

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Perpajakan

Sejarah Pemungutan pajak mengalami perubahan dari masa ke masa sesuai dengan perkembangan masyarakat dan negara baik di bidang kenegaraan maupun di bidang sosial dan ekonomi. Pada mulanya pajak masih belum merupakan suatu pungutan, tetapi hanya merupakan pemberian sukarela oleh rakyat kepada raja dalam memelihara kepentingan negara. Dengan bertambah luasnya tugas – tugas negara, maka dengan sendirinya negara memerlukan biaya yang cukup besar. Sehubungan dengan itu maka pembayaran pajak yang tadinya bersifat sukarela berubah menjadi pembayaran yang ditetapkan secara sepihak oleh negara dalam bentuk undang-undang dan dapat dipaksakan. (Soemitro, 1997:1)

2.1.1 Definisi Pajak

Pengertian Pajak menurut 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 adalah 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. Pajak dari perspektif ekonomi dipahami sebagai beralihnya sumber daya kepada sektor publik. Pemahaman ini memberikan

gambaran bahwa adanya pajak menyebabkan dua situasi menjadi berubah. Hal ini dikrenakan pertama, berkurangnya kemampuan individu dalam menguasai sumber daya untuk kepentingan penguasaan barang dan jasa. Kedua, yaitu bertambahnya kemampuan keuangan negara dalam penyediaan barang dan jasa publik yang merupakan kebutuhan masyarakat.

Sementara pemahaman pajak dari perspektif hukum menurut Soemitro (2014) merupakan suatu perikatan yang timbul karena adanya Undang-Undang yang menyebabkan timbulnya kewajiban warga negara untuk menyetorkan sejumlah penghasilan tertentu kepada negara, dan negara juga mempunyai kekuatan untuk memaksa, kemudian uang pajak tersebut harus dipergunakan untuk penyelenggaraan pemerintah. Dari pendekatan hukum ini, memperlihatkan bahwa pajak yang dipungut harus berdasarkan Undang-Undang sehingga menjamin adanya kepastian hukum, baik sebagai fiskus pengumpul pajak maupun wajib pajak sebagai pembayar pajak. Dari beberapa pengertian tersebut, maka dapat ditarik kesimpulan tentang ciri – ciri yang terdapat pada pengertian pajak antara lain :

1. Pajak dipungut oleh negara baik oleh pemerintah pusat maupun pemerintah daerah berdasarkan atas Undang-Undang serta aturan pelaksanaannya.
2. Pemungutan pajak mengisyaratkan adanya alih dana (sumber daya) dari sektor swasta (wajib pajak membayar pajak) ke sektor negara (pemungut pajak/administrator pajak).

3. Pemungutan pajak diperuntukkan bagi keperluan pembiayaan umum pemerintah dalam rangka menjalankan fungsi pemerintah, baik rutin maupun pembangunan.
4. Tidak dapat ditunjukkan adanya imbalan (kontraprestasi) individual oleh pemerintah terhadap pembayaran pajak yang dilakukan oleh para wajib pajak.
5. Selain fungsi budgeter (anggaran) yaitu fungsi mengisi Kas Negara/Anggaran Negara yang diperlukan untuk menutup pembiayaan penyelenggaraan pemerintahan, pajak juga berfungsi sebagai alat untuk mengatur atau melaksanakan kebijakan negara dalam lapangan ekonomi dan sosial (fungsi mengatur/regulatif).

2.1.2 Fungsi Pajak

Pajak mempunyai peranan yang sangat penting dalam kehidupan bernegara, khususnya di dalam pelaksanaan pembangunan karena pajak merupakan sumber pendapatan negara untuk membiayai semua pengeluaran termasuk pengeluaran pembangunan. Berdasarkan hal di atas maka pajak mempunyai beberapa fungsi (www.jendelapajak.com), yaitu :

1. Fungsi anggaran (budgetair)

Sebagai sumber pendapatan negara, pajak berfungsi untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran negara. Untuk menjalankan tugas-tugas rutin negara dan melaksanakan pembangunan, negara membutuhkan biaya. Biaya ini dapat diperoleh dari penerimaan pajak. Dewasa ini pajak digunakan untuk pembiayaan rutin seperti belanja pegawai, belanja barang, pemeliharaan, dan lain sebagainya. Untuk pembiayaan pembangunan, uang

dikeluarkan dari tabungan pemerintah, yakni penerimaan dalam negeri dikurangi pengeluaran rutin. Tabungan pemerintah ini dari tahun ke tahun harus ditingkatkan sesuai kebutuhan pembiayaan pembangunan yang semakin meningkat dan ini terutama diharapkan dari sektor pajak.

2. Fungsi mengatur (*regulerend*)

Pemerintah bisa mengatur pertumbuhan ekonomi melalui kebijaksanaan pajak. Dengan fungsi mengatur, pajak bisa digunakan sebagai alat untuk mencapai tujuan. Contohnya dalam rangka menggiring penanaman modal, baik dalam negeri maupun luar negeri, diberikan berbagai macam fasilitas keringanan pajak. Dalam rangka melindungi produksi dalam negeri, pemerintah menetapkan bea masuk yang tinggi untuk produk luar negeri.

3. Fungsi stabilitas

Dengan adanya fungsi pajak sebagai stabilisator, pemerintah memiliki dana untuk menjalankan kebijakan yang berhubungan dengan stabilitas harga sehingga inflasi dapat dikendalikan, Hal ini bisa dilakukan antara lain dengan jalan mengatur peredaran uang di masyarakat, pemungutan pajak, penggunaan pajak yang efektif dan efisien.

4. Fungsi redistribusi pendapatan

Pajak yang sudah dipungut oleh negara akan digunakan untuk membiayai semua kepentingan umum, termasuk juga untuk membiayai pembangunan sehingga dapat membuka kesempatan kerja, yang pada akhirnya akan dapat meningkatkan pendapatan masyarakat.

2.1.3 Prinsip Pemungutan Pajak

Ada beberapa teori yang menjelaskan atau memberikan justifikasi pemberian hak kepada negara untuk memungut pajak. Teori – teori tersebut (Mardiasmo, 2011:3) adalah sebagai berikut :

1. Teori Asuransi

Negara melindungi keselamatan jiwa, harta benda, dan hak-hak rakyatnya. Oleh karena itu rakyat harus membayar pajak yang diibaratkan sebagai suatu premi asuransi karena memperoleh jaminan perlindungan tersebut.

2. Teori Kepentingan

Pembagian beban pajak kepada rakyat didasarkan pada kepentingan (misalnya perlindungan) masing-masing orang. Semakin besar kepentingan seseorang terhadap negara, makin tinggi pajak yang harus dibayar.

3. Teori Daya Pikul

Beban pajak untuk semua orang harus sama beratnya, artinya pajak harus dibayar sesuai dengan daya pikul masing-masing orang. Untuk mengukur daya pikul dapat digunakan 2 pendekatan yaitu:

- a. Unsur objektif, dengan melihat besarnya penghasilan atau kekayaan yang dimiliki oleh seseorang.
- b. Unsur subjektif, dengan memperhatikan besarnya kebutuhan materiil yang harus dipenuhi.

4. Teori Bakti

Dasar keadilan pemungutan pajak terletak pada hubungan rakyat dengan negaranya. Sebagai warga negara yang berbakti, rakyat harus selalu menyadari bahwa pembayaran pajak adalah sebagai suatu kewajiban.

5. Teori Asas Daya Beli

Dasar keadilan terletak pada akibat pemungutan pajak. Maksudnya memungut pajak berarti menarik daya beli dari rumah tangga masyarakat untuk rumah tangga negara. Selanjutnya negara akan menyalurkannya kembali ke masyarakat dalam bentuk pemeliharaan kesejahteraan masyarakat. Dengan demikian kepentingan selueuh masyarakat lebih diutamakan.

Berhubung pemungutan pajak dikenakan atas sebahagian kekayaan atau pengeluaran seseorang atau sebagian keuntungan atau laba suatu badan ke kas negara melalui atau berdasarkan wewenang Pemerintah yang diberikan oleh undang-undang atau peraturan-peraturan perpajakan, maka di dalam penyusunan undang-undang dan perpajakan harus memperhatikan beberapa asas. Agar negara dapat mengenakan pajak kepada warganya atau kepada orang pribadi atau badan lain yang bukan warganya, tetapi mempunyai keterkaitan dengan negara tersebut, tentu saja harus ada ketentuan-ketentuan yang mengaturnya. Untuk dapat menyusun suatu undang-undang perpajakan, diperlukan asas-asas atau dasar-dasar yang akan dijadikan landasan oleh negara untuk mengenakan pajak. Terdapat beberapa asas yang dapat dipakai oleh negara sebagai asas dalam menentukan wewenangnya untuk mengenakan pajak, khususnya untuk pengenaan pajak

penghasilan. Asas utama yang paling sering digunakan oleh negara sebagai landasan untuk mengenakan pajak adalah:

a. Asas Domisili atau tempat tinggal

Asas ini menyatakan bahwa Negara berhak mengenakan pajak atas seluruh penghasilan WP yang berdomisili atau bertempat tinggal di wilayahnya baik atas penghasilan yang berasal dari dalam negeri maupun dari luar negeri. Asas ini dipakai pada PPH WP Orang Pribadi atau Badan di Indonesia sehingga setiap WP Dalam Negeri dikenakan pajak atas seluruh penghasilan yang diterima atau diperoleh dari Indonesia dan dari luar Indonesia (*world-wide income* atau *global income*).

b. Asas Sumber

Asas ini menyatakan bahwa Negara berhak mengenakan pajak atas penghasilan yang bersumber atau berasal dari wilayah. Ini berarti setiap penghasilan yang diterima atau diperoleh di Indonesia dikenakan PPh. Asas ini dipakai pada PPh Pasal 26 untuk WP Luar Negeri yang menerima atau memperoleh penghasilan dari Indonesia. Pajak yang dikenakan kepada WP Luar Negeri hanya atas penghasilan dari Indonesia dan segala penghasilan lainnya yang diterima WP Luar Indonesia tidak dapat dikenakan pajak oleh Indonesia karena WP tersebut adalah WP Luar Negeri.

c. Asas Kebangsaan

Asas ini menyatakan bahwa pengenaan pajak dihubungkan dengan status kewarganegaraan atau kebangsaan seorang WP. Misalnya pajak

bangsa asing yang dahulu pernah berlaku di Indonesia, besarnya pajak ini berbeda sesuai dengan kewarganegaraan/kebangsaan tentang seorang WP.

Agar pemungutan pajak tidak menimbulkan hambatan atau perlawanan, maka pemungutan pajak harus memenuhi syarat (Mardiasmo, 2011:2) sebagai berikut :

1. Pemungutan pajak harus adil (Syarat Keadilan)

Sesuai dengan tujuan hukum, yakni mencapai keadilan, undang-undang dan pelaksanaan pemungutan harus adil. Adil dalam perundang-undangan diantaranya mengenai pajak secara umum dan merata serta sesuai dengan kemampuan masing-masing.

2. Pemungutan pajak harus berdasarkan undang-undang (Syarat Yudiris)

Di Indonesia, pajak diatur dalam UUD 1945 pasal 23 ayat 2. Hal ini memberikan jaminan hukum untuk menyatakan keadilan, baik bagi negara maupun warganya.

3. Tidak mengganggu perekonomian (Syarat Ekonomis)

Pemungutan tidak boleh mengganggu kelancaran kegiatan produksi maupun perdagangan, sehingga tidak menimbulkan kelesuan perekonomian masyarakat.

4. Pemungutan pajak harus efisien (Syarat Finansial)

Sesuai fungsi *budgetair*, biaya pemungutan pajak harus dapat ditekan sehingga lebih rendah dari hasil pemungutannya.

5. Sistem pemungutan pajak harus sederhana

Sistem pemungutan yang sederhana akan memudahkan dan mendorong masyarakat dalam memenuhi kewajiban perpajakannya.

2.2 Penggelapan Pajak

Suatu hal yang wajar apabila seorang wajib pajak membayar pajaknya tidak melebihi apa yang menjadi kewajibannya sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku dengan mengingat asumsi yang dibuat pada waktu merencanakan undang-undang pajak tersebut bahwa wajib pajak akan melaporkan semua penghasilannya dengan benar dan mengklaim semua potongan-potongan yang diperkenankan oleh undang-undang pajak, sehingga secara moral pun tidak dianggap salah, apabila pengurangan beban pajak melalui penggelapan pajak tersebut masih dalam batas peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku. Jika penggelapan pajak yang dilakukan telah melanggar batas peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku maka wajib pajak tersebut telah melanggar hukum.

2.2.1 Definisi Penggelapan Pajak

Penggelapan pajak menurut Harry Graham Balter (2003) mengandung arti sebagai usaha yang dilakukan oleh wajib pajak – apakah berhasil atau tidak – untuk mengurangi atau sama sekali menghapus utang pajak yang berdasarkan ketentuan yang berlaku sebagai pelanggaran terhadap perundang – undang perpajakan. Menurut Mardiasmo (2011), penggelapan pajak adalah usaha yang dilakukan oleh wajib pajak untuk meringankan beban pajak dengan cara yang tidak legal atau melanggar undang-undang. Dalam hal ini, wajib pajak mengabaikan ketentuan formal perpajakan yang menjadi kewajibannya, memalsukan dokumen, atau mengisi data dengan tidak lengkap dan tidak benar. Penggelapan pajak (*tax evasion*) adalah tindak pidana karena merupakan

manipulasi subjek dan objek pajak untuk memperoleh penghematan pajak dengan melanggar hukum, dan penggelapan pajak boleh dikatakan merupakan suatu hal yang melekat pada setiap sistem pajak yang berlaku di hampir setiap daerah (Duadji, 2008).

2.2.2 Tujuan Penggelapan Pajak

Di era globalisasi ini, sulit mencari orang yang ikhlas dan rela bayar pajak. Oleh sebab itu, praktik penggelapan pajak justru makin mudah. Setiap penggelapan pajak yang terungkap butuh pembuktian sebelum dianggap sah dan benar-benar telah merugikan potensi penerimaan negara. Praktik-praktik yang berkembang itu dapat muncul seiring kemajuan jaman yang makin tidak terbatas batas-batas wilayah. Tetapi, semua itu tidak pernah dapat berjalan sendiri, selalu ada keterkaitan sehingga praktik-praktik itu bisa berjalan dengan rapi. Berikut ini merupakan praktik yang lazim dilakukan oleh para wajib pajak demi menggelapkan pajak yang harus mereka bayar. Tujuan dari penggelapan pajak tersebut (m.kompasiana.com) adalah :

1. Agar wajib pajak mendapatkan *fee* untuk membayar operasional perusahaannya dalam hal memalsukan faktur pajak.
2. Dapat mengurangi jumlah tarif yang terutang dari pembayaran pajak untuk perusahaan.
3. Dapat meningkatkan biaya, sehingga semakin besar biaya maka semakin kecil labanya.

4. Untuk menyembunyikan omset dengan cara tidak melaporkan semua omset atau pendapatan yang diperoleh. Sehingga tarif pajak terutang wajib pajak semakin sedikit.

2.2.3 Alasan Penggelapan Pajak

Penggelapan pajak merupakan usaha untuk mengecilkan beban pajak dengan cara tidak legal atau melanggar peraturan yang berlaku. Berdasarkan penelitian McGee (2006), terdapat beberapa alasan orang melakukan penggelapan pajak, antara lain sistem pemerintahan yang buruk, sistem pajak yang tidak adil, uang pajak tidak digunakan dengan baik, tarif pajak yang terlalu tinggi tidak sebanding dengan manfaatnya, dan adanya kesempatan untuk melakukan karena sistem hukum yang lemah.

Menurut Wallschutzki beberapa alasan yang menjadi pertimbangan Wajib Pajak untuk melakukan penghindaran pajak (Nurmantu, 2004:26), adalah sebagai berikut:

- a. Ada peluang untuk melakukan penghindaran pajak karena ketentuan perpajakan yang ada belum mengatur secara jelas mengenai ketentuan-ketentuan tertentu.
- b. Kemungkinan perbuatannya diketahui relatif kecil.
- c. Manfaat yang diperoleh relatif besar daripada resikonya.
- d. Sanksi perpajakan yang tidak terlalu berat.
- e. Ketentuan perpajakan tidak berlaku sama terhadap seluruh Wajib Pajak.
- f. Pelaksanaan penegakan hukum yang bervariasi.

Penggelapan pajak yang dilakukan secara tidak legal akan membawa dampak negatif dalam berbagai bidang (Trihastutie, 2009), antara lain:

- a. Dalam bidang keuangan akan menimbulkan pos kerugian bagi kas negara.
- b. Dalam bidang ekonomi dapat menyebabkan persaingan yang tidak sehat antar pengusaha.
- c. Dalam bidang psikologi akan menimbulkan suatu kebiasaan untuk selalu melanggar undang-undang, terlebih lagi apabila tindakan ini tidak diketahui oleh fiskus.

2.2.4 Motivasi Wajib Pajak Melakukan Penggelapan Pajak

Faktor paling utama yang menjadikan para wajib pajak lebih memilih tindakan penggelapan pajak (*tax evasion*) daripada penghindaran pajak (*tax avoidance*) adalah karena untuk melakukan penghindaran pajak diperlukan wawasan dan pengetahuan yang luas serta berkompeten di bidangnya dimana mereka mengetahui semua peraturan perundang-undangan tentang perpajakan sehingga dapat menemukan celah yang dapat ditembus untuk mengurangi beban pajak yang dibayarkan tanpa melanggar peraturan yang ada. Biasanya hal seperti ini hanya bisa dilakukan oleh para penawar jasa konsultan pajak, sehingga dapat disimpulkan para wajib pajak lebih memilih untuk melakukan penggelapan pajak karena lebih gampang dilakukan walaupun itu merupakan tindakan yang melanggar undang-undang.

2.3 Keadilan

Menurut Kamus Besar Bahasa Indonesia, keadilan memiliki kata dasar adil yang berarti sama berat, tidak berat sebelah, tidak memihak, berpegang pada kebenaran, sepatutnya, dan tidak sewenang-wenang.

Sistem perpajakan yang adil adalah adanya perlakuan yang sama terhadap orang atau badan yang berada dalam situasi ekonomi yang sama terhadap orang atau badan yang berada dalam situasi ekonomi yang sama (misalnya mempunyai penghasilan tahunan yang sama) dan memberikan perlakuan yang berbeda-beda terhadap orang atau badan yang berada dalam keadaan ekonomi yang berbeda-beda. Keadaan pertama yaitu perlakuan yang sama terhadap penghasilan yang sama disebut sebagai keadilan secara horizon, sedang yang kedua yang pada dasarnya berkenaan dengan distribusi beban pajak di antara masyarakat yang mempunyai penghasilan dan kekayaan yang berbeda-beda, lebih dikenal dengan keadilan secara vertikal.

2.3.1 Prinsip Keadilan

Keadilan oleh Siahaan (2010) dibagi dalam tiga pendekatan, antara lain:

- a. Prinsip manfaat dimana keadilan pajak dapat dicapai apabila kontribusi yang diberikan setiap wajib pajak sesuai dengan manfaat yang diperolehnya dari jasa-jasa pemerintah.
- b. Prinsip kemampuan dimana perekonomian membutuhkan suatu jumlah penerimaan pajak tertentu, dan setiap wajib pajak diminta untuk membayar sesuai dengan kemampuannya.
- c. Prinsip keadilan horizontal dan vertikal. Prinsip keadilan horizontal

menjelaskan wajib pajak yang berada dalam kondisi yang sama diperlakukan sama dalam pengenaan dan pemungutan pajaknya. Pemungutan pajak dikatakan adil secara vertikal apabila orang-orang dengan tambahan kemampuan ekonomis yang berbeda dikenakan pajak penghasilan yang berbeda setara dengan perbedaannya.

Keadilan memiliki perspektif yang sangat luas antara masing-masing individu. Negara memiliki kewajiban untuk mewujudkan keadilan tersebut meskipun banyak perspektif yang mendasarinya. Negara dalam menerapkan pajak sebagai sumber penerimaan negara harus berusaha mencapai kondisi dimana masyarakat secara luas dapat merasakan keadilan dalam penerapan undang-undang pajak. Siahaan (2010) membagi tiga aspek keadilan yang perlu diperhatikan dalam penerapan pajak, antara lain keadilan dalam penyusunan dan pelaksanaan undang-undang pajak, serta keadilan dalam penggunaan uang pajak.

2.3.2 Cara Mewujudkan Keadilan Pajak

Masalah yang sangat mendasar yang selalu dijumpai dalam pemungutan pajak adalah bagaimanakah cara mewujudkan keadilan pajak, hal ini tidak mudah dijawab karena keadilan memiliki perspektif yang sangat luas, dimana keadilan antara masing-masing individu berbeda-beda. Walaupun demikian, Negara dalam menerapkan pajak sebagai sumber penerimaan harus berusaha untuk mencapai kondisi dimana masyarakat secara makro dapat merasakan keadilan dalam penerapan undang-undang pajak. Setidaknya ada tiga aspek keadilan yang perlu diperhatikan dalam penerapan pajak, sebagai berikut (Siahaan, 2010:114-116

pembahasan ini diambil dari makalah kuliah perpajakan yang digunakan di STAN, tidak dipublikasikan):

a. Keadilan Dalam Penyusunan Undang - Undang Pajak

Keadilan dalam penyusunan undang-undang merupakan salah satu penentu dalam mewujudkan keadilan perpajakan, karena dengan melihat proses dan hasil akhir pembuatan undang-undang pajak yang kemudian diberlakukan, masyarakat akan dapat melihat apakah pemerintah juga mengakomodasi kepentingan WP dalam penetapan peraturan perpajakan, seperti ketentuan tentang siapa yang menjadi objek pajak, apa yang menjadi objek pajak, bagaimana cara pembayaran pajak, tindakan yang dapat diberlakukan oleh fiskus kepada WP, sanksi yang mungkin dikenakan kepada WP yang tidak melaksanakan kewajibannya secara tidak benar, hak WP, perlindungan WP dari tindakan fiskus yang dianggapnya tidak sesuai dengan ketentuan, dan keringanan pajak yang dapat diberikan kepada WP.

Undang-undang pajak yang disusun dengan mengakomodasi perkembangan yang terjadi di masyarakat akan lebih mengakomodir perkembangan yang terjadi dalam masyarakat yang akan lebih mudah diterima oleh masyarakat yang akan membayar pajak, karena mereka diperlakukan secara adil oleh pemerintah dalam penetapan pungutan wajib yang akan membebani WP. Untuk menilai apakah suatu undang-undang pajak dapat mewakili fungsi dan tujuan dari hukum pajak dapat dilakukan dengan cara melihat sejauh mana asas-asas dalam pemungutan pajak dimasukkan ke dalam pasal-pasal dalam undang-undang pajak yang

bersangkutan. Untuk memenuhi keadilan perpajakan, maka seharusnya pemerintah bersama dengan DPR mengikuti syarat pembuatan undang-undang pajak, yaitu syarat yuridis, ekonomi dan finansial.

b. Keadilan Dalam Penerapan Ketentuan Perpajakan

Pada dasarnya salah satu bentuk keadilan didalam penerapan hukum pajak adalah terjadinya keseimbangan antara pelaksanaan kewajiban perpajakan dan perpajakan dari WP. Karena itu dalam asas pemungutan pajak yang baik, fiskus harus konsisten dalam menerapkan ketentuan yang telah diatur dalam undang-undang pajak dan juga memperhatikan kepentingan WP, hal ini dapat dilihat dari contoh sebagai berikut: Dalam pasal 27A ayat (1) Undang-undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan dinyatakan bahwa apabila pengajuan keberatan, permohonan banding, atau permohonan peninjauan kembali dikabulkan sebagian atau seluruhnya, selama pajak yang masih harus dibayar sebagaimana dimaksud dalam Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB), Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan (SKPKBT), Surat Ketetapan Pajak Nihil (SKPN), Surat Ketetapan Lebih Bayar (SKPLB) yang telah dibayar menyebabkan kelebihan pembayaran pajak, kelebihan pembayaran pajak tersebut akan dikembalikan dengan ditambah imbalan bunga sebesar 2% (dua persen) per bulan untuk paling lama 24 (dua puluh empat) bulan. Apabila fiskus dengan sengaja berlarut-larut waktu dalam melakukan pengembalian kelebihan karena tidak diatur dalam batang tubuh undang-undang KUP kapan paling lambat pengembalian ini harus dilakukan, dan di lain pihak kapanpun pengembalian

dilakukan kepada WP diberikan bunga yang jumlah maksimalnya tidak berubah karena telah ditentukan dalam sistem hukum (yaitu maksimal 24 bulan). Terlebih jika sengaja tidak menerbitkan imbalan bunga; hal tersebut tentulah akan menimbulkan ketidakadilan bagi WP. Kelebihan pembayaran pajak tersebut adalah hak sepenuhnya milik WP yang harus dikembalikan. Dalam kasus tersebut timbul pengikraran keadilan dalam pelaksanaan hukum pajak yang berdampak pada ketidakpuasan masyarakat/WP dan mungkin berakibat menurunnya kepatuhan atau menghilangnya kepatuhan WP dalam melaksanakan kewajiban perpajakannya.

c. Keadilan Dalam Penggunaan Uang Pajak

Keadilan dalam penggunaan uang pajak merupakan aspek ketiga yang menjadi tolok ukur penerapan keadilan perpajakan, berkaitan dengan harapan sampai dimana manfaat dari pemungutan pajak tersebut dipergunakan untuk kepentingan masyarakat banyak. Keadilan yang bersumber pada penggunaan uang pajak sangat penting karena membayar pajak tidak menerima kontra prestasi secara langsung yang dapat ditunjuk atau yang seimbang pada saat membayar pajak. Sehingga manfaat pajak untuk pelayanan umum dan kesejahteraan umum harus benar-benar mendapatkan perhatian dan dapat dirasakan secara langsung oleh masyarakat yang menjadi pembayar pajak. Pendekatan manfaat adalah fundamental dalam menilai keadilan di dalam penggunaan uang pajak oleh pemerintah.