

Kompensasi Kerugian Saat Masih Sengketa di Pengadilan Pajak

Muhammad Rifky Santoso

Balai Diklat Keuangan Medan, Kementerian Keuangan Republik Indonesia
Jl. Eka Warni No. 30 A, Medan, Indonesia
e-mail : m.rifky.santoso@gmail.com

ABSTRAK

Artikel Info

Received :
11 May 2022

Revised :
14 May 2022

Accepted :
4 July 2022

Kata Kunci :
Kompensasi, rugi,
Pemeriksaan pajak,
pembetulan

Keywords :
*Compensation, Loss, tax
auditing, rectification*

Untuk memastikan nilai kompensasi kerugian yang dinyatakan Wajib Pajak (WP) sudah benar, maka otoritas pajak melakukan pemeriksaan pajak. Bisa saja nilai kompensasi kerugian hasil pemeriksaan pajak ini tidak disetujui oleh WP dan masih dalam proses di Pengadilan Pajak. Dengan menggunakan metode kasus dari Pengadilan Pajak di Indonesia, diketahui bahwa WP melakukan tindakan hukum atas nilai kompensasi kerugian. Pada SPT PPh tahun pajak 2014, WP mengalami kerugian dan masih dalam proses banding di Pengadilan Pajak. Pada saat yang bersamaan, WP juga mengajukan proses banding untuk SPT PPh tahun 2015 dengan sengketa pada kompensasi rugi dari kerugian di tahun pajak 2014. Untuk kepastian hukum dan efisiensi, lebih baik WP tidak melakukan upaya hukum untuk tahun pajak 2015, cukup menunggu Putusan atas ketetapan pajak tahun 2014 dan membetulkan SPT Tahun 2015 yang telah diperiksa. Sayangnya UU Harmonisasi Peratraun Perpajakan (dulu UU KUP) tidak membolehkan WP membetulkan SPT tahun 2015 yang telah diperiksa. Oleh karena itu, perlu adanya revisi UU KUP agar WP bisa membetulkan SPT yang telah diperiksa karena dipengaruhi oleh SPT tahun sebelumnya yang hasil pemeriksaannya diketahui di kemudian hari.

Compensation for Losses while still in Dispute in the Tax Court

ABSTRACT

To ensure that the value of loss compensation declared by the Taxpayer (WP) is correct, the tax authority conducts a tax audit. It is possible that the value of the loss compensation resulting from this tax audit is not approved by the taxpayer and is still being processed in the Tax Court. By using the case method from the Tax Court in Indonesia, it is known that the Taxpayer has taken legal action on the value of the loss compensation. In the 2014 tax year SPT PPh, the taxpayer suffered a loss and is still in the process of being appealed to the Tax Court. At the same time, taxpayers also filed an appeal process for the 2015 tax return with a dispute on compensation for losses from the 2014 tax year. For legal certainty and efficiency, it is better for taxpayers not to take legal action for the 2015 tax year, it is enough to wait for the decision on 2014 tax

returns and the 2015 tax rectification returns that have been audited. Unfortunately, the Harmonization of Tax Regulation (formerly the KUP Law) does not allow taxpayers to correct the 2015 tax returns that have been audited. Therefore, it is necessary to revise the KUP Law so that taxpayers can correct the SPT that has been audited because it is influenced by the previous year's SPT whose examination results are known at a later date.

PENDAHULUAN

Untuk menghitung penghasilan kena pajak, maka penghasilan bruto dikurangkan dengan biaya untuk mendapatkan, menagih, dan memelihara penghasilan (Pemerintah Republik Indonesia 2008). Apabila penghasilan bruto yang telah dikurangi dengan biaya yang diperkenankan, dan masih terdapat kerugian, maka kerugian ini bisa dikompensasikan dengan penghasilan tahun berikutnya berturut-turut sampai dengan 5 tahun (Pemerintah Republik Indonesia 2008). Ketentuan ini tidak menjelaskan apakah kerugian yang bisa dikompensasikan ini harus sudah ada ketetapan dari otoritas pajak (Direktorat Jenderal Pajak atau DJP) atau belum. Dengan prinsip self assessment dalam penentuan besarnya pajak yang terutang, maka dapat diasumsikan bahwa besarnya rugi yang bisa dikompensasikan adalah berdasarkan penghitungan Wajib Pajak (WP), sebelum ada ketetapan dari DJP.

Tax authority berkepentingan dengan besarnya kompensasi kerugian yang bisa menjadi pengurang penghasilan kena pajak. Oleh karena itu, tax authority harus memastikan agar kompensasi kerugian ini tidak digunakan sebagai *tax avoidance strategy*, sehingga perlu dilakukan pemeriksaan pajak terhadap WP yang melakukan kompensasi kerugian ((Paramonova) Kuchumova 2017). Apabila nilai kompensasi kerugian ini dikoreksi oleh DJP, dan WP tidak setuju serta mengajukan proses keberatan sampai banding, maka nilai kerugian mana yang bisa digunakan sebagai kompensasi ke penghasilan tahun berikutnya, nilai berdasarkan penghitungan DJP atau WP. Putusan Pengadilan Pajak nomor PUT-006078.15/2018/PP/M.XIVA Tahun 2021 menyelesaikan sengketa antara WP dan DJP mengenai besarnya nilai kompensasi rugi yang dilakukan WP.

WP diperiksa DJP untuk tahun pajak 2015. WP melakukan kompensasi atas rugi tahun pajak 2014 ke tahun pajak 2015. DJP melakukan koreksi atas kompensasi ini karena rugi dari tahun tahun sebelumnya sudah habis dikompensasi di tahun 2014, dan WP juga diperiksa oleh DJP untuk tahun pajak 2014. Karena belum ada Putusan Pengadilan mengenai berapa besar rugi tahun pajak 2014 yang bisa dikompensasi ke tahun 2015, maka sengketa ini di bawa ke Pengadilan Pajak. Untuk penyelesaian kasus ini, maka Majelis Hakim harus mengetahui terdahulu atas keputusan sengketa tahun paja 2014 sehingga sengketa tahun 2015 bisa diselesaikan.

Paper ini menemukan bahwa WP harus melakukan upaya hukum atas kompensasi kerugian dari rugi tahun tahun 2014 yang digunakan di tahun pajak 2015. Hal ini dilakukan karena UU Harmonisasi Peraturan Perpajakan atau KUP tidak membolehkan WP membetulkan SPT PPh Tahun 2015 karena SPT PPh tahun 2015 sudah diperiksa dan telah terbit surat ketetapan pajak. UU Harmonisasi Peraturan Perpajakan hanya membolehkan WP melakukan pembetulan SPT jika belum ada surat ketetapan pajak atas SPT yang dibetulkan. Paper ini menyarankan bahwa, WP bisa melakukan pembetulan SPT yang telah ada

ketetapan pajaknya jika SPT tersebut dipengaruhi oleh SPT tahun sebelumnya, terutama mengenai kompensasi kerugian.

Kajian Literatur

Negara membutuhkan dana dari pajak untuk memenuhi kebutuhan barang dan jasa publik agar tujuan Negara bisa tercapai. Namun di sisi lain, WP memperlakukan pajak yang harus dibayar sebagai beban yang harus diperhitungkan dan dibayar seminimal mungkin. Pada kondisi ini, untuk mendapatkan tujuannya, WP melakukan *tax planning strategy*, baik secara legal maupun illegal (Karayan and Swenson 2007). Negara menetapkan peraturan dan kebijakan agar WP mau membayar pajak sesuai dengan prinsip perpajakan, yaitu keadilan, kepastian, kelayakan, dan ekonomi (Šinkūnienė 2005).

Untuk memastikan bahwa pajak yang harus dibayar oleh WP sesuai dengan peraturan yang berlaku, maka otoritas pajak melakukan pemeriksaan pajak. Pemeriksaan pajak ini harus memperhatikan risiko yang ada dan mengurangi *tax avoidance strategy* yang dilakukan oleh WP, yang salah satunya memeriksa WP dengan kriteria tertentu (European Commission 2006). Salah satu strategi yang dilakukan otoritas pajak di Indonesia, DJP, adalah melakukan pemeriksaan pajak terhadap WP dengan kriteria mengaku kelebihan bayar pada Surat Pemberitahuan Tahunan (SPT) Pajak Penghasilan (PPh). Apabila di SPT PPh tersebut ada kompensasi kerugian yang berasal dari kerugian di tahun sebelumnya, maka SPT PPh yang menyatakan rugi tersebut turut diperiksa juga. Pemeriksaan pajak atas SPT PPh rugi ini untuk memastikan berapa besar kerugian secara fiskal yang bisa dikompensasi ke tahun berikutnya.

Peraturan perpajakan yang berlaku di Indonesia memberi kesempatan kepada WP untuk melakukan kompensasi kerugian di tahun sekarang (t_0) ke lima tahun berikutnya (t_1 - t_5). Berikut contoh penerapan kompensasi kerugian yang dijelaskan UU PPh di Indonesia (Pemerintah Republik Indonesia 2008):

PT A dalam tahun 2009 menderita kerugian fiskal sebesar Rp 1.200.000.000,00 (satu miliar dua ratus juta rupiah). Dalam 5 (lima) tahun berikutnya laba rugi fiskal PT A sebagai berikut:

2010 : laba fiskal Rp200.000.000,00
2011 : rugi fiskal (Rp300.000.000,00)
2012 : laba fiskal Rp NIHIL^[1]_{SEP}
2013 : laba fiskal Rp 100.000.000,00
2014 : laba fiskal Rp800.000.000,00

Kompensasi kerugian dilakukan sebagai berikut:

Rugi fiskal tahun 2009	(Rp 1.200.000.000,00)
Laba fiskal tahun 2010	<u>Rp 200.000.000,00(+)</u>
Sisa rugi fiskal tahun 2009	(Rp 1.000.000.000,00)
Rugi fiskal tahun 2011	(Rp 300.000.000,00)
Sisa rugi fiskal tahun 2009	(Rp 1.000.000.000,00)
Laba fiskal tahun 2012	<u>Rp NIHIL (+)</u>
Sisa rugi fiskal tahun 2009	(Rp 1.000.000.000,00)

Laba fiskal tahun 2013	<u>Rp 100.000.000,00(+)</u>
Sisa rugi fiskal tahun 2009	(Rp 900.000.000,00)
Laba fiskal tahun 2014	<u>Rp 800.000.000,00(+)</u>
Sisa rugi fiskal tahun 2009	(Rp 100.000.000,00)

Rugi fiskal tahun 2009 sebesar Rp. 100.000.000,00 (seratus juta rupiah) yang masih tersisa pada akhir tahun 2014 tidak boleh dikompensasikan lagi dengan laba fiskal tahun 2015, sedangkan rugi fiskal tahun 2011 sebesar Rp. 300.000.000,00 (tiga ratus juta rupiah) hanya boleh dikompensasikan dengan laba fiskal tahun 2015 dan tahun 2016, karena jangka waktu lima tahun yang dimulai sejak tahun 2012 berakhir pada akhir tahun 2016. Tidak ada akumulasi kerugian dari beberapa tahun pajak yang bisa dikompensasikan ke tahun berikutnya.

Sistem *Self assessment* dimana wajib pajak diberi kepercayaan untuk menghitung, memperhitungkan, melaporkan, dan membayarkan pajak penghasilannya yang terhutang. Namun demikian, tax authority punya wewenang melakukan pemeriksaan pajak untuk memastikan penghitungan pajak penghasilan yang dilakukan oleh WP sudah sesuai aturan atau belum.

Dengan menerapkan sistem *self assessment* dalam menentukan besarnya pajak yang harus dibayar, maka selama belum ada hasil pemeriksaan pajak oleh DJP, maka besarnya kompensasi kerugian yang digunakan adalah berdasarkan penghitungan WP. Ketika DJP telah melakukan pemeriksaan pajak, dan ternyata besarnya kerugian fiskal yang dihitung WP berbeda dengan hasil penghitungan DJP, maka kerugian yang digunakan untuk kompensasi kerugian adalah hasil penghitungan DJP.

DJP menerapkan rencana pemeriksaan rutin, yaitu WP yang menyatakan SPT PPh lebih bayar akan dilakukan pemeriksaan (Direktorat Jendral Pajak 2013). Ketika SPT PPh WP yang lebih bayar ini menyatakan ada kompensasi kerugian dari tahun sebelumnya, maka SPT PPh ditahun yang menyatakan rugi dan/atau di tahun sebelumnya juga melakukan kompensasi kerugian juga di periksa oleh DJP. Misalnya SPT PPh WP tahun 2013 menyatakan rugi dan lebih bayar, maka SPT PPh tahun 2013 dilakukan pemeriksaan pajak. Ketika pada SPT PPh tahun 2013 terdapat kompensasi kerugian, maka di teliti di tahun berapa kerugian fiskal terjadi. Bila kerugian fiskal terjadi di tahun 2012, maka SPT PPh tahun 2012 turut di periksa. Jika kerugian terjadi ditahun 2011, maka SPT PPh tahun 2011 dan 2012 juga turut diperiksa.

WP punya hak untuk tidak setuju dengan hasil pemeriksaan pajak yang dilakukan DJP. Terdapat beberapa proses yang bisa dilakukan WP untuk membantah hasil pemeriksaan pajak. Pada saat proses pemeriksaan, WP bisa memberikan dokumen pendukung dan argumentasi kepada pemeriksa pajak jika terdapat perbedaan penerapan peraturan perpajakan dari item yang diperiksa. WP berhak hadir pada Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan dan tidak setuju pada hasil pemeriksaan. WP juga berhak untuk mengajukan pembahasan dengan Tim Quality Assurance Pemeriksaan jika masih terdapat sengketa dengan pemeriksa (Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia 2015b). Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan adalah pembahasan antara Wajib Pajak dan Pemeriksa Pajak atas temuan Pemeriksaan yang hasilnya dituangkan dalam berita acara pembahasan akhir hasil Pemeriksaan yang ditandatangani oleh kedua belah pihak dan berisi koreksi pokok pajak terutang baik yang disetujui maupun yang tidak disetujui dan perhitungan sanksi administrasi. Tim Quality Assurance Pemeriksaan adalah tim yang dibentuk oleh Direktur Jenderal Pajak dalam rangka membahas hasil Pemeriksaan yang terbatas pada dasar hukum

koreksi yang belum disepakati antara Pemeriksa Pajak dan Wajib Pajak dalam Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan guna menghasilkan Pemeriksaan yang berkualitas.

Bila pemeriksa pajak tetap melakukan koreksi yang tidak disetujui oleh WP dan sudah ada ketetapan pajak, maka WP bisa melakukan proses keberatan ke DJP atas ketetapan pajak tersebut (Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia 2015a). Dalam proses keberatan ini, WP bisa memberikan bukti dan argumen dari hasil koreksi pemeriksaan pajak. Bila ternyata keberatan WP ini ditolak oleh DJP, dan WP masih tidak setuju atas hasil pemeriksaan dan keputusan keberatan, maka WP bisa mengajukan banding ke Pengadilan Pajak. Jika WP masih belum puas dengan hasil Putusan Pengadilan Pajak, WP bisa mengajukan Peninjauan Kembali ke Mahkamah Agung (Pemerintah Republik Indonesia 2002). Proses hukum ke Mahkamah Agung adalah poses hukum terakhir yang bisa dilakukan oleh WP.

METODE

Artikel ini menggunakan metode studi kasus dari Pengadilan Pajak di Indonesia. Kasus ini membahas perbedaan nilai kompensasi kerugian yang bisa digunakan di tahun pajak 2015 dari kerugian di tahun 2014. Sengketa ini terjadi karena kerugian di tahun 2014 masih belum disepakati antara WP dan DJP. Sengketa kerugian ini masih dalam proses banding di Pengadilan Pajak. Pembahasan kasus ini dimulai dengan menjelaskan transaksi yang menjadi sengketa. Kemudian dijelaskan argumen yang diberikan WP dan DJP dalam mempertahankan pendapatnya. Paper ini juga menjelaskan keputusan di ambil oleh Majelis Hakim atas sengketa ini. Data dan informasi yang terdapat pada putusan pengadilan pajak nomor PUT-006078.15/2018/PP/M.XIVA Tahun 2021 digunakan untuk pembahasan lebih lanjut.

Transaksi

Putusan Pengadilan Pajak Nomor PUT-006078.15/2018/PP/M.XIVA Tahun 2021 menjelaskan bahwa DJP memeriksa WP yang bernama PT.VGI untuk tahun pajak 2015. Pada saat pemeriksaan, WP melaporkan kerugian dari tahun-tahun sebelumnya sebesar USD 453,314 sebagai kompensasi kerugian di tahun pajak 2015, sehingga penghasilan kena pajak yang dilaporkan WP sebesar USD164,891. Pemeriksa DJP melakukan beberapa koreksi, dan salah satunya adalah kompensasi kerugian ini. Hasil pemeriksaan DJP menjelaskan bahwa WP tidak bisa melakukan kompensasi kerugian sebesar USD 453,314 di tahun pajak 2015, karena kerugian ini telah habis dikoreksi di tahun sebelumnya (2014). Hasil pemeriksaan DJP menjelaskan bahwa penghasilan kena pajak WP di tahun 2015 menjadi USD 1,277,902. DJP juga melakukan koreksi atas penghasilan bruto, dan pengurang penghasilan bruto WP pada tahun pajak 2015. Atas koreksi DJP ini, WP setuju. WP hanya tidak setuju pada koreksi kompensasi kerugian.

Atas hasil koreksi kompensasi kerugian yang tidak disetujui ini, WP mengajukan keberatan. Terdapat perbedaan nilai kompensasi kerugian yang terdapat pada SPT PPh tahun 2015 dengan yang dinyatakan pada proses di keberatan/banding. Pada SPT PPh tahun 2015, WP melaporkan terdapat kompensasi kerugian sebesar USD 453,314. Pada saat keberatan dan banding, WP melaporkan bahwa kompensasi kerugian yang seharusnya hanya sebesar USD 231,507. Terjadi perubahan klaim kompensasi kerugian yang dilakukan WP, dari USD 453,314 menjadi USD 231,507. Berdasarkan hasil pemeriksaan DJP, kompensasi kerugian yang bisa digunakan WP sebagai pengurang penghasilan bruto sebesar USD 0.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Pendapat Wajib Pajak

Dalam surat banding (untuk tahun pajak 2015) yang disampaikan, WP memberikan alasan bahwa nilai kompensasi kerugian sebesar USD 231,507 (dari tahun 2014) masih dalam proses banding, dan belum ada keputusan yang diterbitkan oleh Pengadilan Pajak. Dengan menggunakan Penjelasan UU PPh, Pasal 6 ayat (2) dan Pasal 16 ayat (1) UU PPh, WP menjelaskan bahwa kerugian sebesar USD 231,507 bisa di kompensasi ke penghasilan tahun pajak 2015. Kompensasi ini bisa dilakukan karena jelas diperbolehkan oleh Pasal 6 ayat (2) UU PPh.

Selama proses keberatan dan banding untuk tahun pajak 2014, WP telah memenuhi semua ketentuan formal. Walaupun belum ada keputusan dari Pengadilan Pajak mengenai sengketa ini, maka WP berpendapat bahwa kerugian tahun 2014 bisa digunakakan sebagai kompensasi kerugian untuk penghasilan tahun pajak 2015 dengan argumen telah terpenuhinya ketentuan formal.

Pendapat DJP

Untuk tahun pajak 2014, WP ini juga diperiksa oleh di DJP. Hasil pemeriksaan DJP adalah tidak ada kerugian pada tahun 2014 dan tahun sebelumnya yang bisa dikompensasikan ke penghasilan kena pajak di tahun 2015. Hasil pemeriksaan ini tidak disetujui oleh WP dan diajukan keberatan. Putusan keberatan WP ditolak dan hasilnya bahwa tidak ada kompensasi kerugian terhadap penghasilan di tahun pajak 2015. Walaupun WP mengajukan banding atas sengketa ini, DJP tetap berpendapat bahwa kompensasi kerugian ini tidak bisa sebagai pengurang penghasilan di tahun pajak 2015.

Pendapat Hakim

Sebelum menguji materi banding, Majelis Hakim menguji ketentuan formal yang harus dipenuhi WP. Hasil pengujian ini membuktikan bahwa WP telah memenuhi semua ketentuan formal, sehingga bisa dilanjutkan ke pengujian materi. Setelah melakukan pengujian materi, Majelis Hakim berkesimpulan bahwa sengketa yang terjadi adalah pengakuan kompensasi kerugian yang masih dalam proses banding di Pengadilan Pajak.

Pada saat pengambilan keputusan oleh Majelis Hakim, telah ada Putusan Pengadilan Pajak mengenai banding yang dilakukan WP atas SPT PPh tahun 2014. Nomor Putusannya adalah PUT-118882.15/2014/PP/M.XIVA Tahun 2021 tanggal 26 April 2021. Hasil Putusan ini adalah menolak banding WP atas pemeriksaan PPh tahun pajak 2014. Dengan demikian, Majelis hakim memutuskan bahwa kompensasi kerugian sebesar USD 231,507 tidak bisa digunakan untuk menghitung penghasilan kena pajak pada tahun pajak 2015. Banding WP ditolak.

Analisa

Otoritas pajak mengenakan Pajak penghasilan bagi WP yang melakukan usaha. PPh dikenakan atas laba fiskal yang diperoleh WP. Dalam melakukan usaha, tidak selamanya WP mendapatkan laba atau profit. Pada saat mengalami kerugian, maka kerugian ini bisa dikompensasikan dengan laba yang diperoleh. Peraturan pajak di Indonesia menetapkan bahwa kompensasi kerugian ini bisa dilakukan maksimal 5 tahun ke tahun pajak berikutnya. Selama tidak ada pemeriksaan oleh Otoritas Pajak, maka besarnya rugi yang bisa dikompensasikan ke tahun berikutnya dihitung sendiri oleh WP (*self-assessment system*).

Karena kompensasi kerugian ini berhubungan dengan nilai jumlah pajak yang harus di bayar, maka otoritas pajak harus memastikan apakah penghitungan rugi yang digunakan untuk kompensasi ini sudah sesuai atau belum dengan peraturan yang berlaku. Untuk mengurangi risiko berkurangnya PPh yang dibayar WP, maka otoritas pajak melakukan pemeriksaan pajak atas kompensasi kerugian yang digunakan oleh WP di SPT PPh-nya.

Hasil pemeriksaan pajak bisa saja berbeda dengan hasil penghitungan WP. Oleh karena itu, WP punya hak untuk tidak setuju dengan hasil pemeriksaan pajakt. Peraturan perpajakan memberikan kesempatan dan cara bagaimana WP menggunakan haknya ini. Pada kasus ini, yang jadi permasalahan adalah, sengketa yang belum diputuskan, apakah bisa digunakan untuk menyelesaikan sengketa lain yang saling berhubungan?

Dalam proses sanggahan WP atas hasil pemeriksaan pajak, terdapat batas waktu yang harus dipenuhi oleh WP agar sanggahannya bisa diproses. Dalam kasus ini, terlihat bahwa WP sangat memperhatikan batas waktu ini. Rugi tahun 2014 masih sengketa. Rugi di tahun 2014 digunakan sebagai kompensasi kerugian di tahun 2015 yang merupakan sengketa. Jika WP menunggu hasil sengketa 2014 baru mengajukan banding untuk PPh tahun 2015, maka jangka waktu pengajuan banding tahun pajak 2015 akan kadaluarsa. Pada kasus ini, terlihat bahwa WP tetap mengajukan banding untuk tahun pajak 2015 walaupun sengketa tahun pajak 2014 belum ada Putusan Pengadilannya.

Tindakan WP ini layak untuk dilakukan jika ada sengketa selain kompensasi kerugian. Misalnya, ada sengketa nilai peredaran usaha di tahun 2015. Namun, jika sengketanya hanya masalah kompensasi kerugian dari rugi tahun 2014, maka tindakan WP dalam menggunakan haknya ini, diperkirakan membuang sumber daya, baik waktu, tenaga, maupun keuangan. Mengapa WP tidak cukup sabar menunggu hasil Putusan Pengadilan Pajak atas PPh tahun Pajak 2014 saja?

Jika tanpa melakukan upaya hukum untuk tahun pajak 2015, maka WP cukup menunggu saja Putusan Pengadilan Pajak atas sengketa tahun pajak 2014. Hasil pemeriksaan DJP menyatakan tidak ada kompensasi kerugian di tahun 2015. Ketika hasil Putusan Pengadilan Pajak untuk tahun 2014 menyatakan WP tidak mengalami kerugian dan tidak ada kompensasi kerugian di tahun 2015, maka untuk tahun pajak 2015, PPh WP akan sama dengan hasil pemeriksaan DJP. Jika hasil Putusan Pengadilan Pajak untuk tahun 2014 menyatakan WP mengalami kerugian, dan rugi ini bisa dikompensasikan ke tahun 2015, maka WP cukup melakukan pembetulan SPT PPh tahun 2015. Dengan tidak melakukan upaya hukum untuk tahun pajak 2015, banyak sumber daya yang bisa dihemat, baik oleh WP, DJP, dan Pengadilan Pajak.

Pasal 8 UU KUP (UU Harmonisasi Peraturan Perpajakan) memberikan aturan dan ketentuan dalam kondisi apa WP bisa melakukan pembetulan SPT (Pemerintah Republik Indonesia 2007). Pasal 8 ayat (6) UU KUP menyatakan:

Wajib Pajak dapat membetulkan Surat Pemberitahuan Tahunan yang telah disampaikan, dalam hal Wajib Pajak menerima surat ketetapan pajak, Surat Keputusan Keberatan, Surat Keputusan Pembetulan, Putusan Banding, atau Putusan Peninjauan Kembali Tahun Pajak sebelumnya atau beberapa Tahun Pajak sebelumnya, yang menyatakan rugi fiskal yang berbeda dengan rugi fiskal yang telah dikompensasikan dalam Surat Pemberitahuan Tahunan yang akan dibetulkan tersebut, dalam jangka waktu 3 (tiga) bulan setelah menerima surat ketetapan pajak, Surat Keputusan Keberatan, Surat Keputusan Pembetulan, Putusan Banding, atau Putusan Peninjauan

Kembali, dengan syarat Direktur Jenderal Pajak belum melakukan tindakan pemeriksaan.

Pada kalimat terakhir pada Pasal 8 ayat (6) UU KUP, terdapat penjelasan bahwa pembetulan SPT dapat dilakukan dengan syarat SPT tersebut belum diperiksa oleh DJP. Pada kasus ini, berdasarkan UU KUP, bila WP ingin membetulkan SPT PPh tahun 2015 karena kompensasi kerugian yang berasal dari rugi tahun pajak 2014, maka SPT PPh tahun 2015 seharusnya belum diperiksa oleh DJP. Pada kondisi ini, fakta dari kasusu ini, maka WP tidak bisa melakukan pembetulan SPT PPh tahun 2015. Oleh sebab itu, maka WP tetap melakukan upaya hukum atas kompensasi kerugian di tahun 2015.

Dengan adanya ketentuan Pasal 8 ayat (6) UU KUP ini, maka tindakan hukum yang dilakukan WP ini merupakan pemborosan. Seharusnya ada peraturan tertentu untuk memberikan kesempatan pada WP membetulkan SPT PPh tahun 2015 karena adanya kompensasi rugi dari tahun 2014. Kasus ini bisa terjadi karena adanya strategi pemeriksaan pada SPT PPh WP yang menyatakan lebih bayar, dan kemudian ada kompensasi kerugian dari tahun sebelumnya. Yang pertama menjadi target pemeriksaan adalah SPT PPh tahun 2015, dan kemudian SPT PPh tahun 2014 harus diperiksa juga.

Sementara itu, jika merujuk pada Pasal 8 ayat (6) UU KUP, asumsinya adalah yang diperiksa adalah SPT PPh tahun 2014. SPT PPh tahun 2015 tidak diperiksa oleh DJP. Setelah selesai pemeriksaan SPT PPh tahun 2014, baru WP bisa membetulkan SPT PPh tahun 2015. UU KUP ini tidak menampung kondisi jika SPT PPh tahun 2014 dan 2015 sama-sama diperiksa pada waktu bersamaan, atau SPT PPh tahun 2015 diperiksa terlebih dahulu baru dilanjutkan dengan SPT PPh Tahun 2014. Agar kasus ini tidak terulang kembali, perlu dilakukan revisi pada UU KUP (sekarang menjadi UU Nomor 7 tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan) (Pemerintah Republik Indonesia 2021) pada pasal tentang pembetulan SPT. Dengan menggunakan Putusan Pengadilan Pajak ini, perlu ditambah 1 ayat di Pasal 8 UU KUP, yaitu memberikan kesempatan kepada WP untuk membetulkan SPT yang telah diperiksa apabila SPT tersebut dipengaruhi oleh SPT tahun sebelumnya yang juga telah selesai diperiksa beberapa saat kemudian. Revisi dalam kesempatan membetulkan SPT ini bisa memberikan kepastian hukum dan efisiensi dalam penerapan peraturan perpajakan.

SIMPULAN

Besarnya kompensasi kerugian ditentukan oleh WP. Namun, DJP bisa melakukan pemeriksaan pajak untuk menentukan apakah besarnya kompensasi kerugian ini sudah sesuai dengan peraturan perpajakana. Ketika DJP melakukan pemeriksaan pajak pada SPT PPh tahun 2015, dan WP tidak setuju koreksi DJP pada komponen kompensasi kerugian yang berasal dari tahun 2014, maka WP bisa tetap melakukan upaya hukum agar nilai kompensasi kerugian yang dihitung WP yang digunakan, bukan penghitungan DJP. Alasan WP adalah SPT PPh tahun 2014 masih dalam sengketa dan WP sudah memenuhi semua persyaratan formal pada proses banding di Pengadilan Pajak. Majelis Hakim memutuskan sengketa ini setelah ada putusan atas sengketa SPT PPh tahun 2014. Hasil Putusan Pengadilan menyatakan bahwa SPT PPh tahun 2014 tidak menderita kerugian dan kemudian memutuskan bahwa tidak ada kompensasi kerugian di SPT PPh tahun 2015.

Proses hukum yang dilakukan WP ini banyak memakai sumber daya yang bisa dihemat. Jika ada peraturan yang menyatakan bahwa SPT PPh tahun 2015 yang telah

diperiksa, bisa dibetulkan karena ada ketetapan pajak untuk SPT PPh tahun 2014 yang terjadi dikemudian hari, maka WP tidak perlu melakukan upaya hukum atas SPT PPh tahun 2015. WP cukup menunggu ketetapan pajak atas SPT PPh tahun 2014 dan kemudian membetulkan SPT PPh tahun 2015. Namun, kondisi ini tidak terdapat pada UU KUP (UU Harmonisasi Peraturan Perpajakan). Oleh karena itu, perlu dilakukan revisi pada UU Harmonisasi Peraturan Perpajakan agar diberikan kesempatan pada WP bila terjadi kasus sebagaimana yang dibahas pada paper ini, sehingga terdapat kepastian hukum dan efisiensi dalam penerapan peraturan perpajakan di Indonesia.

DAFTAR PUSTAKA

- (Paramonova) Kuchumova, Yulia. (2017). "The Optimal Deterrence of Tax Evasion: The Trade-off Between Information Reporting and Audits." *Journal of Public Economics* 145: 162–80. <http://dx.doi.org/10.1016/j.jpubeco.2016.11.007>.
- Direktorat Jendral Pajak. (2013). "Pedoman Penggunaan Metode Dan Teknik Pemeriksaan." *Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-65/PJ/2013*.
- European Commission. (2006). 1.02 *Risk Management Guide For Tax Administrations*.
- Karayan, John E, and Charles W Swenson. 2007. *Strategic Business Tax Planning*. Second Edi. New Jersey: John Wiley & Sons, Inc.
- Pemerintah Republik Indonesia. (2002). "Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 Tentang Pengadilan Pajak." *Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2002 Nomor 27* 2000.
- . (2007). "Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan." *Undang-undang Nomor 28 Tahun 2007* (17 Juli 2007).
- . (2008). "Tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 Tentang Pajak Penghasilan." *Undang-undang Nomor 36 Tahun 2008* 23-09–2008: Lembaran Negara RI No 4893, Jakarta.
- . (2021). "Undang Undang Republik Indonesia Nomor 7 Tahun 2021 Tentang Harmonisasi Peraturan Perajakan." *Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2021 Nomor 246*.
- Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia. 2015a. "Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 202/PMK.03/2015 Tentang Perubahan Atas Peraturan Menteri Keuangan Nomor 9/PMK.03/2013 Tentang Tata Cara Pengajuan Dan Penyelesaian Keberatan." *Berita Negara Republik Indonesia Tahun 2015 Nomor 1704*.
- . 2015b. "Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor PMK-17/PMK.03/2013 Jo PMK-184/PMK.03/2015 Tentang Tata Cara Pemeriksaan." *Berita Negara Republik Indonesia Tahun 2015 Nomor 1468*.
- Šinkūnienė, Kristina. (2005). "Taxation Principles in Tax Culture : Theoretical and Practical Aspects." *ORGANIZACIJØ VADYBA: SISTEMINIAI TYRIMAI* 35.