak sebagai salah satu sumber pendapatan.

Bahwa tujuan negara Indonesia yang tercantum dalam Pembukaan UUD NRI Tahun 1945 adalah untuk melindungi segenap bangsa Indonesia dan seluruh tumpah darah Indonesia, dan untuk memajukan kesejahteraan umum, mencerdaskan kehidupan bangsa dan ikut melaksanakan ketertiban dunia. Pokok pikiran yang terkandung dalam Pembukaan tersebut antara lain negara Republik Indonesia hendak mewujudkan keadilan sosial bagi seluruh rakyat Indonesia berdasarkan Pancasila dan UUD NRI Tahun 1945. Untuk mencapai tujuan tersebut diperlukan dana yang cukup besar. Sumber pembiayaan negara pada umumnya berasal dari sumber daya alam dan sumber daya manusia berupa pajak. Sumber daya alam semakin lama akan semakin berkurang oleh karenanya pemungutan pajak merupakan pilihan utama.¹

Membayar pajak adalah kewajiban masyarakat sebagai wujud peran serta dalam pembiayaan dan pembangunan Negara. Menurut Soemitro² : “Pajak merupakan kewajiban penduduk Indonesia dalam menunjang pembangunan secara terencana, terarah serta teratur, serta pajak digunakan untuk membiayai pengeluaran rutin, dan apabila masih ada sisa yang lazim disebut surplus, maka surplus ini dapat digunakan untuk membiayai investasi pembangunan”.

Pasal 23A dalam UUD NRI Tahun 1945 menyebutkan : “Pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa bagi kepentingan negara, diatur dengan undang-undang. Dalam kewenangan memungut pajak, tanggung jawab dibebankan kepada Pusat dan Daerah. Dengan demikian, dikenal Pajak Pusat dan Pajak daerah.

Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (UU PDRD) dalam implementasinya merupakan bagian dari upaya mendorong terlaksananya Asas Desentralisasi dan pengelolaan Otonomi Daerah yang lebih baik kedepan. Pembiayaan Pemerintah Daerah dalam melaksanakan

¹ Bustamar Ayza, 2018, *Hukum Pajak Indonesia*, Jakarta, Kencana, hlm. 1

² Rochmat Soemitro, 1986, *Pajak dan Pembangunan*, Bandung, Eresco, hlm. 109

tugas pemerintahan dan pembangunan senantiasa memerlukan sumber penerimaan yang dapat diandalkan. Dengan adanya otonomi, daerah dipacu untuk dapat berkreasi mencari sumber penerimaan daerah yang dapat mendukung pembiayaan penerimaan daerah. Dari berbagai alternatif sumber penerimaan yang mungkin dipungut oleh daerah, Undang-undang tentang Pemerintahan Daerah menetapkan Pajak dan Retribusi Daerah menjadi salah satu penerimaan yang berasal dari dalam daerah dan dapat dikembangkan sesuai dengan kondisi masing-masing.³

Dari jenis-jenis pajak Kabupaten/Kota yang diatur dalam UUPDRD, Pajak Restoran merupakan salah satu jenis Pajak Daerah Kabupaten/Kota sesuai dengan ketentuan Pasal 2 UU PDRD serta Peraturan Pemerintah (PP) No. 91 Tahun 2010 tentang Jenis Pajak Daerah yang dipungut Berdasarkan Penetapan Kepala Daerah atau dibayar sendiri oleh Wajib Pajak. Jenis Pajak Restoran merupakan kontribusi wajib bagi Kepala Daerah Kabupaten/Kota dalam hal ini Bupati, yang terutang oleh Pribadi atau Badan yang bersifat memaksa berdasarkan undang-undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan daerah bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat.

Restoran dalam *terminology* adalah tempat menyantap makanan dan/atau minuman yang disediakan dengan dipungut bayaran, tidak termasuk usaha jasa boga dan *catering*. Pengusaha restoran adalah orang pribadi atau badan dalam bentuk apapun yang dalam lingkungan perusahaan atau pekerjaannya melakukan usaha di bidang rumah makan.⁴

Pajak Restoran merupakan jenis pajak Kabupaten/Kota yang dikenakan kepada Orang Pribadi atau Badan Usaha atas kepemilikan dan pelaku usaha Restoran termasuk Rumah Makan dengan tariff tunggal 10% menurut ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Pasal 37 ayat (1) dan (2) UU PDRD menyebutkan bahwa yang menjadi objek pajak restoran adalah pelayanan yang disediakan oleh restoran dari pelayanan penjualan makanan/minuman yang dikonsumsi pembeli, baik dikonsumsi di tempat pelayanan maupun di tempat lain (bawa pulang).

Dalam pelaksanaan kegiatan di suatu instansi khususnya instansi pemerintah, pada umumnya telah dianggarkan belanja makanan/minuman untuk suatu kegiatan tertentu. Sesuai dengan aturan perundang-undangan, pemilik Restoran sebagai yang berwenang untuk melakukan pemotongan pajak, telah melakukan pemotongan pajak restoran 10%

³ MARIHOT P. SIAHAAN, 2008, *Pajak Daerah & Retribusi Daerah*, Jakarta, Rajawali Press, hlm. 1

⁴ *Ibid*, hlm. 272

dalam transaksi belanja makanan/minuman pada saat itu juga.

Pada kenyataannya, dalam pertanggungjawaban kegiatan tersebut, yang dibuktikan dengan Dokumen Pelaksanaan Anggaran (DPA), instansi pengguna jasa Restoran kembali dikenakan pajak 10% oleh Dinas Pendapatan Daerah (DISPENDA). Jika dikaji dari perspektif Objek Pajak, pengenaan pajak ini merupakan praktek pungutan pajak berulang karena berlaku bagi objek pajak yang sama, yaitu Restoran. Apabila konsep ini tidak dipahami dengan baik oleh pihak instansi yang melakukan pertanggungjawaban, maka peluang terjadinya manipulasi dan praktek korupsi terhadap hasil pajak sangat besar. Isu ini yang menjadi sasaran kajian ilmiah untuk dicarikan solusinya.

B. Rumusan Masalah

Berdasarkan uraian latar belakang, maka penelitian ini mengangkat 2 (dua) isu hukum, yaitu :

1. Bagaimana kedudukan instansi pengguna jasa layanan makanan/minuman yang disediakan oleh Restoran terhadap pajak Restoran ?
2. Apa akibat hukum pengenaan pajak yang dilakukan oleh DISPENDA terhadap instansi pengguna jasa Restoran ?

C. Kajian Konseptual

Di dalam penulisan ini ada beberapa kerangka berpikir secara teoretis yang digunakan sebagai pisau analisis terhadap isu penelitian yang sekaligus memberi kemudahan dalam menarik kesimpulan akhir dari penelitian, sebagai berikut :

1. Pemungutan dan Penagihan Pajak

Dalam sistem *self assessment*, Wajib Pajak membayar utang pajak tanpa harus menunggu adanya penagihan dari *Fiskus*.⁵ Jika Wajib Pajak melakukan aktivitas perpajakannya sesuai dengan waktu yang ditetapkan dengan peraturan perundang-undangan maka, yang terjadi adalah pemungutan.

Dalam perpajakan, istilah pemungutan dan penagihan memiliki makna yang sama, yaitu mengambil dari pihak lain untuk menampung ke kas negara. Jika dilihat dari prosedur atau cara 'mengambil', kedua kata ini memiliki pengertian yang berbeda.

⁵ Erly Suandy, 2017, *Hukum Pajak*, Salemba Empat, Jakarta hlm. 128

Pemungutan pajak dilakukan sesuai dengan batas waktu yang ditentukan undang-undang, sementara penagihan pajak adalah cara yang dipakai untuk mengambil tunggakan pajak yang terutang oleh Wajib Pajak yang belum dilunasi sampai dengan watas waktu yang ditentukan.

Penagihan pajak adalah serangkaian tindakan agar penanggung pajak melunasi utang pajak dan biaya penagihan pajak dengan menegur atau memperingatkan, melaksanakan penagihan seketika dan sekaligus, memberitahukan Surat Paksa, mengusulkan pencegahan, melaksanakan penyitaan, melaksanakan penyanderaan, serta menjual barang yang telah disita. Apabila utang pajak sampai dengan tanggal jatuh tempo pembayaran belum dilunasi, akan dilakukan tindakan penagihan pajak.⁶

2. Pajak dan Pajak Restoran

Pasal 1 ayat (1) Undang-undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Perubahan Keempat Atas Undang-undang Nomor 6 Tahun 1983, tentang Ketentuan Umum dan Tatacara Perpajakan (UU KUP), pajak diartikan sebagai : “Kontribusi wajib kepada Negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan undang-undang dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan Negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat”.

Kata-kata ‘iuran’ diganti dengan “kontribusi” yang nadanya lebih bersifat positif karena mengandung makna partisipasi masyarakat. Kemudian ada tambahan “bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat” yang membuat kata pajak lebih bernilai positif karena untuk tujuan kemakmuran rakyat melalui penyedia barang dan jasa publik seperti pertahanan, keamanan, pendidikan, kesehatan, jalan raya dan fasilitas umum lainnya.⁷

Salmon E. M. Nirahua,⁸ seorang Guru Besar pada Fakultas Hukum Universitas Pattimura, mengembangkan definisi dari Rochmat Soemitro, bahwa pajak adalah iuran wajib kepada kas negara yang terutang oleh yang wajib membayarnya, yang dipungut berdasarkan undang-undang sehingga dapat dipaksakan, dengan tidak mendapat kontra

⁶ Adrian Sutedi, 2016, *Hukum Pajak*, Jakarta, Sinar Grafika, hlm. 39

⁷ *Ibid*, hlm. 6

⁸ Catatan pendapat lisan dalam diskusi singkat antara Prof. Dr. S. E. M. Nirahua, dengan Penulis di Ruang Bagian Hukum Tata Negara- Hukum Administrasi Negara, Fakultas Hukum Universitas Pattimura, 8 Agustus 2019, jam 11.47 WIT. Mengulang sebagian kecil isi Tesis S2 pada Universitas Padjajaran, Bandung.

prestasi langsung, yang hasilnya digunakan untuk membiayai pengeluaran umum pemerintah, yang dapat dipungut sekaligus atau berukang-ulang.

Restoran, adalah tempat menyantap makanan dan atau minuman yang disediakan dengan dipungut bayaran, di mana terhadap pelayanan jasa yang disediakan tersebut, dikenakan Pajak Restoran dengan tariff 10% berdasarkan UUPDRD atau dengan Peraturan Daerah sebagai aturan pelaksanaannya di daerah.

Pajak Restoran adalah pajak atas pelayanan restoran, sedangkan Restoran adalah tempat menyantap makanan/minuman yang disediakan dengan dipungut bayaran, tidak termasuk usaha jasa boga atau *catering*.⁹

3. Konsep Wewenang

Dalam kepustakaan sering dijumpai istilah *power*, *authority*, maupun *coercion*. *Power* dapat diterjemahkan sebagai kekuasaan, *authority* dapat diterjemahkan sebagai wewenang, dan *coercion* dapat diterjemahkan sebagai kekuatan. Secara etimologi, ketiga istilah tersebut memiliki pengertian yang berbeda namun saling berkaitan satu sama yang lainnya.

Paham ini telah dibenarkan oleh Abdoel Gani bahwa : “Kekuasaan (*power*), kekuatan (*force*) dan wewenang (*authority*). Ketiga-tiganya adalah merupakan kekuasaan. Ketiga-tiganya erat berkaitan dan sukar di pisah-pisahkan”¹⁰.

Menurut Susi Muimin¹¹ “*Macht*” sama-sama diterjemahkan sebagai kekuasaan dan wewenang. Itu berarti kekuasaan dan wewenang dalam paham bahasa Belanda adalah sama. Menurut Miriam Budiardjo¹² bahwa : “Kekuasaan adalah kemampuan seseorang atau sekelompok manusia untuk mempengaruhi tingkah laku seseorang atau sekelompok lain sedemikian rupa sehingga tingkah laku itu menjadi sesuai dengan keinginan dan tujuan orang yang mempunyai kekuasaan.” Menurut H. D. Stout¹³ : “Wewenang adalah penegrtian yang berasal dari Hukum Organisasi Pemerintahan, yang dapat dijelaskan sebagai keseluruhan aturan-aturan yang berkenaan dengan perolehan dan penggunaan wewenang pemerintahan oleh subjek hukum publik di dalam hubungan hukum publik.”

⁹ Sugianto, 2008, *Pajak dan retribusi Daerah*, Jakarta, Grasindo, hlm. 43-44

¹⁰ Abdoel Gani, 1984, *Hukum dan Politik : Beberapa Permasalahan*, dalam Padmo Wahyono, *Masalah Ketatanegaraan Indonesia Dewasa Ini*, Jakarta, Ghalia Indonesia, hlm. 157

¹¹ Susi Moeimam dan Hein Steinhauer, 2008, *Kamus Belanda-Indonesia*, Gramedia, Jakarta, hlm. 608

¹² Miriam Budiardjo, 1981, *Dasar-Dasar Ilmu Politik*, Jakarta, Gramedia, hlm. 45

¹³ H. D. Stout, dalam Ridwan HR, 2006, *Hukum Administrasi Negara*, Jakarta, RajaGrafindo Persada, hlm. 98

Franz Magnis-Suseno¹⁴ mengemukakan jenis wewenang yaitu, wewenang dalam arti adanya kekuasaan yang berhak menuntut ketaatan; jadi adanya hak untuk memberi perintah. Wewenang jenis ini disebut wewenang *deontis* (bahasa Yunani) berarti harus. Hak memberi perintah secara istimewa dimiliki Negara sehingga menuntut kepatuhan.

H. D. van Wijk dan Willem Konijnenbelt, mendefinisikan atribusi, delegasi dan juga mandat sebagai berikut :¹⁵

- a. Atribusi : adalah pemberian kewenangan pemerintahan oleh suatu badan pembentuk undang-undang kepada suatu badan pemerintahan;
- b. Delegasi : adalah pelimpahan kewenangan dari suatu badan pemerintahan kepada badan pemerintahan yang lain;
- c. Mandate : adalah suatu pemerintahan membiarkan kewenangannya atas nama dilaksanakan oleh badan yang lain.

Henc van Maarseveen sebagaimana dikutip oleh Philipus. M. Hadjon,¹⁶ dalam Hukum Publik, wewenang sekurang-kurangnya terdiri dari tiga komponen, yaitu :

- a. Komponen pengaruh, yaitu bahwa penggunaan wewenang dimaksudkan untuk dapat mengendalikan perilaku subjek hukum
- b. Komponen dasar hukum, bahwa wewenang itu selalu haruslah dapat di tunjukan dasar hukumnya;
- c. Komponen konformitas hukum, yaitu bahwa mengandung makna adanya standart wewenang, baik standart umum (semua jenis wewenang) maupun standart khusus (untuk jenis wewenang tertentu).

Menurut Bagair Manan,¹⁷ : “Wewenang dalam bahasa hukum tidak sama dengan kekuasaan (*macht*). Kekuasaan hanya menggambarkan hak untuk berbuat atau tidak berbuat, dalam hukum, wewenang sekaligus berarti hak dan kewajiban (*rechten en plichten*). Dalam kaitan dengan Otonomi Daerah, hak mengandung pengertian kekuasaan untuk mengatur sendiri (*zelfregelen*) dan mengelola sendiri (*zelfbesturen*), sedangkan kewajiban secara horizontal berarti kekuasaan untuk menyelenggarakan pemerintahan sebagaimana mestinya, sedangkan kewajiban secara vertikal berarti kekuasaan untuk menjalankan pemerintahan dalam suatu tertib ikatan pemerintahan Negara secara keseluruhan.

¹⁴ Franz Magnis-Suseno, 1987, *Etika Politik, Prinsip-Prinsip Moral Dasar Kenegaraan Moderen*, Jakarta, Gramedia, hlm. 53

¹⁵ Ridwan HR, 2006, *Hukum Administrasi Negara*, Jakarta, Rajawali Press, hlm. 102

¹⁶Philipus. M. Hadjon dalam Sadjijono, 2008, *Pokok Hukum Administrasi*, Yogyakarta, Laksbang Persindo, hlm. 56

¹⁷ Bagir Manan, 2020, *Wewenang Provinsi, Kabupaten dan Kota dalam Rangka Otonomi Daerah*, makalah pada seminar nasional “*Pengembangan Wilayah dan Pengelolaan Sumber Daya Alam di Kawasan Pesisir dalam rangka Penataan Ruang*”, Bandung, 13 Mei 2000, Fakultas Hukum UNPAD, hlm. 1

B. METODE PENELITIAN

1. Jenis Penelitian

Sesuai dengan substansi permasalahan serta tujuan penelitian ini, maka tipe penelitian ini adalah penelitian hukum normatif atau penelitian yuridis normatif, yaitu suatu penelitian yang terutama mengkaji mengenai ketentuan-ketentuan hukum positif, asas-asas hukum, prinsip-prinsip hukum maupun doktrin atau pendapat-pendapat ahli hukum, guna menjawab isu hukum yang dihadapi.¹⁸

2. Pendekatan Masalah

Dalam Penelitian ini ada 2 (dua) masalah yang menjadi isu hukum, yaitu : *pertama*, mengkaji tentang kedudukan instansi pengguna jasa layanan makan/minum yang disediakan oleh Restoran dalam pemungutan pajak oleh DISPENDA; dan yang *kedua*, menganalisis akibat hukum dari pemungutan pajak Restoran yang dilakukan oleh DISPENDA dalam Dokumen Penggunaan Anggaran (DPA). Penelitian ini menggunakan pendekatan peraturan perundang-undangan (*statue approach*), serta pendekatan konseptual (*conceptual approach*), dengan mengacu pada berbagai pandangan dan doktrin-doktrin ataupun pendapat-pendapat ahli hukum yang berkaitan dengan pungutan pajak berulang terhadap pengguna jasa layanan Restoran.

3. Sumber Bahan Hukum

Untuk menjawab kebutuhan dalam penelitian ini, Penulis menggunakan bahan hukum sebagai berikut :

a. Bahan Hukum Primer

Bahan hukum primer merupakan bahan hukum yang mengikat atau yang membuat orang taat pada hukum seperti peraturan perundang-undangan, dan putusan hakim, yaitu :

- 1) Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 (UUD NRI Tahun 1945);
- 2) Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (UUPDRD);

¹⁸ Peter Mahmud Marzuki, 2005, *Penelitian Hukum*, Jakarta, Prenada Media, hlm. 35

- 3) Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983, yang terakhir dirubah Undang-undang 5 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UUKUP);
- 4) Undang-Undang Nomor 23 Tahun 2014 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah (UU PEMDA)
- 5) Peraturan Pemerintah Nomor 91 Tahun 2010 Tentang Jenis Pajak Daerah yang Dipungut Berdasarkan Penetapan Kepala Daerah atau Dibayar Oleh Wajib Pajak.

b. Bahan Hukum Sekunder

Bahan hukum sekunder memberikan penjelasan mengenai bahan hukum primer, seperti rancangan Undang-Undang, hasil-hasil penelitian, karya ilmiah, hasil karya dari ahli hukum, meliputi buku-buku, teks, artikel dalam berbagai majalah ilmiah ataupun jurnal hasil penelitian di bidang hukum, makalah-makalah yang disampaikan dalam pertemuan ilmiah seperti diskusi, seminar, lokakarya, dan sebagainya.

C. PEMBAHASAN

A. Kedudukan Pengguna Jasa Layanan Makanan/Minuman yang disediakan oleh Restoran terhadap Pajak Restoran

1. Pengaturan Pajak Restoran dalam Undang-undang

Undang-Undang Dasar NRI Tahun 1945 mengisyaratkan bahwa pajak harus diatur dengan undang-undang. Oleh karena itu, pajak termasuk sebagai hukum tertulis (statute law = write law), yaitu hukum yang dicantumkan di dalam berbagai peraturan perundang-undangan. Pasal 23A Undang-Undang UUD NRI tahun 1945 menegaskan bahwa : “Pajak dan pungutan lain untuk kepentingan negara diatur dengan Undang-undang.” Pasal ini memberi ruang bagi pembentukan aturan di bawah UUD, termasuk Peraturan Daerah untuk mengatur tentang pajak dan pungutan lain.

Berdasarkan asas yuridis, Hukum Pajak harus memberi jaminan hukum yang perlu untuk menyatakan keadilan yang tegas baik untuk negara maupun warganya. Hukum harus ditetapkan dalam undang-undang dan pemungutan pajak untuk keperluan negara hanya boleh dilakukan berdasarkan undang-undang. Berbagai pernyataan yang menegaskan bahwa pajak harus diatur dengan undang-undang yang baik adalah suatu ketegasan yang dapat memupuk kepatuhan pihak-pihak terkait (Fiskus dan Wajib Pajak) dalam menjalankan suatu kewajiban perpajakan.

Beberapa literatur menguraikan bahwa salah satu pendorong perjuangan rakyat Amerika selama revolusi Amerika di tahun 1779-1783 muncul beberapa slogan antara lain. (i) No taxation without representation; (ii) Taxation without representation is tyranny; dan (iii) Taxation without representation is robbery. Dari ketiga slogan tersebut dapat diartikan, tiada pajak tanpa ketentuan yang diatur oleh perwakilan mereka dalam bentuk undang-undang, pemungutan pajak tanpa undang-undang adalah tirani dan merupakan perampokan.

Menurut Prof. Dr. Rochmat Soemitro SH, Hukum Pajak adalah kumpulan peraturan-

peraturan yang mengatur hubungan antara pemerintah sebagai Fiskus atau pemungut pajak dan masyarakat sebagai Wajib Pajak. Untuk pemungutan Pajak Restoran di mana jasa penyediaan makanan/minuman-nya digunakan oleh suatu instansi yang menjadi isu hukum yang diteliti dalam penelitian ini, harus diatur dengan aturan yang baik dan dijalankan oleh pihak-pihak terkait, sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan.

Pendekatan hukum ini, memperlihatkan bahwa pajak yang dipungut harus berdasarkan undang-undang sehingga menjamin adanya kepastian hukum bagi Fiskus sebagai pengumpul pajak maupun bagi Wajib Pajak sebagai pemotong, pemungut dan pembayar pajak. Hukum Pajak merupakan salah satu instrument dan alat legitimasi yang digunakan negara untuk menghimpun dana pembangunan oleh karenanya dalam hukum pajak-pun terdapat sifat yang memaksa kepada warga negaranya untuk melaksanakan ketentuan perpajakan. Menurut Tjip Ismail, tidak mungkin pajak dikenakan karena adat kebiasaan dari hukum tidak tertulis (unstatute law = unwritten law), kalau terjadi, namanya bukan pajak, tetapi upeti.

Secara hierarki, peraturan perundang-undangan sebagai payung hukum yang mendasari proses pemungutan pajak yang berlangsung secara umum dan khususnya bagi Pajak Restoran diurutkan sebagai berikut :

1. Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945;
2. Undang-undang Nomor 16 Tahun 2015 tentang Perubahan Keempat atas Undang-undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tatacara Perpajakan;
3. Undang-undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah;
4. Undang-undang Nomor 9 Tahun 2015 tentang Perubahan Kedua Atas Undang-undang Nomor 23 Tahun 2014 tentang Pemerintahan Daerah;

Substansi dari peraturan perundang-undangan yang di sebutkan di atas inilah yang menjadi dasar pelaksanaan pemungutan pajak Restoran yang wajib dipatuhi oleh masyarakat sebagai Wajib Pajak, maupun pemerintah sebagai pemungut pajak (fiskus).

2. Subjek Pajak, Wajib Pajak dan Objek Pajak Restoran

Mengawali penjelasan tentang Subjek Pajak, Wajib Pajak dan Objek Pajak Restoran, membutuhkan penegasan tentang definisinya sehingga membatasi beberapa interpretasi bias yang turut berpengaruh terhadap ruang lingkup pembahasan isu hukum ini. Hal ini menjadi penting ketika membahas tentang tanggung jawab pembayaran pajak Restoran terkait dengan istilah pengenaan, pembayaran, pemungutan, penagihan, serta beberapa istilah lain seperti pemotongan, penyetoran dan pelunasan pajak yang semuanya mempunyai makna hampir sama.

Sehubungan dengan isu hukum yang dibahas, maka penting memahami makna kata-kata tersebut. Terkait dengan isu hukum yang diangkat, kata-kata yang dianggap penting untuk dijelaskan pemungutan dan penagihan.

Pemungutan pajak merupakan prose yang dilakukan oleh fiscus terhadap Wajib Pajak untuk mengambil pajak terutang dan menitipkannya ke kas negara. Pemungutan pajak maknanya hampir sama dengan pemotongan pajak. Pemotongan pajak dilakukan oleh salah satu pihak terhadap beberapa aktivitas yang menimbulkan pajak. Dalam hal Pajak Restoran, pemotongan pajak dilakukan oleh pihak yang jasa layanan penyediaan makanan/minumannya (produsen) digunakan oleh pihak pembeli atau pengguna jasa sebagai (konsumen).

Untuk penyetoran pajak dan pelunasan pajak juga merupakan suatu kegiatan atau mekanisme dalam pembayaran pajak untuk melunasi utang pajak. Penyetoran pajak dilakukan oleh Wajib Pajak kepada fiscus sebagai bentuk pelunasan utang pajak kepada negara. Pada dasarnya, semua kata yang dijelaskan di atas merupakan proses dan tindakan pengalihan sejumlah harta kekayaan (utang pajak) dari sektor swasta (masyarakat Wajib Pajak) ke kas negara. Namun akan bermakna berbeda ketika dilihat dari perspektif yang berbeda dan sasaran

pegenaan pajak yang berbeda pula.

Meskipun dalam UUKUP tidak menjelaskan tentang Subjek Pajak dan hanya menyebutkan Wajib Pajak, namun jika kita bertolak dari prinsip self assessment dapat disimpulkan bahwa yang dimaksud dengan Subjek Pajak adalah Orang Pribadi dan Badan yang menurut Undang-undang Perpajakan dinyatakan sebagai Subjek Hukum yang dapat dikenakan pajak.

Pasal 38 ayat (1) UU PDRD menyebutkan bahwa Subjek Pajak Restoran adalah Orang Pribadi atau Badan yang membeli makanan/minuman dari Restoran. Artinya Subjek Pajak Restoran adalah orang pribadi/badan yang mengonsumsi makanan/minuman yang disediakan oleh Restoran dan membayarnya. Sedangkan Wajib Pajak Restoran adalah Pengusaha Restoran.

Objek Pajak Restoran adalah pelayanan yang disediakan oleh Restoran dengan pembayaran dalam arti bahwa setiap orang yang mengonsumsi makanan/minuman pada suatu Restoran akan diikuti pembayaran termasuk dalam Objek Pajak Restoran atau Rumah Makan terhadap penjualan makanan/minuman. Termasuk dalam Objek Pajak Restoran adalah Rumah Makan, Cafe, Bar dan sejenisnya. Itu berarti bahwa pemungutan pajak Restoran terjadi pada saat terjadi transaksi terhadap penyedia jasa layanan makanan/minuman dan pengguna jasa tersebut.

Mencermati pengertian Sumbjek Pajak di atas, maka posisi atau kedudukan instansi pengguna jasa layanan makanan/minuman yang disediakan oleh Restoran yang dalam pertanggungjawaban pelaksanaan kegiatan melalui Dokumen Pelaksanaan Anggaran (DPA), yang dikenakan dan membayar Pajak Restoran kepada DISPENDA, perlu dipahami dengan baik.

Di satu sisi, dalam kapasitas sebagai fiscus, DISPENDA berwenang untuk melakukan tindakan pengenaan pajak namun di sisi lain, dalam sasaran pengenaan Pajak Restoran, yang dibuktikan dengan DPA, DISPENDA melakukan kekeliruan. Kekeliruan mana, dalam proses pertanggungjawaban, instasni pengguna jasa layanan makan/minum yang disediakan oleh Restoran bukanlah Wajib Pajak. Dikatakan demikian karena pemotongan Pajak Restoran telah dilakukan oleh pihak Pengusaha/Pemilik Restoran pada saat dilakukan transaksi pembayaran makanan/minuman di Restoran. Kapasitas instansi pengguna jasa Restoran di sini adalah sebagai Subjek Pajak sebagaimana tersirat dalam Pasal 38 ayat (1) UU PDRD.

3. Kewenangan Pemungutan Pajak Restoran

Sesuai dengan semangat Otonomi Daerah, jenis pajak berdasarkan pihak yang memungutnya dibedakan menjadi pajak yang dipungut oleh Pemerintah Pusat dan pajak yang dipungut oleh Pemerintah Daerah berdasarkan hukum perundang-undangan dalam lingkup nasional maupun lokal Daerah Provinsi/Kabupaten/Kota.

Menurut Sahya Anggara, : untuk meningkatkan kemampuan keuangan daerah agar dapat melaksanakan otonomi, pemerintah melakukan berbagai kebijakan perpajakan daerah, diantaranya dengan menetapkan Undang-undang tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah. Pemberian kewenangan dalam pengenaan Pajak Daerah dan Retribusi Daerah diharapkan dapat mendorong Pemerintah Daerah untuk terus berupaya mengoptimalkan PAD, khususnya yang berasal dari Pajak Daerah dan Retribusi Daerah.

Kewenangan pengenaan Pajak Daerah dan Retribusi Daerah telah diatur sejak lama yaitu sejak mulai berlakunya Undang-undang Nomor 18 Tahun 1997 tentang Pajak Daerah. kelemahan undang-undang dalam mengatur kewenangan Pemerintah Daerah merekomendasikan kewenangan itu dengan Peraturan Pemerintah. Sementara dengan pembentukan Undang-undang tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah diharapkan daerah-

daerah dapat mengusulkan pungutan baru sebagai sumber pendapatan bagi daerah.

Memungut pajak sebagai hak negara terhadap masyarakat tidak berarti bahwa negara boleh bertindak atas kemauan sendiri untuk melakukan pemungutan pajak terhadap Objek Pajak atau Subjek Pajak. Sifat memaksa dari pajak cukup memberi batasan bagi pemerintah dalam menjalankan kewenangannya untuk memungut pajak.

Pemerintah juga dapat melakukan penafsiran terhadap kasus-kasus perpajakan yang diajukan khusus terhadap Wajib Pajak yang bersangkutan. Akan tetapi semua ketentuan yang diterbitkan oleh pemerintah tersebut harus sesuai dengan delegasi yang diberikan oleh undang-undang pajak dan tidak bertentangan dengan undang-undang pajak itu sendiri. Ketentuan-ketentuan yang diterbitkan oleh pemerintah tersebut juga harus dapat diuji di pengadilan. Di samping itu, pengadilan juga dapat melakukan penafsiran atas hukum pajak jika terjadi sengketa antara Wajib Pajak dengan pihak administrasi pajak. Hal ini berarti bahwa penafsiran final atas hukum pajak dilakukan oleh pengadilan.

Prinsip-prinsip dari UU KUP adalah :

pertama, pemungutan pajak berdasarkan Undang-undang pajak Nasional merupakan perwujudan dan pengabdian dan peran serta Wajib Pajak untuk secara langsung melaksanakan kewajiban perpajakan yang sangat diperlukan untuk pembiayaan negara dan pembangunan; kedua, tanggung jawab pelaksanaan pajak berada pada anggota Wajib Pajak sendiri; ketiga, Wajib Pajak diberikan kepercayaan untuk menghitung dan membayar sendiri pajak yang terutang, sehingga dengan cara ini kejujuran dari Wajib Pajak sangat diperlukan dalam rangka pemungutan pajak.

Kewenangan negara untuk memaksa sesuai dengan pengertian negara, sebagaimana yang disebutkan oleh Prof. Miriam Budiardjo yang dilansir oleh M. Farouq S., bahwa : “Negara adalah organisasi dalam suatu wilayah dapat memaksakan kekuasaannya secara sah terhadap semua golongan kekuasaan lainnya dan yang dapat menetapkan tujuan-tujuan dari kehidupan bersama itu.” Dalam Hukum Pajak, UU KUP dan Undang-undang Pemungutan Pajak dengan Surat Paksa (UUPPSP) merupakan landasan hukum bagi pemerintah untuk memaksakan pemungutan pajak. Dalam kedua undang-undang tersebut, pemerintah diberi kewenangan untuk memaksakan pemungutan pajak dan jaminan pelunasan utang pajak yang dipersenjajati dengan penerapan sanksi administratif, sanksi pidana dan tindakan hukum lain.

Mekanisme pemungutan pajak dapat berjalan dengan baik jika pemerintah menggunakan payung hukum yang tepat untuk mendasari kewenangan memungut pajak termasuk memungut Pajak Restoran atau Rumah Makan. Dilihat dari kewenangan untuk memungut pajak terhadap setiap jenis pajak, maka Pajak Restoran merupakan kewenangan Pemerintah Daerah Kabupaten/Kota tempat atau wilayah di mana Restoran atau Rumah Makan itu berada.

B. Akibat Hukum Pemungutan Pajak Restoran terhadap Instansi Pengguna Jasa Restoran.

1. Praktek Pemungutan Pajak Berulang pada Jenis Pajak Restoran

Pajak merupakan pungutan paksa yang dilakukan oleh pemerintah terhadap Wajib Pajak. Pajak dari mekanismenya, dapat dikategorikan sebagai pungutan wajib atau pungutan paksa, karena pajak merupakan kewajiban rakyat kepada negara, namun dapat dipaksakan yakni dengan menggunakan undang-undang sebagai alat paksa. Apabila Wajib Pajak tidak membayar pajak, maka yang bersangkutan akan mendapatkan sanksi terhadap kewajiban yang tidak dilakukannya itu.

Augustinus, (355-450M) mengemukakan bahwa “Remota justitia quit sunt regna nisi magna latrocinia” artinya ‘apabila unsur keadilan dicopot (dari undang-undang perpajakan) maka negara tidak lain hanya seorang perampok dalam ukuran besar’. Tidak boleh melakukan pemungutan pajak tanpa adanya ketentuan perundang-undangan perpajakan. Pemungutan pajak tanpa undang-undang, negara dikatakan sebagai perampok besar.

Penagihan pajak adalah serangkaian tindakan yang dilakukan agar penanggung pajak melunasi utang pajak dan biaya penagihan pajak. Penagihan pajak dilakukan terhadap suatu utang pajak yang belum terlunasi sampai dengan batas waktu yang telah ditetapkan dalam peraturan perundang-undangan.

Proses pemungutan pajak Restoran yang dilakukan oleh DISPENDA terhadap instansi pengguna jasa layanan makanan/minuman yang disediakan oleh Restoran, yang dimuat dalam DPA dan dibayarkan pada saat pertanggungjawabab pelaksanaan kegiatan, berdasarkan pelaksanaannya dapat dikategorikan sebagai penagihan pajak, karena tidak sesuai dengan waktu yang ditetapkan.

Proses ini juga merupakan pemungutan berulang terhadap objek pajak yang sama, di mana pembayaran pertama telah dilakukan pada saat terjadi transaksi dalam pembayaran makanan/minuman kepada restoran. Dalam hal ini, pajak dibayar oleh instansi pengguna jasa layanan makanan/minuman yang disediakan oleh restoran sebagai konsumen terhadap penyelenggara/pemilik restoran sebagai produsen sebesar 10% sesuai dengan tariff pajak restoran menurut UUPDRD. Ketika transaksi berlangsung dan pemotongan pajak dengan nominal tersebut telah dilakukan, maka tidak ada utang pajak yang menjadi beban instansi pengguna jasa layanan Restoran tersebut.

Pembayaran pajak restora untuk yang keduanya adalah ketika DISPENDA memungut pajak restoran terhadap instansi pengguna jasa layanan makanan/minuman yang disediakan oleh restoran. Dalam hal ini, status pengguna jasa layanan restoran bukan sebagai Wajib Pajak. Apalagi pajak restoran sebesar 10% sesuai tariff yang telah ditetapkan sudah dipotong pada saat transaksi di restoran saat itu juga.

2. Akibat Hukum Pemungutan Pajak Restoran terhadap Instansi Pengguna Jasa Restoran

Akibat hukum adalah suatu tindakan yang dilakukan oleh manusia yang menimbulkan hak dan kewajiban. Perbuatan yang diatur oleh hukum dan dapat berakibat hukum. Dalam masalah ini, yang perlu dipahami dengan baik adalah akibat yang timbul dari pemungutan pajak terhadap instansi pengguna jasa layanan makanan/minuman yang disediakan oleh Restoran.

Pajak Restoran tidak mutlak berada pada seluruh Daerah Kabupaten atau Kota yang ada di Indonesia. Hal ini berkaitan dengan kewenangan yang diberikan kepada Pemerintah Kabupaten atau Kota untuk mengenakan atau tidak mengenakan suatu jenis pajak Kabupaten/Kota. Oleh karena itu, untuk dapat dipungut pada suatu daerah Kabupaten atau Kota, Pemerintah Daerah harus terlebih dahulu menerbitkan Peraturan Daerah tentang Pajak Restoran yang akan menjadi landasan hukum operasional dalam teknis pelaksanaan pengenaan dan pemungutan Pajak Restoran di daerah Kabupaten atau Kota yang bersangkutan.

Pajak Restoran memang tidak mutlak berada pada daerah, namun jika daerah mengatur dan menyelenggarakan atau mengenakan pajak restoran, maka hasilnya menjadi pemasukan bagi kas daerah. Dengan demikian, dapat meningkatkan pendapatan daerah.

Masalah pengenaan pajak berulang dalam isu hukum ini, merupakan tindakan penyalahgunaan wewenang yang dilakukan oleh DISPENDA. Hal ini dapat berimbas pada

praktek manipulasi atau korupsi hasil pajak. DISPENDA berwenang melakukan pemungutan pajak, namun bukan berarti dapat menjalankan kewenangannya tanpa ada dasar hukum yang mengatur dengan jelas tentang itu.

Jika merujuk pada pembahasan sebelumnya tentang dasar hukum pemungutan pajak restoran, maka cukup jelas ditegaskan bahwa negara yang memungut pajak tanpa ada dasar hukum, berarti negara melakukan perampokan terhadap hak rakyat. Dalam hal DISPENDA melakukan tindakan penyalahgunaan wewenang, karena tidak ada kejelasan mengenai hasil pajak yang dipungut serta peruntukannya yang dapat dibuktikan dengan pertanggungjawaban yang berarti dapat merugikan keuangan daerah. ini adalah alasan kuat bagi peluang sekaligus pintu masuk bagi praktek korupsi hasil pajak.

D. PENUTUP

a. Kesimpulan

Pajak restoran adalah salah satu jenis pajak daerah. Dasar pemungutan pajak restoran adalah UUD NRI tahun 1945, UUKUP No. 16 tahun 2015, UUPDRD No. 28 tahun 2009 dan UU PEMDA. No. 9 Tahun 2015 sebagai hukum materiil maupun hukum formilnya.

Subjek pajak restoran adalah instansi pengguna jasa layanan makanan/minuman yang disediakan oleh restoran selaku konsumen. Wajib Pajak restoran adalah pemilik restoran sebagai penyedia jasa layanan makanan/minuman selaku produsen. Objek Pajak Restoran adalah pelayanan yang disediakan oleh Restoran dengan pembayaran.

Kewenangan untuk melakukan pemungutan pajak restoran berada pada pemerintah daerah yang menyelenggarakan pajak restoran.

Dalam pelaksanaan pemungutan pajak restoran yang dilakukan oleh DISPENDA terhadap instansi pengguna jasa layanan makanan/minuman yang disediakan oleh restoran, telah terjadi pemungutan ajak berulang terhadap pihak dan objek pajak yang sama, dalam kapasitas dan waktu yang berbeda. Pelaksanaan pemungutan pajak yang tidak sesuai waktu yang telah ditetapkan dikategorikan sebagai penagihan. Sementara tidak ada utang pajak yang belum dilunasi oleh pihak pengguna jasa layanan restoran. Hal ini merupakan tindakan penyalahgunaan wewenang yang dilakukan oleh DISPENDA dan berpotensi bagi terjadinya korupsi hasil pajak, karena dilakukan tanpa dasar hukum, sehingga peruntukan dan pertanggungjawaban hasil pungutan pajak juga belum jelas.

b. Saran

Dalam melaksanakan tanggung jawabnya, DISPENDA sebagai perpanjangan tangan pemerintah daerah meningkatkan pemahaman tentang pemungutan, penagihan

serta sasaran pengenaan pajak restoran harus ditingkatkan. Wajib Pajak harus lebih berani untuk menyatakan berbagai kecurangan yang terjadi di bidang perpajakan sehingga menutup kemungkinan bagi praktek korupsi di bidang perpajakan.

DAFTAR PUSTAKA

BUKU :

- Abdoel Gani, *Hukum dan Politik : Beberapa Permasalahan*, dalam Padmo Wahyono, *Masalah Ketatanegaraan Indonesia Dewasa Ini*, Ghalia Indonesia, Jakarta, 1984;
- Adrian Sutedi, *Hukum Pajak*, Sinar Grafika, Jakarta, 2016;
- Bohari, *Hukum Pajak*, Rajawali Press, Jakarta, 2018
- Bustamar Ayza, *Hukum Pajak Indonesia*, Kencana, Jakarta, 2018;
- Erly Suandy, *Hukum Pajak*, Salemba Empat, Jakarta, 2017,
- Franz Magnis-Suseno, *Etika Politik, Prinsip-Prinsip Moral Dasar Kenegaraan Modern*, Gramedia, Jakarta, 1987;
- H. D. Stout, dalam Ridwan HR, *Hukum Administrasi Negara*, RajaGrafindo Persada, Jakarta, 2006;
- Marihot P. Siahaan, *Pajak Daerah & Retribusi Daerah*, Rajawali Press, Jakarta, 2008;
- Miriam Budiardjo, *Dasar-Dasar Ilmu Politik*, Gramedia, Jakarta, 1981;
- Peter Mahmud Marzuki, *Penelitian Hukum*, Prenada Media, Jakarta, 2005;
- Philipus. M. Hadjon dalam Sadjijono, *Pokok Hukum Administrasi*, Laksbang Persindo, Yogyakarta, 2008;
- Ridwan HR, *Hukum Administrasi Negara*, Rajawali Press, Jakarta, 2006;
- Rochmat Soemitro, *Pajak dan Pembangunan*, Eresco, Bandung, 1986;
- Sahya Anggara, *Hukum Administrasi Perpajakan*, Pustaka Setia, Jakarta, 2016;
- Sugianto, *Pajak dan retribusi Daerah*, Grasindo, Jakarta, 2008;
- Susi Moeimam dan Hein Steinhauer *Kamus Belanda-Indonesia*, Gramedia, Jakarta, 2008,
- Tjip Ismail, *Hukum Pajak dan Acara Perpajakan*, Universitas Terbuka, Banten, 2019;

JURNAL :

- Bagir Manan, *Wewenang Provinsi, Kabupaten dan Kota dalam Rangka Otonomi Daerah*, makalah pada seminar nasional “*Pengembangan Wilayah dan Pengelolaan Sumber Daya Alam di Kawasan Pesisir dalam rangka Penataan Ruang*”, Bandung, 13 Mei 2000, Fakultas Hukum UNPAD.

LAIN-LAIN :

Catatan pendapat lisan dalam diskusi singkat antara Prof. Dr. S. E. M. Nirahua, dengan Penulis di Ruang Bagian Hukum Tata Negara- Hukum Administrasi Negara, Fakultas Hukum Universitas Pattimura, 8 Agustus 2019, jam 11.47 WIT. Mengulang sebagian kecil isi Tesis S2 pada Universitas Padjajaran, Bandung;

Hierarki Peraturan perundang-undangan yang mengatur berkaitan dengan Pajak dan Pajak Daerah;

<http://pajak.go.id> diunduh pada tanggal 22 Oktober 2020, jam 20.30 WIT.