

## **ASAS KEPASTIAN HUKUM ATAS FRASA “BELUM DIPERHITUNGKAN DENGAN PAJAK YANG TERUTANG DALAM SURAT PEMBERITAHUAN” SEBAGAI SYARAT PEMINDAHBUKUAN**

**Irwan Purwo Aji<sup>1</sup>, Rinaningsih<sup>1</sup>, Ahmad Rifai<sup>1</sup>**

<sup>1</sup> Pusat Pendidikan dan Pelatihan Pajak, Badan Pendidikan dan Pelatihan  
Keuangan

Email Korespondensi: [irwan.aji@kemenkeu.go.id](mailto:irwan.aji@kemenkeu.go.id)

### **ABSTRAK**

Pemindahbukuan merupakan suatu proses memindahbukukan penerimaan pajak untuk dibukukan pada penerimaan pajak yang sesuai. Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis penerapan asas kepastian hukum atas frasa “belum diperhitungkan dengan pajak yang terutang dalam surat pemberitahuan” sebagai syarat pemindahbukuan. Metode penelitian ini menggunakan pendekatan yuridis normatif melalui pendalaman terhadap aturan pemindahbukuan serta pendekatan kualitatif melalui Focus Group Discussion dengan penyuluh di Kantor Pelayanan Pajak serta penyusun kebijakan di Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa terdapat perbedaan pendapat atas frasa tersebut sehingga terdapat penyuluh yang menerima atau menolak permohonan pemindahbukuan. Penelitian ini memberikan rekomendasi bahwa pembuat kebijakan perlu mempertegas frasa termasuk melalui aturan pelaksanaan serta menyosialisasikan bagaimana proses permohonan pemindahbukuan ini di Coretax.

**Kata kunci:** coretax, kepastian hukum, pajak, pemindahbukuan

### **ABSTRACT**

*Transfer of bookkeeping (Pbk) is a process of transferring tax revenue to be recorded in the appropriate tax revenue. This study aims to analyze the application of the principle of legal certainty on the phrase "not yet calculated with the tax payable in the notification letter" as a requirement for transfer of bookkeeping. This research method uses a normative legal approach through an in-depth study of the transfer of bookkeeping rules and a qualitative approach through Focus Group Discussion with extension workers at the Tax Service Office and policy makers at the Head Office of the Directorate General of Taxes. The results of this study indicate that there are differences of opinion on the phrase so that there are extension workers who accept or reject transfer requests. This study provides recommendations that policy makers need to emphasize the phrase including through implementing regulations and socialize how the transfer request process is in Coretax.*

**Keywords:** coretax, legal certainty, tax, transfer of bookkeeping

## I. PENDAHULUAN

### A. Latar Belakang

Tujuan utama negara Indonesia adalah terjaminnya hak-hak individu, terciptanya kemajuan sosial, ekonomi, dan politik, terjaminnya keadilan sosial, serta terciptanya negara yang menghargai hak asasi manusia (Pemerintah RI, 1945). Untuk mewujudkan tujuan tersebut, diperlukan peran besar dari sektor perpajakan guna mendukung pembangunan nasional (Agnes, Anggraini, Wijaya, & Faizi, 2021). Di Indonesia, pajak berkontribusi lebih dari 70 persen terhadap penerimaan negara dimana target pajak setiap tahun mengalami peningkatan seiring dengan peningkatan belanja (Kemenkeu, 2023).

Pajak merupakan kontribusi wajib oleh rakyat, baik orang pribadi maupun badan yang dilakukan berdasarkan undang-undang dimana rakyat tidak mendapatkan imbalan secara langsung atas kontribusi tersebut (UU, 1983) yang dapat ditunjukkan dan digunakan untuk membayar pengeluaran umum (Mardiasmo, 2019). Dilihat dari segi mikroekonomi, pajak merupakan peralihan uang (harta) dari sektor swasta/individu ke sektor masyarakat/pemerintah, tanpa ada imbalan yang secara langsung dapat ditunjuk (Soemitro & Sugiharti, 2010).

Pemungutan pajak di Indonesia menganut sistem *self assessment* dimana Wajib Pajak (WP) diberikan wewenang/keleluasaan untuk menentukan sendiri pajak yang terutang (Mardiasmo, 2019). Dalam *self assessment*, WP secara aktif harus mendaftarkan diri untuk memperoleh Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP) atau melaporkan untuk dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak (PKP), menghitung sendiri besarnya pajak yang terutang, membayar atau menyetor sendiri pajak yang terutang, serta melaporkan Surat Pemberitahuan (SPT).

Dalam rangka memberikan kemudahan bagi WP untuk memenuhi kewajiban perpajakannya, Direktorat Jenderal Pajak (DJP) meluncurkan berbagai layanan seperti layanan *e-registration* untuk pendaftaran NPWP, *e-billing* untuk pembayaran pajak secara elektronik, serta *e-filing* untuk pelaporan SPT. Namun, dalam implementasinya, WP masih melakukan beberapa kekeliruan atau kesalahan baik dalam pembayaran atau penyetoran pajak maupun pelaporan SPT. Atas kesalahan tersebut, DJP memberikan kesempatan kepada WP untuk melakukan pembetulan. Ketika WP melakukan kesalahan dalam pelaporan SPT maka WP dapat membetulkan SPT dengan menyampaikan SPT Pembetulan sepanjang belum dilakukan pemeriksaan oleh DJP. Selain itu, atas kesalahan dalam pembayaran atau penyetoran pajak, WP dapat mengajukan permohonan pemindahbukuan.

Pemindahbukuan (Pbk) merupakan suatu proses memindahbukukan penerimaan pajak untuk dibukukan pada penerimaan pajak yang sesuai. Pemindahbukuan ini bertujuan untuk mengembalikan pembayaran atau penyetoran pajak yang salah untuk dibukukan pada pembayaran atau penyetoran pajak yang benar dengan menggunakan bukti Pbk (PMK, 2014). Sebagai ilustrasi, WP bermaksud untuk membayar Pajak Penghasilan (PPh) atas kekurangan pembayaran pajak dalam SPT Tahunan PPh Tahun Pajak 2023, tetapi dalam pembayaran pajak tersebut, Wajib Pajak membayar kekurangan pajak untuk Tahun Pajak 2024. Atas kesalahan Tahun Pajak

dalam pembayaran tersebut, Wajib Pajak dapat mengajukan permohonan pemindahbukuan

WP yang melakukan permohonan pemindahbukuan, terlebih dahulu mengajukan surat permohonan pemindahbukuan ke Kantor Pelayanan Pajak (KPP) tempat pembayaran atau penyetoran pajak tersebut diadministrasikan untuk selanjutnya dilakukan penelitian oleh KPP. Berdasarkan hasil penelitian, KPP akan menerbitkan Bukti Pbk apabila permohonan pemindahbukuan Wajib Pajak telah memenuhi ketentuan. Bukti Pbk ini memiliki kedudukan yang sama dengan Surat Setoran Pajak (SSP) sehingga dapat dipergunakan sebagai bukti pembayaran atau penyetoran pajak (PMK, 2014).

Proses penelitian permohonan pemindahbukuan di KPP dilakukan oleh Penyuluh Pajak dan Asisten Penyuluh Pajak. Penelitian dilakukan apakah pembayaran atau penyetoran pajak yang diajukan pemindahbukuan belum diperhitungkan dengan pajak yang terutang dalam SPT, Surat Tagihan Pajak (STP) dan/atau Surat Ketetapan Pajak (SKP), Surat Pemberitahuan Pajak Terhutang (SPPT), STP PBB dan/atau SKP PBB, Pemberitahuan Impor Barang (PIB), dokumen cukai, atau surat tagihan/surat penetapan. Penelitian ini dilakukan untuk memenuhi persyaratan pemindahbukuan yang diatur dalam Pasal 17 ayat 7 PMK-242/PMK.03/2014 stdd PMK-18/PMK.03/2021. Dalam ketentuan tersebut dinyatakan bahwa pembayaran atau penyetoran pajak yang tercantum dalam Surat Setoran Pajak (SSP), Surat Setoran Pabean, Cukai, dan Pajak dalam rangka impor (SSPCP), Bukti Penerimaan Negara (BPN) atau Bukti Pbk dapat diajukan permohonan pemindahbukuan dalam hal pembayaran tersebut belum diperhitungkan dengan pajak yang terutang dalam SPT, STP dan/atau SKP, SPPT, STP PBB dan/atau SKP PBB, PIB, dokumen cukai, atau surat tagihan/surat penetapan.

Pembayaran atau penyetoran pajak memiliki keterkaitan yang sangat erat dengan pelaporan SPT, baik SPT Masa maupun SPT Tahunan dimana WP harus melakukan pembayaran atau penyetoran pajak sebelum melaporkan SPT. Pajak yang dibayar atau disetor oleh WP harus sesuai dengan jumlah pajak terutang yang tercantum dalam SPT. Apabila jumlah pembayaran atau penyetoran pajak yang dilakukan oleh WP kurang dari jumlah pajak terutang dalam SPT maka WP tidak dapat menyampaikan SPT. Dalam hal pembayaran atau penyetoran pajak yang telah diperhitungkan atau dilaporkan dalam SPT tidak dapat diajukan permohonan pemindahbukuan karena pembayaran atau penyetoran pajak tersebut sudah dianggap benar dan tidak terdapat kesalahan.

Permasalahan yang timbul di KPP atas proses penelitian permohonan pemindahbukuan adalah ketika WP tidak melaporkan SPT. SPT yang dimaksud dapat berupa SPT Masa, SPT Tahunan, serta SPT Pembetulan. Penyuluh Pajak dan Asisten Penyuluh Pajak, selaku peneliti, akan kesulitan untuk menentukan apakah pembayaran atau penyetoran pajak yang telah dilakukan oleh WP tidak terdapat kesalahan karena tidak adanya SPT yang dilaporkan oleh WP. Dalam menyelesaikan permohonan pemindahbukuan tersebut, Penyuluh Pajak dan Asisten Penyuluh Pajak hanya mengandalkan kesepakatan, kebiasaan, atau kebijakan yang terdapat di KPP tempat Penyuluh Pajak dan Asisten Penyuluh Pajak bekerja.

Beberapa kasus yang telah penulis himpun adalah permasalahan pengajuan permohonan pemindahbukuan karena WP tidak melaporkan SPT terjadi di KPP Pratama Tanjung dan KPP Pratama Kupang. Di KPP Pratama Tanjung, terdapat Instansi Pemerintah X yang mengajukan permohonan pemindahbukuan atas penyeteroran pemungutan PPh Pasal 22 Masa Pajak Januari 2023. Instansi Pemerintah X mengajukan permohonan pemindahbukuan dengan alasan seharusnya penyeteroran PPh Pasal 22 tersebut dilakukan untuk Masa Pajak Februari 2023, bukan untuk Masa Pajak Januari 2023. Pengajuan permohonan pemindahbukuan dilakukan pada Maret 2023. Sampai dengan pengajuan permohonan pemindahbukuan, Instansi Pemerintah X belum melaporkan SPT Masa Unifikasi Instansi Pemerintah Masa Pajak Januari 2023. Sementara itu, untuk kasus di KPP Pratama Kupang, terdapat Instansi Pemerintah Y yang mengajukan permohonan pemindahbukuan atas penyeteroran pemungutan PPh Pasal 22 Masa Pajak Maret 2023. Instansi Pemerintah Y mengajukan permohonan pemindahbukuan dengan alasan seharusnya penyeteroran PPh Pasal 22 tersebut dilakukan untuk Masa Pajak April 2023, bukan untuk Masa Pajak Maret 2023. Pengajuan permohonan pemindahbukuan dilakukan pada Mei 2023. Sampai dengan pengajuan permohonan pemindahbukuan, Instansi Pemerintah Y belum melaporkan SPT Masa Unifikasi Instansi Pemerintah Masa Pajak Maret 2023.

Atas kedua kasus permohonan pemindahbukuan tersebut terdapat proses penelitian dan penyelesaian yang berbeda. Pada kasus pertama, Penyuluh Pajak KPP Pratama Tanjung menyetujui permohonan pemindahbukuan Instansi Pemerintah X dengan pertimbangan penyeteroran PPh Pasal 22 oleh Instansi Pemerintah belum dilaporkan dalam SPT Masa Unifikasi Instansi Pemerintah Masa Pajak Januari 2023. Penyeteroran PPh Pasal 22 oleh Instansi Pemerintah X Masa Pajak Januari 2023 dianggap terdapat kesalahan karena seharusnya merupakan penyeteroran untuk Masa Pajak Februari 2023. Namun, untuk kasus kedua, Penyuluh Pajak KPP Pratama Kupang menolak permohonan pemindahbukuan Instansi Pemerintah X dengan pertimbangan Instansi Pemerintah X belum melaporkan SPT Masa Unifikasi Instansi Pemerintah Masa Pajak Maret 2023. Penyuluh Pajak KPP Pratama Kupang tidak dapat memastikan terjadinya kesalahan penyeteroran PPh Pasal 22 Masa Pajak Maret 2023 karena tidak terlihat dalam SPT Masa Unifikasi Instansi Pemerintah Masa Pajak Maret 2023. Karena tidak dapat memastikan terjadinya kesalahan penyeteroran pajak, Penyuluh Pajak KPP Pratama Kupang berpendapat bahwa penyeteroran PPh Pasal 22 Masa Pajak Maret 2023 yang dilakukan oleh Instansi Pemerintah B sudah sesuai, sehingga permohonan pemindahbukuan Instansi Pemerintah B tidak dapat dikabulkan.

Kasus lain terkait permohonan pemindahbukuan juga terjadi karena WP tidak menyampaikan SPT Pembetulan sebagaimana yang terjadi di KPP Pratama Sampit. Pada kasus pertama, PT R mengajukan pemindahbukuan atas pembayaran SSP PPh Pasal 29 untuk Tahun Pajak 2015 pada Maret 2023. Pemindahbukuan diajukan untuk pembayaran PPh Pasal 29 dari Tahun Pajak 2015 menjadi Tahun Pajak 2022. PT R membayar SSP tersebut sebagai tindak lanjut klarifikasi atas data yang disampaikan oleh *Account Representative* KPP Pratama Sampit melalui Surat Permintaan Penjelasan atas Data dan/atau

Keterangan (SP2DK) yang disampaikan pada Juni 2017. Sampai dengan pengajuan permohonan pemindahbukuan, PT R belum menyampaikan SPT Tahunan PPh Badan Tahun Pajak 2015 Pembetulan. Sedangkan pada kasus kedua terkait SPT Pembetulan, PT S mengajukan pemindahbukuan atas pembayaran SSP PPN Masa Maret 2016 pada Juni 2023. Pemindahbukuan diajukan untuk pembayaran PPN dari semula Masa Pajak Maret 2016 menjadi Masa Pajak Januari 2023. PT S membayar SSP tersebut karena berniat akan melakukan pembetulan SPT Masa PPN Masa Pajak Maret 2016. Sampai dengan pengajuan permohonan pemindahbukuan, PT S belum menyampaikan SPT Masa PPN Masa Pajak Maret 2016 Pembetulan.

Seperti halnya kasus pengajuan permohonan pemindahbukuan oleh Instansi Pemerintah di atas, penyelesaian permohonan pemindahbukuan PT R dan PT S oleh Penyuluh Pajak KPP Pratama Sampit juga berbeda, meskipun kedua WP tersebut sama-sama belum menyampaikan SPT Pembetulan. Pada kasus permohonan pemindahbukuan PT R, Penyuluh Pajak KPP Pratama Sampit menolak permohonan pemindahbukuan PT R dengan pertimbangan pembayaran SSP PPh Pasal 29 tersebut telah melewati daluwarsa penetapan dan dilakukan atas adanya SP2DK oleh *Account Representative* KPP Pratama Sampit. Penyuluh Pajak berpendapat bahwa pembayaran SSP PPh Pasal 29 Tahun Pajak 2015 tersebut tidak terdapat kesalahan, karena memang untuk pembayaran atas klarifikasi dalam SP2DK. Namun, penyelesaian berbeda dilakukan oleh Penyuluh Pajak KPP Pratama Sampit atas kasus permohonan pemindahbukuan PT S. Penyuluh Pajak KPP Pratama Sampit menyetujui permohonan pemindahbukuan PT S karena menganggap PT S telah melakukan kesalahan dalam pembayaran PPN Masa Pajak Maret 2016. Hal ini dibuktikan dengan belum adanya pelaporan SPT Masa PPN Masa Pajak Maret 2016 Pembetulan.

Penyelesaian pengajuan permohonan pemindahbukuan atas keempat kasus di atas dapat berbeda-beda sesuai dengan kesepakatan, kebiasaan, atau kebijakan yang terdapat di KPP tempat Penyuluh Pajak dan Asisten Penyuluh Pajak bekerja. Pemahaman Penyuluh Pajak dan Asisten Penyuluh Pajak atas syarat bahwa pemindahbukuan hanya dapat dilakukan atas pembayaran atau penyetoran pajak yang belum diperhitungkan dengan pajak yang terutang dalam SPT dapat berbeda tergantung dengan kasus yang terjadi. Dalam kasus permohonan pemindahbukuan oleh Instansi Pemerintah X dan Instansi Pemerintah Y yang tidak melaporkan SPT Masa Unifikasi Instansi Pemerintah, perlakuan penyelesaian pemindahbukuan yang dilakukan oleh Penyuluh Pajak KPP Pratama Tanjung dan Penyuluh Pajak KPP Pratama Kupang berbeda. Demikian juga atas penyelesaian pemindahbukuan oleh Penyuluh Pajak di KPP Pratama Sampit yang berbeda antara permohonan pemindahbukuan PT R dan PT S. Meskipun keduanya sama-sama belum melaporkan SPT Pembetulan, tetapi penyelesaian permohonan pemindahbukuan yang dilakukan oleh Penyuluh Pajak di KPP Pratama Sampit bisa berbeda.

Proses penyelesaian permohonan pemindahbukuan yang berbeda-beda tersebut tidak sesuai dengan asas kepastian hukum yang terdapat dalam asas-asas umum pemerintahan yang baik. Asas kepastian hukum merupakan asas dalam negara hukum yang mengutamakan landasan ketentuan peraturan

perundang-undangan, kepatutan, keajegan, dan keadilan dalam setiap kebijakan penyelenggaraan pemerintahan (UU, 2014). Kepastian hukum diartikan sebagai kejelasan terhadap berlakunya suatu hukum di masyarakat agar tidak multitafsir (Wijayanta, 2014). Kepastian hukum mengacu pada berlakunya hukum yang jelas, ajeg, dan konsisten yang dalam implementasinya tidak dipengaruhi oleh subjektifitas (Lamandasa, 2011).

Peraturan dibuat dan diundangkan secara pasti tentunya mengatur secara jelas (tidak menimbulkan multitafsir) dan logis (tidak menimbulkan konflik norma) yang dijalankan sesuai dengan prinsip dan norma hukum (Prayogo, 2016). Kepastian hukum menghendaki agar hukum diterapkan dan dipatuhi secara ketat dalam setiap peristiwa tertentu dan tidak boleh ada penyimpangan. Dengan adanya kepastian hukum, tentunya akan melindungi masyarakat dari tindakan yang tidak sewenang-wenang dari pihak lain serta menjadi upaya untuk menjaga ketertiban dalam masyarakat (Mertokusumo & Pitlo, 2013). Kepastian dalam sistem perpajakan merupakan sebuah situasi dimana produk hukum perpajakan diketahui secara jelas dan sederhana (Agbetunde *et.al*, 2019).

Berdasarkan analisis atas keempat kasus di atas, terdapat ketidakkonsistenan Penyuluh Pajak dalam penelitian dan penyelesaian pengajuan permohonan pemindahbukuan yang diajukan oleh Instansi Pemerintah X, Instansi Pemerintah Y, PT R, dan PT S. Hal ini disebabkan karena adanya multitafsir dalam memahami syarat pembayaran atau penyetoran pajak yang dapat diajukan permohonan pemindahbukuan adalah pembayaran atau penyetoran yang belum diperhitungkan dengan pajak yang terutang dalam SPT. Meskipun Wajib Pajak pemohon pemindahbukuan sama-sama belum melaporkan SPT, proses penyelesaian pemindahbukuan bisa berbeda-beda.

Ketidakkonsistenan dalam penyelesaian permohonan pemindahbukuan ini juga dapat berdampak kepada penerimaan pajak. Bukti Pbk merupakan salah satu bukti pelunasan pembayaran pajak sehingga dapat digunakan oleh Wajib Pajak untuk memenuhi kewajiban perpajakannya. Wajib Pajak yang menggunakan Bukti Pbk dalam membayar pajak maka tidak terdapat penerimaan pajak baru yang diterima oleh negara. Di satu sisi, ketidakkonsistenan dalam penyelesaian pemindahbukuan juga dapat menurunkan citra DJP. Wajib Pajak melihat terdapat ketidakseragaman para pejabat di Direktorat Jenderal Pajak dalam menyelesaikan suatu permohonan Wajib Pajak.

Melihat permasalahan tersebut, penulis tertarik untuk melakukan kajian dengan judul **“Kepastian Hukum atas Frasa “Belum Diperhitungkan dengan Pajak yang Terutang dalam Surat Pemberitahuan” sebagai Syarat Pemindahbukuan”**.

## **B. Rumusan Masalah**

Berdasarkan latar belakang di atas, rumusan masalah dalam penelitian ini adalah bagaimana penerapan kepastian hukum frasa “pembayaran belum diperhitungkan dengan pajak yang terutang dalam SPT” sebagai syarat pemindahbukuan?

### **C. Tujuan Penelitian**

Berdasarkan rumusan masalah tersebut, penelitian ini bertujuan untuk mengetahui penerapan kepastian hukum frasa “pembayaran belum diperhitungkan dengan pajak yang terutang dalam SPT” sebagai syarat pemindahbukuan.

### **D. Ruang Lingkup Penelitian**

Penelitian ini berfokus pada penerapan syarat pembayaran atau penyetoran pajak yang diajukan permohonan pemindahbukuan belum dilaporkan dalam SPT. Kasus yang diteliti berasal dari kasus permohonan pemindahbukuan dan penelitian serta penyelesaian permohonan pemindahbukuan oleh Penyuluh Pajak dan Asisten Penyuluh Pajak di KPP.

### **E. Manfaat Penelitian**

Hasil penelitian ini diharapkan dapat dijadikan pertimbangan bagi pembuat kebijakan terkait dengan asas kepastian hukum dalam syarat pengajuan permohonan pemindahbukuan. Selain itu, penelitian ini dapat menjadi rujukan bagi Penyuluh Pajak dan Asisten Penyuluh Pajak dalam penelitian dan penyelesaian pengajuan permohonan pemindahbukuan yang diajukan oleh Wajib Pajak.

## **II. TINJAUAN PUSTAKA**

### **A. Pemungutan Pajak**

Untuk mencapai suatu keadilan, terdapat empat syarat yang harus diperhatikan terkait pajak, yaitu kesamaan (*equality*), kepastian (*certainty*), kenyamanan dalam membayar (*convenience of payment*), dan biaya pemungutan yang ekonomis (*economic of collection*). Empat syarat ini dikenal dengan istilah “*the four canons of Adam Smith/ the four maxims*” (Smith, 2005). Syarat *equality* disebut juga dengan *non discrimination* yang berarti bahwa perlakuan dan pengenaan pajak yang sama besar berlaku terhadap orang asing dan Warga Negara Indonesia sepanjang berada dalam keadaan yang sama (Smith, 2005).

Syarat kedua yaitu *certainty* menjelaskan bahwa harus adanya kepastian atas segala terkait pembayaran pajak oleh setiap individu. Sementara itu, syarat ketiga yaitu *convenience of payment* menyatakan bahwa pajak harus dipungut pada saat dan cara yang paling nyaman bagi wajib pajak. Syarat keempat, *economics of collection* berkaitan dengan biaya pemungutan dimana biaya pemungutan harus relatif lebih kecil dibandingkan dengan uang pajak yang dibayar atau disetorkan oleh Wajib Pajak (Smith, 2005) (Soemitro & Sugiharti, 2010).

### **B. Asas Kepastian Hukum**

Hukum merupakan tatanan tingkah laku dan seperangkat aturan sebagai satu kesatuan yang dipahami sebagai sistem (Kelsen, 2017). Berjalannya suatu hukum, tentunya terdapat asas hukum yang menjadi dasar kebenaran yang dijadikan tumpuan berpikir dalam hukum konkret atau di luar hukum konkret (Jatmika, 2020). Radbruch dalam (Aminullah & Saleh, 2022) menjelaskan bahwa hukum harus memiliki tiga asas, yaitu keadilan, kemanfaatan, dan

kepastian hukum. Radbruch dalam (Noya & Walakutty, 2022) menjelaskan bahwa dalam implementasinya terdapat kesulitan untuk mengaplikasikan ketiga asas tersebut secara bersamaan sehingga diperlukan prioritas, yakni keadilan pada prioritas pertama, dilanjutkan kemanfaatan, dan kepastian hukum pada urutan terakhir.

Asas kepastian hukum mempersyaratkan bahwa hukum dapat berfungsi sebagai suatu tatanan yang harus dipatuhi, tidak hanya dari segi bagaimana tatanan itu dilaksanakan, tetapi juga dari segi bagaimana norma hukum atau muatan substantifnya memuat prinsip-prinsip dasar hukum. Penerapan asas kepastian hukum dalam penyelenggaraan administrasi publik bertujuan untuk menjamin dihormatinya hak-hak hukum warga negara yang timbul dari suatu keputusan dan untuk menciptakan stabilitas hukum, yang berarti keputusan-keputusan itu merupakan informasi yang diberikan oleh negara, harus mengandung kepastian dan tidak dengan mudah dicabut (Rahim *et.al*, 2023).

### **C. Teori Kepentingan**

Pound dalam (Latipulhayat, 2014) mengemukakan teori kepentingan dimana fungsi utama hukum adalah melindungi berbagai kepentingan, yaitu kepentingan umum, sosial, dan pribadi. Perlindungan tersebut harus dilaksanakan secara seimbang agar menciptakan hakikat dari keadilan. Pound membagi kepentingan menjadi tiga kategori, yaitu 1) kepentingan individual, 2) kepentingan publik, dan 3) kepentingan negara sebagai penjaga kepentingan masyarakat.

### **D. Pemindahbukuan**

Kementerian Keuangan melakukan penetapan standar operasi layanan unggulan yang bertujuan untuk meningkatkan kualitas dan menjamin kepastian atas penyelesaian pelayanan publik secara tepat waktu serta sesuai dengan tugas dan fungsi serta asas-asas tata kelola pemerintahan yang baik. Untuk itu, melalui DJP meluncurkan dua layanan unggulan dimana pemindahbukuan merupakan salah satu layanan tersebut (DJP, 2021).

Pemindahbukuan dilakukan pada penerimaan pajak yang sesuai yang disebabkan karena adanya kekeliruan/kesalahan dalam pembayaran atau penyetoran dari pajak terutang oleh WP. Kesalahan-kesalahan yang dapat diajukan pemindahbukuan adalah sebagaimana diuraikan dalam Pasal 16.

Pengajuan permohonan pemindahbukuan, dilakukan oleh WP atau secara jabatan oleh pejabat yang melaksanakan Pbk. Permohonan dapat disampaikan melalui berbagai cara: 1) secara langsung ke Kantor Pelayanan Pajak tempat pembayaran diadministrasikan, 2) melalui pos atau jasa pengiriman dengan bukti pengiriman surat ke Kantor Pelayanan Pajak tempat pembayaran diadministrasikan, atau 3) melalui e-Pbk (Pemindahbukuan secara elektronik).

Atas permohonan tersebut, Direktur Jenderal Pajak harus menerbitkan Bukti Pbk dalam jangka waktu penyelesaian 21 hari setelah dokumen diterima lengkap. Adapun berdasarkan Indikator Kinerja Utama (IKU) untuk Seksi Pelayanan Tahun 2022, atas setiap permohonan Pbk yang telah diselesaikan dalam jangka waktu penyelesaian akan diberikan point bobot sebagai berikut:

1. Bobot 1,2 diberikan untuk permohonan yang diselesaikan 1-7 hari

2. Bobot 1,1 diberikan untuk permohonan yang diselesaikan 8-14 hari
3. Bobot 1 diberikan untuk permohonan yang diselesaikan setelah 15 - 21 hari
4. Bobot 0 diberikan untuk permohonan yang diselesaikan setelah lewat 21 hari.

#### E. Surat Pemberitahuan (SPT)

SPT dalam sistem *self-assessment* ditempatkan sebagai sarana yang penting sebagai bentuk pertanggungjawaban pemenuhan kewajiban penghitungan pajak, pembayaran pajak, serta pemotongan atau pemungutan pajak. Dalam mengisi SPT, WP melakukannya dengan benar sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Dalam hal SPT tidak diisi sesuai dengan ketentuan maka SPT tersebut dianggap tidak disampaikan (UU, 1983).

Dalam praktiknya, SPT yang disampaikan oleh WP terdapat kesalahan atau kekeliruan sehingga diperbaiki. Hal ini disebut dengan pembetulan SPT. Pembetulan SPT dapat dilakukan sepanjang SPT tersebut belum dilakukan pemeriksaan atau pemeriksaan bukti permulaan oleh Direktur Jenderal Pajak. Jika pembetulan SPT menyebabkan lebih bayar atau rugi maka dapat dilakukan selama Direktur Jenderal Pajak belum melakukan pemeriksaan atau pemeriksaan bukti permulaan (UU, 1983). Dalam hal WP melakukan pembetulan SPT sendiri yang menjadikan utang pajaknya lebih besar maka WP dikenai sanksi administrasi berupa bunga per bulan dihitung sejak saat penyampaian SPT berakhir sampai dengan tanggal pembayaran dan dikenakan paling lama dua puluh empat bulan serta bagian bulan dihitung satu bulan (UU, 1983).

#### F. Penelitian Terdahulu

Kepastian hukum menghendaki agar hukum diterapkan dan dipatuhi secara ketat dalam setiap peristiwa tertentu dan tidak boleh ada penyimpangan sehingga melindungi masyarakat dari tindakan sewenang-wenang pihak lain dan menjaga ketertiban dalam masyarakat (Mertokusumo & Pitlo, 2013). Dalam memahami sebuah undang-undang dan peraturan, masih terdapat perbedaan pemahaman (*mutiltafsir*) antara WP, konsultan pajak, dan pemerintah yang menyebabkan tidak adanya kepastian hukum dan dapat merugikan WP dan pemerintah (Geraldo, 2018).

Terdapat beberapa penelitian yang menganalisis asas kepastian hukum sebagaimana Tabel 1.

Tabel 1. Penelitian Terdahulu

No	Penulis (Tahun)	Judul	Tujuan	Metode
1	Eddy Asnawi dan Robert Libra (2024)	Analisis Yuridis Mengenai Pembuktian Informasi dan Dokumen Elektronik Pada Sengketa Proses Pemilihan Umum di Pengadilan Tata Usaha Negara	analisis yuridis mengenai pembuktian informasi elektronik dan dokumen elektronik pada sengketa proses pemilihan umum di pengadilan tata usaha negara berdasarkan Perma No. 5/2017	Penelitian hukum normatif

No	Penulis (Tahun)	Judul	Tujuan	Metode
2	Diah Puji Lestari (2022)	Analisis Yuridis Normatif Pemberian Kompensasi Perjanjian Kerja Waktu Tertentu (PKWT) Berdasarkan Undang-Undang Cipta Kerja	Menganalisis secara yuridis normatif mengenai aturan pemberian kompensasi atau pesangon mulai dari pembagian besarnya dan sanksi bagi perusahaan jika melanggarnya	Pendekatan perundang-undangan dan pendekatan konsep
3	Rahmatulloh Panji Maulana dan Taufiq Hidayat (2022)	Analisis Yuridis Normatif Terhadap Penetapan Pengadilan Negeri Surabaya Nomor 916/Pdt.P/2022/PN. Sby. Tentang Perkawinan Beda Agama	menelaah bagaimana pertimbangan hakim dalam menetapkan permohonan perkawinan studi kasus putusan Nomor 916/Pdt.P/2022/ PN. Sby. dan bagaimana peraturan yang berlaku serta norma-norma mengenai perkawinan	Yuridis normatif
4	Fauziah Nur, Bambang Fitrianto, Tamaulina Sembiring (2024)	Analisis Yuridis Permintaan Rekam Medis Dari Keluarga Pasien Untuk Kepentingan Bukti Perceraian	mengetahui tinjauan yuridis mengenai rekam medik dan kedudukan hukum rekam medis dalam pembuktian perceraian	yuridis normatif dengan pendekatan statute approach (peraturan perundang-undangan)
5	Khaila Humaira R, M. Zaki Rizaldi, Asmak Ul Hosnah (2024)	Analisis Yuridis Terhadap Tindak Pidana Pemalsuan Dokumen	menggali berbagai aspek hukum yang terkait dengan tindak pidana pemalsuan dokumen, meliputi definisi hukum, jenis-jenis pemalsuan dokumen, sanksi pidana yang diberlakukan, dan upaya penegakan hukum yang dilakukan oleh lembaga terkait	Kualitatif analisis hukum normatif
6	Asman (2021)	Dinamika Usia Dewasa dan Relevansinya terhadap Batas Usia Perkawinan di Indonesia: Perspektif Yuridis-Normatif	mengkaji dinamika usia dewasa dan relevansinya terhadap batas usia pernikahan di Indonesia	Yuridis normatif
7	R. Tony Prayogo (2016)	Penerapan Asas Kepastian Hukum Dalam Peraturan Mahkamah Agung Nomor 1 Tahun 2011 Tentang Hak Uji	Menganalisis penerapan asas kepastian hukum dalam Peraturan Mahkamah Agung Nomor	Yuridis normatif

No	Penulis (Tahun)	Judul	Tujuan	Metode
		Materiil Dan Dalam Peraturan Mahkamah Konstitusi Nomor 06/PMK/2005 Tentang Pedoman Beracara Dalam Pengujian Undang-Undang	1 Tahun 2011 dan Peraturan Mahkamah Konstitusi Nomor PMK No. 06/PMK/2005	
8	M. Najibur Rohman (2021)	Tinjauan Yuridis Normatif Terhadap Regulasi Mata Uang Kripto (Crypto Currency) di Indonesia	menjelaskan aspek yuridis normatif terhadap regulasi atau kebijakan mata uang kripto di Indonesia.	penelitian hukum normatif dengan pendekatan yuridis normatif
9	Widya Wahyu Savitri (2023)	Kepastian Hukum Terhadap Akta Perjanjian Pengikatan Jual Beli (PPJB) yang Tidak Memenuhi Syarat Materiil	mengetahui akibat hukum akta perjanjian pengikatan jual beli yang tidak memenuhi syarat materiil dan kepastian hukum akta perjanjian pengikatan jual beli yang tidak memenuhi syarat materiil.	penelitian yuridis normatif
10	Arma Agusti (2024)	Pandangan Siyasah Qadhaiyyah Terhadap Kepastian Hukum Kewenangan Constitutional Complaint	menelusuri kepastian hukum constitutional complaint dalam pandangan siyasah qadhaiyyah (peradilan Islam)	hukum normatif melalui pendekatan peraturan perundang-undangan
11	Fadly Andrianto (2020)	Kepastian Hukum dalam Politik Hukum di Indonesia	mengetahui perkembangan isu kepastian hukum dalam ruang lingkup hukum di Indonesia	Yuridis normatif
12	I Wayan Yasa dan Echwan Iriyanto (2023)	Kepastian Hukum Putusan Hakim Dalam Penyelesaian Sengketa Perkara Perdata	memperoleh keputusan hakim yang pada akhirnya diharapkan mampu mengakhiri sengketa tersebut. Proses persidangan di pengadilan berakhir dengan dijatuhkannya putusan oleh hakim. Idealnya, putusan tersebut yang bersifat condemnatoir setelah berkekuatan hukum yang pasti (inkracht van gewijsde), segera dilaksanakan	Hukum normatif: pendekatan undang-undang dan pendekatan konseptual.

No	Penulis (Tahun)	Judul	Tujuan	Metode
			(eksekusi). Ironisnya dalam praktik seringkali ditemukan kesulitan dan tidak ada kepastian hukum dalam eksekusinya.	
13	Valentine, et al (2023)	Penafsiran Keadaan Tertentu Dalam Tindak Pidana Korupsi: Perspektif Teori Kepastian Hukum	Dalam regulasinya yang berupa Undang-Undang Tindak Pidana Korupsi yang telah mengalami perubahan beberapa kali pada pasal 2 (dua) terdapat frasa keadaan tertentu yang berpotensi menimbulkan multi tafsir sehingga tidak tercapainya konsep norma kepastian hukum.	metode penelitian normatif

Sumber: Analisis penulis, 2024.

Berdasarkan Tabel 1, dapat disimpulkan bahwa untuk menganalisis asas kepastian hukum, dapat dilakukan dengan penelitian yuridis normatif. Untuk itu, pada penelitian ini, penulis juga menggunakan metode serupa untuk menganalisis asas kepastian hukum atas frasa “Belum Diperhitungkan dengan Pajak yang Terutang dalam Surat Pemberitahuan” Sebagai Syarat Pemindahbukuan.

### III. METODE PENELITIAN

#### A. Jenis Penelitian

Penelitian ini merupakan penelitian yuridis normatif yang dilakukan dengan cara menelaah teori dan konsep serta mengkaji peraturan perundang-undangan yang berkaitan dengan penelitian ini (Sunggono, 2016). Selain itu, penelitian menganalisis bahan kepustakaan atau sumber sekunder yang meliputi asas, sistematika, perbandingan, serta sejarah hukum (Soekanto & Mamudji, 2015). Penelitian yuridis normatif ini disebut juga penelitian doktrinal (Wignjosoebroto, 2013) yang meletakkan hukum sebagai sebuah bangunan sistem norma (Efendi & Ibrahim).

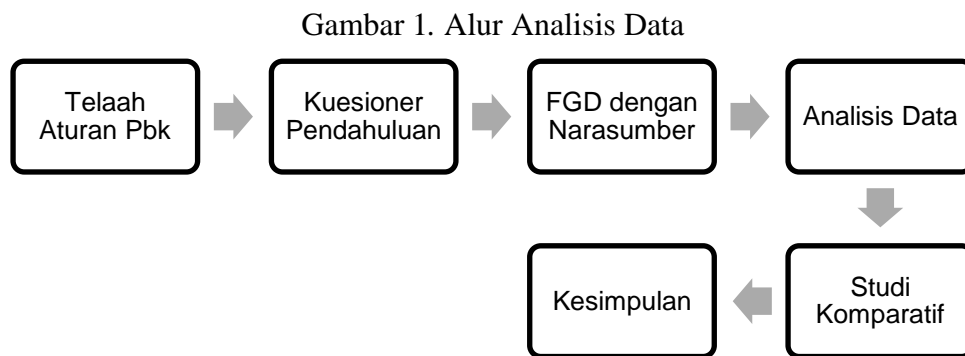
#### B. Metode Penelitian

Metode dalam penelitian ini menggunakan dua jenis pendekatan yang merupakan bagian dari penelitian yuridis normatif. Pendekatan yang digunakan penulis adalah pendekatan perundang-undangan (*statue approach*) yang melibatkan telaah terhadap semua undang-undang dan regulasi yang relevan dengan isu hukum yang sedang ditangani serta pendekatan *kasus* (*case approach*) yang berfokus pada kasus yang sedang diteliti (Soekanto & Mamudji, 2015). Pendekatan perundang-undangan dilakukan dengan menelaah Peraturan Menteri Keuangan Nomor 242/PMK.03/2014 tentang

Tata Cara Pembayaran dan Penyetoran Pajak stdd PMK-18/PMK.03/2021 tentang Pelaksanaan Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2020 tentang Cipta Kerja di Bidang Pajak Penghasilan, Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah, serta Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (PMK-242/PMK.03/2014 stdd PMK-18/PMK.03/2021). Sementara itu, pada pendekatan kasus, peneliti menganalisis kasus-kasus terkait penyelesaian permohonan pemindahbukuan oleh Penyuluh dan Asisten Penyuluh melalui penyebaran kuesioner. Selanjutnya, peneliti melakukan *Focus Group Discussion* (FGD) dengan Penyuluh dan Asisten Penyuluh di wilayah kerja Kantor Wilayah DJP Jakarta Khusus, Kantor Wilayah DJP Jawa Tengah I, Kantor Wilayah DJP Jawa Timur I, dan Kantor Pusat DJP.

### C. Analisis Data

Dalam rangka menjawab rumusan masalah, analisis data yang dilakukan penulis adalah sebagaimana Gambar 1 berikut.



Sumber: Analisis penulis, 2024

Langkah pertama yang dilakukan penulis adalah menelaah PMK yang terkait dengan pemindahbukuan. Selanjutnya, penulis menyebarkan kuesioner kepada responden untuk mengumpulkan informasi terkait penyelesaian permohonan pemindahbukuan yang dilakukan oleh responden. Responden yang dipilih adalah penyuluh pajak dan asisten penyuluh di lingkungan DJP, baik kantor wilayah maupun KPP Pratama. Langkah ketiga, penulis akan melakukan FGD dengan para responden yang telah mengisi responden pada tahap kedua. Di dalam FGD ini, responden akan dikonfirmasi beberapa pertanyaan untuk menggali informasi terkait Pbk. Analisis pada tahap kedua ini merupakan analisis data kualitatif melalui reduksi data, penyajian data, dan penarikan kesimpulan (Sugiyono, 2012).

Pengumpulan data dilakukan oleh peneliti dengan mengumpulkan informasi yang sesuai dengan tujuan penelitian, yakni menganalisis penerapan asas kepastian hukum dalam permohonan pemindahbukuan. Data yang telah terkumpul akan dilakukan reduksi data melalui pemilihan, pengkategorisasian, serta pembuatan abstraksi dari catatan lapangan, wawancara dan dokumentasi. Selanjutnya, dilakukan penyajian data dalam bentuk uraian singkat, bagan, hubungan antara kategori, *flowchart*, dan

sejenisnya. Pada tahap akhir, akan dilakukan penarikan kesimpulan dari hasil wawancara ini.

Pada langkah selanjutnya, penulis akan melakukan studi komparatif dengan cara membandingkan persamaan ataupun perbedaan dari sebuah fakta maupun sifat objek penelitian dari hasil telaahan pada tahap pertama dengan hasil analisis. Studi komparatif ini dilakukan dengan melakukan FGD dengan Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak, yaitu Subdirektorat Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan serta Analis Bisnis Tim PSIAP. Pada akhirnya, penulis akan menarik kesimpulan untuk menjawab rumusan masalah penelitian.

#### IV. ANALISIS DATA DAN PEMBAHASAN

##### A. Penyelesaian Permohonan Pemindahbukuan

Penelitian ini difokuskan pada penyelesaian permohonan pemindahbukuan yang dilakukan oleh Penyuluh Pajak. Dari hasil penyebaran kuesioner, terdapat 363 responden yang terkumpul, tetapi 15 responden yang belum pernah menyelesaikan proses permohonan Pbk sehingga responden yang pernah menyelesaikan permohonan Pbk adalah 348. Dari 348 responden ini, terdapat 8 responden yang tidak mengisi kuesioner secara lengkap sehingga data yang diolah adalah data yang diisi oleh 340 responden. Penelitian ini berfokus pada persyaratan pemindahbukuan sesuai Pasal 17 ayat (7) PMK-242/PMK.03/2014. Adapun hasil jawaban peserta atas pertanyaan-pertanyaan tersebut adalah sebagai berikut.

Tabel 2. Jawaban Responden

No	Pertanyaan	Jawaban										
1	Apakah Saudara mengetahui persyaratan “pembayaran pajak yang dapat diajukan permohonan pemindahbukuan adalah pembayaran yang belum diperhitungkan dengan pajak yang terutang dalam Surat Pemberitahuan (SPT)”?	340 responden mengetahui persyaratan Pbk. tersebut										
2	Apakah Saudara pernah menyelesaikan permohonan pemindahbukuan atas pembayaran pajak yang belum dilaporkan dalam SPT?	340 responden pernah melakukan penyelesaian Pbk atas pembayaran yang belum dilaporkan dalam SPT karena Wajib Pajak belum menyampaikan SPT										
3	Berapa banyak permohonan pemindahbukuan atas pembayaran pajak yang belum dilaporkan dalam SPT yang telah Saudara selesaikan?	<table border="1"> <thead> <tr> <th>Permohonan</th> <th>Jumlah</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>1-5 permohonan</td> <td>16</td> </tr> <tr> <td>6-10 permohonan</td> <td>9</td> </tr> <tr> <td>11-15 permohonan</td> <td>3</td> </tr> <tr> <td>&lt; 15 permohonan</td> <td>312</td> </tr> </tbody> </table>	Permohonan	Jumlah	1-5 permohonan	16	6-10 permohonan	9	11-15 permohonan	3	< 15 permohonan	312
Permohonan	Jumlah											
1-5 permohonan	16											
6-10 permohonan	9											
11-15 permohonan	3											
< 15 permohonan	312											
4	Bagaimana Saudara menyelesaikan permohonan pemindahbukuan atas pembayaran pajak yang belum dilaporkan dalam SPT?	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 298 responden mengabulkan</li> <li>• 42 responden menolak</li> </ul>										

No	Pertanyaan	Jawaban
5	Apabila terdapat pembayaran terkait dengan permintaan klarifikasi data oleh <i>Account Representative</i> , tetapi belum dilaporkan dalam SPT Pembetulan, bagaimana Saudara menyelesaikan permohonan pemindahbukuan atas pembayaran pajak tersebut?	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 200 responden mengabulkan</li> <li>• 140 responden menolak</li> </ul>
6	Bagaimana menurut Saudara, kalimat “pembayaran pajak yang dapat diajukan permohonan pemindahbukuan adalah pembayaran yang belum diperhitungkan dengan pajak yang terutang dalam Surat Pemberitahuan (SPT)” dalam pengajuan permohonan pemindahbukuan?	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 24 responden: kurang jelas, perlu aturan penjelasan</li> <li>• 175 responden: aturan jelas</li> <li>• 141 responden: jelas dan dapat diimplementasikan</li> </ul>

Sumber: Analisis penulis, 2024

Selain pernyataan tersebut, terdapat juga pertanyaan terbuka terkait saran dan masukan responden terkait dengan penyelesaian permohonan Pbk. Penulis mengumpulkan jawaban responden menjadi lima belas kriteria sebagai berikut.

Tabel 3. Usulan Responden Terkait Proses Pemindahbukuan

No	Uraian	Jumlah Responden
1	Ketentuan pemindahbukuan yang saat ini berlaku sudah sangat jelas	17
2	Ketentuan pemindahbukuan sebaiknya diubah	32
3	Diterbitkan aturan pelaksanaan pemindahbukuan	83
4	Proses pemindahbukuan sebaiknya dilakukan secara elektronik	67
5	Penyederhanaan proses penyelesaian pemindahbukuan	2
6	Pemindahbukuan seharusnya dilaksanakan secara mandiri oleh Wajib Pajak	1
7	Perlu adanya sistem yang menunjukkan pembayaran yang tidak dapat diajukan permohonan pemindahbukuan	6
8	Sistem pengawasan atas pembayaran yang telah dilakukan pemindahbukuan perlu ditingkatkan	13
9	Perbaikan sistem billing	8
10	Perubahan proses bisnis pembayaran dan pelaporan SPT	1
11	Permohonan pemindahbukuan diharapkan berkurang dengan adanya Coretax	4
12	Pembatasan pengajuan pemindahbukuan	9
13	Jangka waktu penyelesaian pemindahbukuan sebaiknya menggunakan hari kerja	9
14	Proses penyelesaian pemindahbukuan sebaiknya bukan menjadi tugas Penyuluh Pajak	3

No	Uraian	Jumlah Responden
15	Perlu dilakukan sosialisasi terkait ketentuan pembayaran pajak dan pemindahbukuan kepada Wajib Pajak	1
16	Tidak memberikan usulan terkait pemindahbukuan	84

Sumber: Analisis penulis, 2024

## **B. Pembahasan Hasil FGD dengan Responden dari Kantor Pelayanan Pajak**

Untuk memperdalam jawaban responden pada saat mengisi kuesioner, peneliti melakukan wawancara dengan para responden. Wawancara dilakukan dengan menggunakan metode Forum Group Discussion (FGD). FGD dilakukan dengan para responden yang merupakan perwakilan Penyuluh Pajak di KPP yang berlokasi di Semarang dan Surabaya serta perwakilan Penyuluh Pajak di lingkungan Kanwil DJP Jakarta Khusus. Selain itu, FGD juga dilakukan dengan Kepala Sub Direktorat Ketentuan Umum dan Tata Perpajakan Direktorat Peraturan Perpajakan I DJP beserta pelaksanaannya dan pegawai yang tergabung dalam Tim PSIAP (Pembaharuan Sistem Inti Administrasi Perpajakan) DJP pada Tim Analisis Bisnis 1.

Dalam FGD ini, peneliti melakukan wawancara dengan responden dari Semarang pada 10 September 2024, dari Kanwil DJP Jakarta Khusus pada 2 Oktober 2024, dan dari Surabaya pada 8 Oktober 2024. Jumlah peserta FGD dari Semarang sebanyak 10 responden, dari Kanwil DJP Jakarta Khusus sebanyak 20 responden, dan dari Surabaya sebanyak 27 responden. Para responden diminta untuk memberikan pendapat mengenai 4 (empat) hal, yaitu: (1) persyaratan pemindahbukuan terutama tentang syarat pembayaran yang dapat dipindahbukukan adalah pembayaran yang belum diperhitungkan dalam SPT; (2) proses penyelesaian pemindahbukuan jika Wajib Pajak belum menyampaikan SPT; (3) pemahaman ketentuan pemindahbukuan yang saat ini berlaku; dan (4) usulan dan saran terkait proses pemindahbukuan.

### **1. Persyaratan pemindahbukuan terutama tentang syarat pembayaran yang dapat dipindahbukukan adalah pembayaran yang belum diperhitungkan dalam SPT**

Sesuai dengan jawaban responden dalam kuesioner, persyaratan ini ditafsirkan berbeda oleh responden dalam menyelesaikan permohonan pemindahbukuan. Terdapat responden yang menganggap ketentuan ini sudah sangat jelas, tetapi juga terdapat responden yang menyatakan bahwa persyaratan ini bisa menimbulkan multi tafsir. Dengan perbedaan pendapat tersebut, terdapat responden yang mengabulkan atau menolak permohonan pemindahbukuan Wajib Pajak. Dari hasil FGD, terdapat beragam pendapat dari responden mengenai persyaratan pemindahbukuan ini. Pendapat dari responden terangkum sebagai berikut:

#### **a. Persyaratan tersebut telah jelas dan tegas**

Pendapat salah satu responden dari Surabaya:

*“Seharusnya persyaratan tersebut sudah jelas dan tidak perlu diperdebatkan. Jika pembayaran sudah diperhitungkan dalam SPT, maka permohonan Wajib Pajak ditolak, sedangkan jika belum diperhitungkan dalam SPT, maka permohonan Wajib Pajak*

*dikabulkan. Penyuluh Pajak tidak perlu melakukan analisis-analisis yang lainnya.”*

Pendapat salah satu responden dari Kanwil DJP Jakarta Khusus:

*“Pembayaran pajak dan pelaporan SPT merupakan self assessment Wajib Pajak, seharusnya fiskus percaya dengan pembayaran dan pelaporan SPT Wajib Pajak. Dengan demikian, pembayaran yang diajukan pemindahbukuan sebaiknya diteliti secara formal saja, tidak perlu secara mendalam.”*

Persyaratan pemindahbukuan yang tercantum dalam Pasal 17 ayat (7) PMK-242/PMK.03/2014 dirasakan responden tersebut sudah cukup jelas dan tegas. Penyuluh Pajak yang menyelesaikan permohonan pemindahbukuan seharusnya menerima permohonan pemindahbukuan Wajib Pajak sepanjang pembayaran tersebut belum dilaporkan dalam SPT. Responden tersebut menyatakan bahwa Penyuluh Pajak cukup melihat apakah pembayaran tersebut sudah diperhitungkan dalam SPT atau belum. Jika belum diperhitungkan, maka permohonan pemindahbukuan Wajib Pajak dapat diterima. Penyuluh Pajak tidak perlu mempertimbangkan aspek lain atau melakukan analisis atas pembayaran Wajib Pajak dalam menyelesaikan permohonan pemindahbukuan Wajib Pajak. Penelitian material Wajib Pajak terkait kebenaran penghitungan pajak terutang bukan menjadi ranah pekerjaan Penyuluh Pajak, melainkan ada bidang lain yang melakukan penelitian tersebut.

Dengan demikian, terdapat responden yang menyatakan bahwa ketentuan pemindahbukuan yang diatur dalam PMK-242/PMK.03/2014 sudah sangat jelas. Penyuluh Pajak tidak perlu melakukan analisis ataupun menguji dokumen lain selain yang telah tercantum dalam ketentuan tersebut.

**b. Perlu penegasan (melalui aturan pelaksanaan), mengenai arti belum diperhitungkan dalam SPT**

Pendapat salah satu responden dari Kanwil DJP Jakarta Khusus  
*“Penentuan pembayaran yang belum diperhitungkan dalam SPT tidak semudah yang dibayangkan, hal ini karena kompleksitas Wajib Pajak dan motif Wajib Pajak dalam mengajukan permohonan pemindahbukuan.”*

Pendapat salah satu responden dari Kanwil DJP Jakarta Khusus  
*“Ketentuan ini dalam pelaksanaannya multitafsir tergantung kondisi Wajib Pajak. Untuk itu perlu dibuatkan Perdirjen (Peraturan Direktur Jenderal) terkait aturan pelaksanaannya karena di PMK belum jelas.”*

Pendapat salah satu responden dari Kanwil DJP Jakarta Khusus

*“Deteksi SSP dianggap bebas belum jelas.”*

Pendapat salah satu responden dari Semarang

*“Jika terdapat pembayaran yang belum diperhitungkan dalam SPT dan kami ragu, maka permohonan dari Wajib Pajak kami tolak dulu. Kami harus melakukan analisis mendalam atas pembayaran Wajib Pajak tersebut.”*

Pendapat salah satu responden dari Surabaya

*“Kami memahami ketentuan tersebut, tetapi dalam pelaksanaannya banyak kepentingan baik dari Wajib Pajak maupun fiskus. Sebaiknya dibuat aturan pelaksanaan mengenai ketentuan tersebut.”*

Berbeda dengan responden sebelumnya yang menyatakan bahwa ketentuan yang tercantum dalam Pasal 17 ayat (7) telah jelas dan tegas, responden ini menyatakan bahwa ketentuan tersebut belum jelas dan diperlukan aturan pelaksanaan untuk menentukan sejauhmana batasan pembayaran yang “bebas”. Pembayaran yang “bebas” ini merupakan pembayaran yang dapat dilakukan pemindahbukuan ke pembayaran yang seharusnya. Dalam pelaksanaan penyelesaian pemindahbukuan, Penyuluh Pajak kesulitan dalam menentukan pembayaran yang “bebas” atau belum diperhitungkan dalam SPT. Hal ini terjadi karena kompleksitas Wajib Pajak. Terdapat responden yang masih ragu untuk mengabulkan permohonan pemindahbukuan atas pembayaran yang belum diperhitungkan dalam SPT karena adanya berbagai kepentingan, baik dari sisi fiskus maupun Wajib Pajak. Mereka mengusulkan agar diterbitkan Peraturan Direktur Jenderal Pajak atau Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak yang mengatur mengenai batasan pembayaran yang dinyatakan “bebas” dan dapat dipindahbukukan, serta apa saja yang perlu dilakukan oleh Penyuluh Pajak agar meyakini pembayaran Wajib Pajak tersebut dapat dipindahbukukan.

Dengan demikian, terdapat responden yang merasakan bahwa ketentuan pemindahbukuan yang diatur dalam PMK-242/PMK.03/2014 belum cukup jelas, sehingga perlu diterbitkan aturan penegasan. Batasan pembayaran yang dapat diajukan pemindahbukuan serta tata cara penelitian permohonan pemindahbukuan tidak diatur secara tegas dalam ketentuan tersebut, sehingga sering terdapat perbedaan pendapat antar Penyuluh Pajak ketika melakukan penyelesaian permohonan pemindahbukuan.

**c. Perlu penelusuran sampai ke laporan keuangan Wajib Pajak atau ke dokumen terkait (faktur, bukti pemotongan), untuk membuktikan bahwa pembayaran tersebut merupakan pembayaran yang belum diperhitungkan dalam SPT**

Pendapat salah satu responden dari Kanwil DJP Jakarta Khusus

*“Yang dimaksud SPT bukan hanya formulir SPT, tetapi juga lampiran seperti laporan keuangan. Penyuluh Pajak harus melihat juga laporan keuangan untuk menentukan apakah pembayaran tersebut telah diperhitungkan dalam SPT atau tidak.”*

Pendapat salah satu responden dari Kanwil DJP Jakarta Khusus

*“Wajib Pajak mengajukan pemindahbukuan atas pembayaran PPh Final pengalihan tanah/bangunan dengan alasan adanya pembatalan transaksi. Penyuluh Pajak harus meminta dokumen yang menunjukkan bahwa transaksi tersebut benar-benar dibatalkan.”*

Pendapat salah satu responden dari Kanwil DJP Jakarta Khusus

*“Wajib Pajak mengajukan pemindahbukuan PPh Pasal 23, harus dicek juga Faktur Pajak dari lawan transaksi sudah dibatalkan.”*

Pendapat salah satu responden dari Kanwil DJP Jakarta Khusus *“Jika jumlah pembayaran yang diajukan pemindahbukuan cukup besar, maka penelitian yang dilakukan harus secara mendalam.”*

Pendapat salah satu responden dari Surabaya

*“Instansi Pemerintah yang mengajukan pemindahbukuan PPh Pasal 22 harus dicek pembayaran PPN dan Faktur Pajak dari rekanan, untuk memastikan adanya kesalahan pembayaran atau tidak.”*

Dalam menentukan pembayaran yang diajukan pemindahbukuan telah memenuhi persyaratan belum diperhitungkan dalam SPT, seringkali responden harus melakukan analisis secara mendalam dan mengumpulkan data, bukti, atau dokumen yang terkait dengan permohonan pemindahbukuan Wajib Pajak tersebut. Salah satu responden dari Kanwil DJP Jakarta Khusus menyatakan bahwa yang dimaksud dengan SPT bukan hanya formulir SPT saja, melainkan termasuk dengan lampiran-lampiran yang dipersyaratkan. Sesuai Pasal 4 ayat (4) Undang-undang KUP, SPT Tahunan PPh Wajib Pajak yang wajib menyelenggarakan pembukuan harus dilampiri dengan laporan keuangan berupa neraca dan laporan laba rugi serta keterangan lain yang diperlukan untuk menghitung besarnya Penghasilan Kena Pajak. Untuk itu, Penyuluh Pajak harus menganalisis dan menelusuri laporan keuangan Wajib Pajak terkait pembayaran yang diajukan permohonan pemindahbukuan. Responden tersebut pernah menemukan kasus bahwa terdapat pembayaran yang tidak dilaporkan di SPT tetapi setelah dilakukan analisis dan penelusuran dalam laporan keuangan, ditemukan fakta bahwa pembayaran tersebut terkait dengan pajak terutang yang seharusnya dilaporkan dalam SPT.

Selain itu, terdapat responden yang juga berasal dari Kanwil DJP Jakarta Khusus yang menyatakan bahwa pernah menyelesaikan permohonan pemindahbukuan terkait pembayaran PPh Final atas pengalihan tanah dan/atau bangunan dengan alasan transaksi pengalihan tanah dan/atau bangunan tersebut dibatalkan. Untuk meyakini alasan Wajib Pajak tersebut, responden harus meminta bukti pembatalan transaksi dari Wajib Pajak dan melakukan analisis atas bukti tersebut. Responden juga melakukan konfirmasi ke berbagai pihak yang terkait untuk menguji apakah bukti pembatalan transaksi yang diberikan oleh Wajib Pajak dapat dianggap benar.

Permintaan dokumen lain juga dilakukan atas pemindahbukuan atas penyeteroran PPh Pasal 22 yang telah dipungut oleh Instansi Pemerintah dan PPh Pasal 23 yang telah dipotong oleh Pemotong Pajak. Responden dari Kanwil DJP Jakarta Khusus dan Surabaya menyatakan bahwa mereka harus melakukan analisis atas pembayaran PPN yang terkait dengan penyeteroran PPh Pasal 22 atau PPh Pasal 23 tersebut. Responden juga melakukan penelitian terhadap faktur pajak yang diterbitkan oleh lawan transaksi apakah sudah dibatalkan atau belum. Hal ini cukup menyulitkan jika lawan transaksi terdaftar di KPP lain. Responden harus melakukan konfirmasi terkait pembayaran PPN dan pembatalan faktur pajak ke KPP tersebut.

Salah satu responden dari Kanwil DJP Jakarta Khusus juga menyampaikan bahwa mereka harus melakukan penelitian dan analisis yang komprehensif apabila terdapat permohonan pemindahbukuan atas pembayaran yang jumlahnya cukup besar. Meskipun pembayaran tersebut belum diperhitungkan dalam SPT, responden tersebut tetap melakukan analisis atas permohonan pemindahbukuan berdasarkan data-data terkait Wajib Pajak. Hal ini dilakukan karena pemindahbukuan pembayaran tersebut dapat mempengaruhi target penerimaan KPP responden.

Penelitian atau analisis atas permohonan pemindahbukuan secara komprehensif berdasarkan data, bukti, atau dokumen yang terkait dengan Wajib Pajak tidak dapat dilakukan oleh seluruh Penyuluh Pajak yang menangani permohonan pemindahbukuan. Kompetensi Penyuluh Pajak di masing-masing KPP sangat beragam karena adanya perbedaan latar belakang sebelum diangkat menjadi Penyuluh Pajak. Penyuluh Pajak yang sebelumnya memiliki latar belakang Penelaah Keberatan atau Account Representative mampu untuk melakukan penelitian atau analisis secara komprehensif terhadap Wajib Pajak. Mereka juga terbiasa berkomunikasi dengan Wajib Pajak untuk menggali informasi yang dapat digunakan untuk menyelesaikan permohonan pemindahbukuan. Namun, kompetensi ini tidak dimiliki oleh Penyuluh Pajak yang berlatar belakang dari bagian supporting, misalnya dari Sub Bagian Umum. Mereka belum memiliki pengalaman yang cukup untuk melakukan analisis atas data, bukti, atau dokumen yang dimiliki oleh Wajib Pajak. Perbedaan kompetensi ini akan menyebabkan perbedaan dalam memutuskan atau menyelesaikan permohonan pemindahbukuan.

Dengan demikian, terdapat responden yang berpendapat bahwa penelitian permohonan pemindahbukuan harus dilakukan secara komprehensif. Penyuluh Pajak harus mampu menguji dokumen-dokumen pendukung, seperti bukti pemotongan, faktur pajak, serta laporan keuangan Wajib Pajak yang mengajukan permohonan pemindahbukuan. Namun, hal ini tidak dapat dilakukan oleh semua Penyuluh Pajak. Kompetensi Penyuluh Pajak untuk analisa Wajib Pajak secara komprehensif sangat beragam, sesuai dengan latar belakang sebelum diangkat menjadi Penyuluh Pajak.

**d. Jika Wajib Pajak telah diperiksa, perlu ditelusuri apakah pembayaran telah diperhitungkan dalam pemeriksaan**

Pendapat salah satu responden dari Surabaya *“Untuk permohonan pemindahbukuan atas tahun pajak yang sudah lama, perlu diteliti terlebih dahulu, apakah Wajib Pajak sudah dilakukan pemeriksaan atau belum dalam tahun pajak pembayaran tersebut. Jika sudah diperiksa, harus diteliti apakah pembayaran sudah diperhitungkan dalam hasil pemeriksaan.”*

Pembayaran yang diajukan pemindahbukuan oleh Wajib Pajak bukan hanya pembayaran atas tahun pajak berjalan, terkadang pembayaran tersebut merupakan pembayaran atas tahun pajak yang sudah lampau. Untuk menyelesaikan permohonan pemindahbukuan tersebut, salah satu responden dari Surabaya menyatakan bahwa

Penyuluh Pajak tidak hanya meneliti apakah pembayaran tersebut belum diperhitungkan dalam SPT atau belum, tetapi juga harus meneliti apakah pada tahun pajak pembayaran tersebut telah dilakukan pemeriksaan pajak atau belum. Jika pada tahun pajak tersebut telah dilakukan pemeriksaan, Penyuluh Pajak harus berkoordinasi dengan Pemeriksa Pajak dan meneliti Laporan Hasil Pemeriksaan untuk melihat apakah pembayaran yang diajukan pemindahbukuan telah diperhitungkan dalam hasil pemeriksaan atau belum.

Namun, hal ini menjadi kendala ketika Pemeriksa Pajak yang melakukan pemeriksaan telah dimutasi, sehingga Penyuluh Pajak akan kesulitan untuk melakukan koordinasi. Kemampuan meneliti Laporan Hasil Pemeriksaan untuk menentukan pembayaran yang diajukan pemindahbukuan telah diperhitungkan dalam hasil pemeriksaan juga sangat berbeda. Tidak semua Penyuluh Pajak mampu untuk memahami Laporan Hasil Pemeriksaan.

Dengan demikian, terdapat responden yang menyatakan bahwa seharusnya Penyuluh Pajak juga harus melakukan penelitian atas hasil pemeriksaan pajak yang terkait dengan pembayaran yang diajukan pemindahbukuan. Penyuluh Pajak diharapkan tidak hanya melakukan penelitian apakah pembayaran yang diajukan pemindahbukuan telah diperhitungkan dalam SPT, tetapi juga melakukan penelitian apakah pembayaran tersebut telah diperhitungkan dalam hasil pemeriksaan.

## **2. Proses penyelesaian pemindahbukuan jika Wajib Pajak belum menyampaikan SPT**

Salah satu persyaratan pemindahbukuan yang tercantum dalam Pasal 17 ayat (7) PMK-242/PMK.03/2014 adalah pembayaran yang diajukan pemindahbukuan belum diperhitungkan dalam SPT. Namun, terdapat kondisi dimana Wajib Pajak belum menyampaikan SPT yang sesuai dengan pembayaran yang diajukan pemindahbukuan. Sebagai contoh, Wajib Pajak mengajukan pemindahbukuan atas penyetoran PPh Pasal 22 untuk masa pajak Januari 2024 ke masa pajak Maret 2024. Sampai dengan pengajuan permohonan pemindahbukuan, Wajib Pajak belum melaporkan SPT Masa Unifikasi Masa Pajak Januari 2024.

Terkait dengan persyaratan tersebut, terdapat perbedaan pendapat dari responden ketika Wajib Pajak belum menyampaikan SPT, baik SPT Masa atau SPT Tahunan, yang sesuai dengan masa pajak atau tahun pajak dilakukannya pembayaran. Dari hasil FGD, terdapat beragam pendapat dari responden mengenai permohonan pemindahbukuan atas Wajib Pajak yang belum menyampaikan SPT ini. Pendapat dari responden terangkum sebagai berikut:

### **a. Menerima, karena pembayaran belum diperhitungkan dalam SPT**

Pendapat salah satu responden dari Semarang

*“Belum lapor SPT, Pbk diterima.”*

Pendapat salah satu responden dari Surabaya

*“Sepanjang belum melaporkan SPT, bebas mengajukan pemindahbukuan.”*

Pendapat salah satu responden dari Kanwil DJP Jakarta Khusus

*“Di kantor kami, sepakat untuk mengabulkan permohonan Wajib Pajak karena SSP-nya dianggap bebas. Risikonya perlu pengawasan melalui sistem bahwa pembayaran tersebut telah dipindahbukukan.”*

Para responden tersebut menyatakan jika Wajib Pajak belum menyampaikan SPT, baik SPT Masa maupun SPT Tahunan, maka permohonan pemindahbukuan atas pembayaran yang terkait dengan masa pajak atau tahun pajak tersebut dapat langsung dikabulkan. Responden menganggap pembayaran tersebut masih “bebas” dan belum diperhitungkan dalam SPT, sehingga memenuhi persyaratan pengajuan permohonan pemindahbukuan. Namun, responden juga mengingatkan agar sistem pengawasan pembayaran yang telah dipindahbukukan agar ditingkatkan, sehingga pembayaran yang telah dipindahbukukan tersebut tidak dapat diperhitungkan dalam SPT Masa atau SPT Tahunan pada masa pajak atau tahun pajak tersebut.

Dengan demikian, terdapat responden yang menerima permohonan pemindahbukuan dari Wajib Pajak yang belum menyampaikan SPT sesuai masa pajak atau tahun pajak pembayaran tersebut. Dengan belum disampaikannya SPT, responden tersebut menyatakan bahwa pembayaran yang diajukan pemindahbukuan sudah jelas belum dilaporkan dalam SPT, sehingga memenuhi persyaratan untuk dipindahbukukan.

**b. Menolak, karena responden tidak dapat meyakini apakah pembayaran tersebut salah atau tidak**

Pendapat salah satu responden dari Kanwil DJP Jakarta Khusus

*“Kalau SPT belum dilaporkan, bagaimana kita tahu pembayaran tersebut sudah diperhitungkan dalam SPT atau belum.”*

Pendapat salah satu responden dari Semarang

*“Jika ragu karena SPT belum dilaporkan, maka permohonan pemindahbukuan ditolak.”*

Pendapat salah satu responden dari Semarang

*“Jika SPT belum dilaporkan, maka pemindahbukuan ditolak dan Wajib Pajak diminta untuk melaporkan SPT terlebih dahulu.”*

Pendapat salah satu responden dari Surabaya

*“Wajib Pajak seharusnya sudah dikukuhkan menjadi Pengusaha Kena Pajak, tetapi tidak lapor SPT Masa PPN, permohonan pemindahbukuan PPN ditolak.”*

Berlawanan dengan responden sebelumnya, responden ini menolak permohonan pemindahbukuan jika Wajib Pajak belum menyampaikan SPT pada masa pajak atau tahun pajak yang terkait dengan pembayaran yang diajukan pemindahbukuan. Salah satu responden dari Kanwil DJP Jakarta Khusus menyampaikan bagaimana responden bisa meyakini bahwa pembayaran yang diajukan pemindahbukuan tersebut telah diperhitungkan dalam SPT jika SPT-nya belum dilaporkan oleh Wajib Pajak. Responden dari Semarang menyatakan bahwa dengan belum dilaporkannya SPT, akan menimbulkan keraguan dalam menyelesaikan permohonan pemindahbukuan, sehingga responden memilih untuk menolak permohonan Wajib Pajak dan meminta Wajib Pajak untuk menyampaikan SPT terlebih dahulu.

Salah satu responden dari Surabaya menyatakan bahwa terdapat Wajib Pajak yang berdasarkan peredaran usaha yang telah dilaporkan, sudah seharusnya dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak (PKP) tetapi belum dikukuhkan sebagai PKP. Dalam PMK-197/PMK.03/2013, pengusaha yang memiliki peredaran usaha melebihi Rp4.800.000.000,00 (empat miliar delapan ratus juta rupiah) wajib untuk dikukuhkan sebagai PKP. Wajib Pajak tersebut melakukan penyetoran PPN dan mengajukan permohonan pemindahbukuan atas penyetoran PPN dengan alasan belum memiliki kewajiban PPN. Responden menolak permohonan pemindahbukuan Wajib Pajak dengan alasan Wajib Pajak belum menyampaikan SPT Masa PPN. Kemampuan analisis mengenai peredaran usaha dan pengukuhan PKP ini tergantung kompetensi Penyuluh Pajak. Tidak seluruh Penyuluh Pajak memiliki kompetensi analisis Wajib Pajak.

Dengan demikian, terdapat responden yang menolak permohonan pemindahbukuan Wajib Pajak apabila Wajib Pajak belum menyampaikan SPT sesuai dengan masa pajak atau tahun pajak atas pembayaran yang diajukan pemindahbukuan. Responden tersebut menganggap bahwa mereka tidak dapat meyakini apakah pembayaran yang diajukan pemindahbukuan tersebut telah diperhitungkan dalam SPT jika SPT belum disampaikan oleh Wajib Pajak.

**c. Jika pembayaran terkait dengan SP2DK, maka permohonan Wajib Pajak ditolak**

Pendapat salah satu responden dari Semarang

*“Jika pembayaran terkait SP2DK, Wajib Pajak harus menyampaikan SPT Pembetulan. Pemindahbukuan ditolak jika Wajib Pajak tidak menyampaikan SPT Pembetulan.”*

Pendapat salah satu responden dari Kanwil DJP Jakarta Khusus

*“Kepala Kantor harus meminta Account Representative untuk menyelesaikan SP2DK sampai dengan SPT Pembetulan. Jika belum menyampaikan SPT, maka pembayaran yang terkait SP2DK tidak dapat diajukan pemindahbukuan.”*

Pendapat salah satu responden dari Surabaya

*“Sepanjang belum melaporkan SPT, bebas mengajukan pemindahbukuan.”*

Sesuai Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-05/PJ/2022, Surat Permintaan Penjelasan atas Data dan/atau Keterangan (SP2DK) merupakan surat yang digunakan oleh Account Representative untuk meminta penjelasan atas data dan/atau keterangan terkait pemenuhan kewajiban perpajakan Wajib Pajak. Wajib Pajak yang melakukan SP2DK wajib melakukan klarifikasi sesuai waktu yang telah ditentukan. Apabila Wajib Pajak merasa bahwa data dan/atau keterangan tersebut sesuai dengan keadaan yang sebenarnya, Wajib Pajak dapat melakukan pembetulan SPT. Pajak yang masih harus dibayar berdasarkan data dan/atau keterangan yang tercantum dalam SP2DK, harus dibayarkan oleh Wajib Pajak sebelum menyampaikan SPT Pembetulan.

Dalam pelaksanaan tindak lanjut SP2DK, Wajib Pajak hanya melakukan pembayaran pajak yang masih harus dibayar saja dan tidak menyampaikan SPT Pembetulan. Namun di kemudian hari, pembayaran tersebut diajukan pemindahbukuan ke jenis pajak atau masa pajak yang lain dengan alasan belum dilaporkan dalam SPT. Menyikapi hal ini, terdapat perbedaan pendapat di antara responden saat melakukan penyelesaian permohonan pemindahbukuan. Sebagian responden FGD menolak mengabulkan permohonan Wajib Pajak dengan alasan Wajib Pajak sudah memiliki niat untuk membayar pajak yang masih harus dibayar tetapi belum menyampaikan SPT Pembetulan, sehingga menganggap pembayaran yang diajukan pemindahbukuan tersebut merupakan pembayaran yang telah diperhitungkan dalam SPT. Penyuluh Pajak akan melakukan koordinasi dengan Account Representative terkait agar meminta Wajib Pajak untuk melaporkan SPT Pembetulan terlebih dahulu.

Di satu sisi, terdapat responden yang mengabulkan permohonan pemindahbukuan atas pembayaran pajak yang masih harus dibayar berdasarkan SP2DK dan Wajib Pajak belum menyampaikan SPT Pembetulan. Mereka menganggap bahwa pembayaran tersebut belum diperhitungkan dalam SPT Pembetulan, sehingga dapat dipindahbukukan ke masa pajak atau jenis pajak yang lain.

Dengan demikian, terdapat perbedaan pendapat atas permohonan pemindahbukuan atas Wajib Pajak yang belum menyampaikan SPT Pembetulan atas klarifikasi SP2DK. Terdapat responden yang mengabulkan permohonan pemindahbukuan atas pembayaran sesuai SP2DK dan Wajib Pajak belum menyampaikan SPT Pembetulan dengan alasan pembayaran tersebut belum diperhitungkan dalam SPT. Sedangkan, terdapat juga responden yang menolak pengajuan pemindahbukuan atas pembayaran SP2DK dengan alasan Wajib Pajak seharusnya menyampaikan SPT Pembetulan atas masa pajak atau tahun pajak tersebut untuk memastikan bahwa pembayaran SP2DK tersebut telah diperhitungkan dalam SPT atau tidak.

**d. Perlu penegasan untuk pembayaran yang tidak perlu dilaporkan dalam SPT**

Pendapat salah satu responden dari Surabaya

*“PPh Pasal 25 tidak perlu lapor SPT. Jika Wajib Pajak meminta pemindahbukuan, acuan diperhitungkan harus melihat SPT Masa atau SPT Tahunan?”*

Dalam ketentuan perpajakan, terdapat pembayaran pajak yang tidak perlu dilaporkan dalam SPT. Contoh pembayaran tersebut antara lain pembayaran angsuran PPh Pasal 25 dan pembayaran PPh Final untuk Wajib Pajak yang memiliki peredaran bruto usaha tertentu. Wajib Pajak yang melakukan pembayaran angsuran PPh Pasal 25, tidak perlu menyampaikan SPT Masa PPh Pasal 25 karena pembayaran tersebut sudah dianggap pelaporan SPT Masa. Terkait hal ini, terdapat kebingungan dari responden ketika Wajib Pajak mengajukan permohonan pemindahbukuan atas pembayaran PPh Pasal 25. Dalam menentukan persyaratan pembayaran yang belum diperhitungkan

dalam SPT, responden ragu untuk menentukan hal tersebut karena tidak terdapat SPT Masa PPh Pasal 25. Responden mengusulkan untuk diterbitkan ketentuan penegasan atas pembayaran pajak yang tidak perlu dilaporkan dalam SPT.

Dengan demikian, terdapat keraguan dari responden saat melakukan penelitian permohonan pemindahbukuan atas pembayaran yang tidak perlu dilaporkan dalam SPT. Responden tersebut berharap terdapat aturan pelaksanaan terkait proses penelitian pemindahbukuan atas pembayaran yang tidak perlu dilaporkan dalam SPT.

### **3. Pemahaman ketentuan pemindahbukuan yang saat ini berlaku**

Pendapat salah satu responden dari Semarang

*“Secara formal sudah jelas, tapi butuh penjelasan lebih karena banyak case yang dihadapi penyuluh.”*

Pendapat salah satu responden dari Semarang

*“Terkait aturan, Penyuluh Pajak sudah paham. Namun karena adanya kebijakan di kantor, pemindahbukuan jadi lebih berat karena sampai minta penjelasan detail sehingga butuh standar uraian penelitian atas pemindahbukuan ini.”*

Pendapat salah satu responden dari Surabaya

*“Aturan sudah jelas dan mudah dipahami, tetapi menjadi tidak mudah jika ada kondisi tertentu, misal kepentingan Account Representative.”*

Pendapat salah satu responden dari Kanwil DJP Jakarta Khusus

*“Banyak Penyuluh Pajak yang berasal dari pelaksana sehingga belum memahami ketentuan pemindahbukuan secara mendalam.”*

Pendapat salah satu responden dari Kanwil DJP Jakarta Khusus

*“Aturan sudah dapat dijalankan, tetapi dalam penyelesaian permohonan bisa berbeda sesuai dengan kondisi.”*

Proses penyelesaian permohonan pemindahbukuan saat ini dilakukan oleh Penyuluh Pajak dengan berpedoman pada PMK-242/PMK.03/2014. Tidak terdapat peraturan turunan terkait pemindahbukuan dari PMK tersebut. Salah satu responden dari Semarang berpendapat bahwa ketentuan pelaksanaan pemindahbukuan yang ada di PMK-242/PMK.03/2014 sudah jelas, tetapi karena permasalahan pemindahbukuan sangat beragam, maka dibutuhkan aturan penjelasan atau aturan pelaksanaan proses penyelesaian pemindahbukuan. Salah satu responden dari Surabaya menyampaikan bahwa adanya kepentingan dari berbagai pihak, salah satunya dari *Account Representative*, seringkali membuat penyelesaian permohonan pemindahbukuan menjadi tidak seragam untuk kasus-kasus yang mirip. Kepentingan ini biasanya terkait dengan pengaman realisasi penerimaan dari Wajib Pajak yang diampu oleh *Account Representative* tersebut. Selain itu, salah satu responden dari Semarang juga menyampaikan bahwa adanya kebijakan dari pimpinan, baik Kepala Seksi Pelayanan atau Kepala Kantor, sering membuat pelaksanaan ketentuan pemindahbukuan tidak seragam. Proses penelitian pemindahbukuan seringkali diminta untuk dilakukan secara detail dan komprehensif sehingga memberatkan tugas Penyuluh Pajak. Sampai

saat ini belum terdapat ketentuan yang baku mengenai proses penelitian atas permohonan pemindahbukuan.

Salah satu responden dari Kanwil DJP Jakarta Khusus menyampaikan bahwa ketentuan pemindahbukuan yang tertuang dalam PMK-242/PMK.03/2014 dapat dipahami dan dapat dijalankan. Namun, proses penyelesaian permohonan pemindahbukuan seringkali tidak seragam meskipun atas kasus yang mirip. Hal ini disebabkan adanya kondisi Wajib Pajak yang berbeda-beda. Wajib Pajak yang memiliki laporan keuangan yang kompleks dan di audit oleh Kantor Akuntan Publik membutuhkan penelitian yang komprehensif ketika Penyuluh Pajak menyelesaikan permohonan pemindahbukuan. Untuk Wajib Pajak yang tidak melaksanakan pembukuan, penelitian yang dilakukan oleh Penyuluh Pajak dapat dilakukan secara singkat.

Di satu sisi, pemahaman mengenai ketentuan pemindahbukuan ini belum seluruhnya dipahami secara menyeluruh oleh Penyuluh Pajak. Perbedaan latar belakang sebelum diangkat menjadi Penyuluh Pajak menjadi penyebab hal tersebut. Salah satu responden dari Kanwil DJP Jakarta Khusus menyampaikan bahwa Penyuluh Pajak yang berasal dari pelaksana belum dapat memahami konsep ketentuan pemindahbukuan secara mendalam. Hal ini akan mempengaruhi proses penyelesaian permohonan pemindahbukuan.

Dengan demikian, para responden telah menganggap bahwa ketentuan pemindahbukuan yang tertuan dalam PMK-242/PMK.03/2014 dapat dengan mudah dipahami. Namun, karena kondisi Wajib Pajak yang berbeda, adanya kepentingan dari berbagai pihak, dan latar belakang Penyuluh Pajak yang beragam, maka penerapan ketentuan ini sangat beragam.

#### **4. Usulan dan saran terkait proses pemindahbukuan**

Dalam FGD ini, penulis juga meminta pendapat kepada responden tentang usulan penyempurnaan ketentuan pemindahbukuan. Dari hasil FGD, terdapat beragam usulan dari responden mengenai pemindahbukuan Wajib Pajak. Usulan responden tersebut terangkum sebagai berikut:

##### **a. Peraturan pemindahbukuan tetap dipertahankan**

Pendapat dari salah satu responden dari Surabaya

*“Ketentuan pemindahbukuan sudah baik, tidak perlu diubah.”*

Salah satu responden dari Surabaya menyampaikan bahwa ketentuan pengajuan pemindahbukuan yang tertuang dalam PMK-242/PMK.03/2014 sudah baik dan dapat dilaksanakan. Dalam menyelesaikan permohonan pemindahbukuan, seharusnya Penyuluh Pajak hanya berpedoman pada ketentuan tersebut dan tidak perlu melakukan analisis-analisis lainnya. Dengan demikian, responden tersebut menyatakan bahwa ketentuan pemindahbukuan tidak perlu dilakukan perubahan.

##### **b. Perlu adanya aturan pelaksanaan**

Pendapat salah satu responden dari Kanwil DJP Jakarta Khusus

*“Aturan sudah dapat dipahami, tetapi perlu diberikan aturan turunan yang lebih rinci yang menjelaskan batasan-batasan pengabulan dan penolakan atas pemindahbukuan.”*

Pendapat salah satu responden dari Kanwil DJP Jakarta Khusus  
*“Ketentuan pemindahbukuan masih terlalu umum.”*

Pendapat salah satu responden dari Semarang  
*“Format uraian penelitian perlu distandarkan.”*

Pendapat salah satu responden dari Kanwil DJP Jakarta Khusus  
*“Format uraian penelitian disesuaikan dengan kondisi.”*

Pendapat salah satu responden dari Surabaya  
*“Perlu adanya penegasan saat menyelesaikan pemindahbukuan, karena adanya kepentingan.”*

Terkait ketentuan pemindahbukuan yang tercantum dalam PMK-242/PMK.03/2014 masih dirasa terlalu umum oleh salah satu responden dari Kanwil DJP Jakarta Khusus. Ketentuan tersebut belum mengatur terkait dengan cara penelitian terkait permohonan pemindahbukuan yang dilakukan oleh Penyuluh Pajak, sehingga terdapat perbedaan cara melakukan penelitian. Dari penjelasan sebelumnya, terdapat Penyuluh Pajak yang melakukan penelitian secara komprehensif atas pembayaran pajak, SPT, laporan keuangan, dan data-data lain dari Wajib Pajak, tetapi ada juga Penyuluh Pajak yang hanya meneliti pembayaran dan SPT saja.

Dalam melakukan penelitian, Penyuluh Pajak wajib membuat uraian penelitian sebagai dasar untuk mengabulkan atau menolak permohonan pemindahbukuan. Salah satu responden dari Surabaya mengusulkan agar penyusunan uraian penelitian diatur dalam ketentuan pemindahbukuan sehingga Penyuluh Pajak memahami hal-hal yang harus diteliti dan terdapat keseragaman antar Penyuluh Pajak dalam meneliti permohonan pemindahbukuan. Namun, salah satu Penyuluh Pajak dari Kanwil DJP Jakarta Khusus menyatakan bahwa sebaiknya uraian penelitian tidak diatur dalam ketentuan pemindahbukuan karena kondisi Wajib Pajak yang mengajukan pemindahbukuan berbeda-beda.

Salah satu responden dari Kanwil DJP Jakarta Khusus menyampaikan bahwa ketentuan pemindahbukuan yang ada saat ini belum terdapat penegasan mengenai permohonan yang ditolak dan dikabulkan atas kasus-kasus pemindahbukuan. Responden tersebut mengusulkan agar terdapat aturan pelaksanaan yang memperjelas terkait permohonan pemindahbukuan yang dapat dikabulkan atau ditolak sesuai dengan kasus-kasus yang sering dijumpai oleh Penyuluh Pajak. Usulan perlunya aturan penegasan juga disampaikan oleh responden dari Surabaya. Dengan banyaknya kepentingan saat melakukan penelitian permohonan pemindahbukuan, penegasan mengenai batasan sejauhmana proses penelitian permohonan pemindahbukuan ini menjadi penting. Penyuluh Pajak akan memiliki pedoman mengenai apa saja yang harus dilakukan saat melakukan penelitian permohonan

pemindahbukuan. Hal ini akan berdampak pada keseragaman proses penyelesaian pemindahbukuan.

Dengan demikian, responden tersebut mengusulkan agar diterbitkan aturan pelaksanaan terkait proses pemindahbukuan, terutama terkait dengan alur penelitian dan alur penyelesaian permohonan pemindahbukuan. Dengan adanya aturan penegasan, maka proses penelitian permohonan pemindahbukuan dapat dilakukan secara sama oleh seluruh Penyuluh Pajak.

**c. Perubahan ketentuan e-Pbk**

Pendapat salah satu responden dari Kanwil DJP Jakarta Khusus

*“Payung hukum e-Pbk belum ada.”*

Pendapat salah satu responden dari Surabaya

*“Penyelesaian pemindahbukuan seharusnya paperless.”*

Pendapat salah satu responden dari Semarang

*“Pelaksanaan e-Pbk belum sesuai ketentuan.”*

Pendapat salah satu responden dari Kanwil DJP Jakarta Khusus

*“Penjagaan sistem sangat perlu utk e-Pbk. Saat ini, pengajuan melalui e-Pbk tidak ada lampiran, masih dapat submit, harusnya tidak bisa.”*

Saat ini pengajuan permohonan pemindahbukuan dapat dilakukan oleh Wajib Pajak secara elektronik melalui e-Pbk. Dengan e-Pbk, Wajib Pajak dapat mengajukan permohonan pemindahbukuan melalui saluran elektronik yang ditunjuk oleh DJP dan tidak perlu datang ke KPP. Namun, salah satu responden dari Kanwil DJP Jakarta Khusus menyatakan bahwa payung hukum mengenai pengajuan permohonan pemindahbukuan dengan menggunakan e-Pbk belum tercantum dalam PMK-242/PMK.03/2014. Dalam Pasal 17 ayat (2) PMK-242/PMK.03/2014 diatur bahwa permohonan pemindahbukuan disampaikan: (1) secara langsung ke KPP tempat pembayaran diadministrasikan; atau (2) melalui pos atau jasa pengiriman dengan bukti pengiriman surat ke KPP tempat pembayaran diadministrasikan. Untuk itu, perlu adanya ketentuan terkait pemindahbukuan yang menyatakan bahwa pengajuan permohonan pemindahbukuan dapat dilakukan secara elektronik melalui e-Pbk.

Salah satu responden dari Surabaya menyampaikan bahwa seharusnya proses pemindahbukuan dilakukan secara paperless. Yang dimaksud paperless disini adalah proses sejak dari pengajuan permohonan pemindahbukuan dilakukan melalui e-Pbk dan proses penelitiannya serta penerbitan bukti pemindahbukuan dilakukan secara elektronik. Saat ini, meskipun Wajib Pajak mengajukan permohonan pemindahbukuan melalui e-Pbk, tetapi Penyuluh Pajak tetap harus menyusun uraian penelitian pemindahbukuan secara manual. Penyuluh Pajak harus mencetak uraian penelitian dan meminta tanda tangan atasan langsung dan Kepala KPP. Jika permohonan pemindahbukuan Wajib Pajak dikabulkan, bukti pemindahbukuan pun juga harus dicetak dan dikirimkan kepada Wajib Pajak.

Pengajuan pemindahbukuan melalui e-Pbk ini seringkali tidak sesuai dengan ketentuan pemindahbukuan yang diatur dalam PMK-242/PMK.03/2014. Dalam permohonan pemindahbukuan melalui e-Pbk, syarat-syarat pengajuan pemindahbukuan tidak dapat disaring dalam e-Pbk. E-Pbk belum dapat mendeteksi apabila Wajib Pajak tidak melampirkan dokumen-dokumen yang menjadi persyaratan permohonan pemindahbukuan. Penyuluh Pajak yang meneliti permohonan pemindahbukuan Wajib Pajak harus menghubungi Wajib Pajak untuk meminta kelengkapan permohonan pemindahbukuan. Hal ini disampaikan oleh salah satu narasumber dari Kanwil DJP Jakarta Khusus dan Surabaya. Mereka menyatakan bahwa penyampaian permohonan pemindahbukuan melalui e-Pbk ini belum sesuai dengan ketentuan.

Dengan demikian, para responden ini mengusulkan agar terdapat payung hukum mengenai proses pemindahbukuan secara elektronik melalui e-Pbk dan menjadikan e-Pbk menjadi paperless. Responden tersebut mengharapkan agar proses pemindahbukuan mulai dari permohonan, penelitian, dan pemberian bukti pemindahbukuan dilakukan secara elektronik atau *paperless*.

**d. Sebaiknya diatur terkait pembayaran yang dapat diajukan pemindahbukuan**

Pendapat salah satu responden dari Surabaya

*“Seharusnya diatur daluwarsa pengajuan pemindahbukuan.”*

Pendapat salah satu responden dari Kanwil DJP Jakarta Khusus  
*“Tahun pajak pembayaran yang diajukan pemindahbukuan sebaiknya dibatasi.”*

Pendapat salah satu responden dari Kanwil DJP Jakarta Khusus  
*“Pembayaran yang dapat diajukan pemindahbukuan sebaiknya dibatasi.”*

Saat ini Wajib Pajak dapat mengajukan permohonan pemindahbukuan atas pembayaran yang belum diperhitungkan dalam SPT. Dalam praktiknya, terdapat Wajib Pajak yang mengajukan permohonan pemindahbukuan atas pembayaran untuk tahun pajak yang sudah lama, misalnya Wajib Pajak mengajukan permohonan pemindahbukuan atas pembayaran PPh Pasal 29 Tahun Pajak 2012 untuk dipindahbukukan ke pembayaran PPh Pasal 29 Tahun Pajak 2023. Atas permohonan tersebut, salah satu responden dari Surabaya dan Kanwil DJP Jakarta Khusus menyatakan sebaiknya ada pembatasan tahun pajak yang dapat diajukan permohonan pemindahbukuan. Permohonan pemindahbukuan untuk tahun pajak yang telah lama akan menyulitkan Penyuluh Pajak dalam melakukan penelitian kebenaran pembayaran pajak dan sulit untuk meyakinkan apakah pembayaran tersebut telah diperhitungkan dalam SPT.

Selain pembatasan tahun pajak, salah satu responden dari Kanwil DJP Jakarta Khusus juga mengusulkan adanya pembatasan jumlah pembayaran yang dapat diajukan permohonan pemindahbukuan. Selama ini terdapat permohonan pemindahbukuan dengan nilai

pembayaran yang sangat rendah, misalnya Wajib Pajak mengajukan permohonan pemindahbukuan atas pembayaran sebesar Rp3,00 (tiga rupiah). Jumlah tersebut sangat tidak efisien apabila ditindaklanjuti melalui penelitian penyelesaian permohonan pemindahbukuan. Responden tersebut mengusulkan adanya batasan jumlah pembayaran yang dapat diajukan pemindahbukuan seperti adanya batasan jumlah kelebihan pembayaran pajak yang dapat diajukan pengembalian atau restitusi. Sesuai Surat Edaran Nomor SE-03/PJ/2019, SPT Lebih Bayar dianggap tidak terdapat kelebihan pembayaran pajak dalam hal status Lebih Bayar sampai dengan Rp1.000,00 (seribu rupiah) yang disebabkan karena perbedaan pembulatan penghitungan pajak penghasilan terutang.

Dengan demikian, para responden mengusulkan agar terdapat pembatasan pembayaran yang dapat diajukan pemindahbukuan oleh Wajib Pajak. Pembatasan pembayaran dapat berupa pembatasan tahun pajak pembayaran atau batasan jumlah pembayaran yang dapat diajukan pemindahbukuan.

**e. Jatuh tempo penyelesaian pemindahbukuan menggunakan hari kerja**

Pendapat salah satu responden dari Semarang

*“Jatuh tempo penyelesaian pemindahbukuan sebaiknya berdasarkan hari kerja, bukan hari kalender.”*

Pendapat salah satu responden dari Surabaya

*“Wajib Pajak dapat mengajukan e-Pbk saat hari libur, hal ini menyulitkan Penyuluh Pajak jika jangka waktu penyelesaian pemindahbukuan menggunakan hari kalender.”*

Di dalam ketentuan Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-36/PJ/2014, Direktur Jenderal Pajak harus menerbitkan Bukti Pbk dalam jangka waktu penyelesaian 21 (dua puluh satu) hari setelah dokumen diterima lengkap. Adapun berdasarkan Indikator Kinerja Utama (IKU) untuk Seksi Pelayanan Tahun 2022, atas setiap permohonan pemindahbukuan yang telah diselesaikan dalam jangka waktu penyelesaian akan diberikan point bobot sebagai berikut: (a.) bobot 1,2 diberikan untuk permohonan yang diselesaikan 1-7 hari; (b) bobot 1,1 diberikan untuk permohonan yang diselesaikan 8-14 hari; (c) bobot 1 diberikan untuk permohonan yang diselesaikan setelah 15 - 21 hari; dan (d) bobot 0 diberikan untuk permohonan yang diselesaikan setelah lewat 21 hari.

Hari yang menjadi acuan dalam ketentuan tersebut adalah hari kalender, sehingga akan menyulitkan Penyuluh Pajak apabila Wajib Pajak mengajukan permohonan pemindahbukuan melalui e-Pbk pada hari libur dan setelah itu terdapat libur nasional atau cuti bersama yang cukup lama. Salah satu responden dari Semarang dan Surabaya mengusulkan agar jangka waktu penyelesaian permohonan pemindahbukuan dapat diubah menjadi hari kerja. Responden tersebut berpendapat bahwa dengan diubahnya jangka waktu penyelesaian menjadi hari kerja, Penyuluh Pajak masih memiliki waktu yang cukup untuk melakukan penelitian pengajuan

pemindahbukuan meskipun Wajib Pajak mengajukan permohonan pemindahbukuan melalui e-Pbk pada hari libur.

Dengan demikian, para responden berharap agar jangka waktu penyelesaian permohonan pemindahbukuan diubah dari hari kalender menjadi hari kerja. Perubahan ini untuk mengantisipasi apabila Wajib Pajak mengajukan permohonan pemindahbukuan pada hari libur dan terdapat hari libur nasional serta cuti bersama yang cukup lama.

**f. Penyesuaian proses pemindahbukuan dengan Coretax**

Pendapat salah satu responden dari Surabaya

*“Dengan berlakunya Coretax, seharusnya proses pemindahbukuan dipermudah.”*

Pendapat salah satu responden dari Surabaya

*“Seharusnya Wajib Pajak bisa melakukan sendiri pemindahbukuan pembayaran dengan Coretax.”*

Pendapat salah satu responden dari Kanwil DJP Jakarta Khusus

*“Seharusnya tidak ada lagi pemindahbukuan dalam Coretax.”*

Pendapat salah satu responden dari Kanwil DJP Jakarta Khusus

*“Ketentuan pemindahbukuan harus disinkronkan dengan Coretax.”*

Sesuai yang dijelaskan dalam laman resmi DJP, Coretax merupakan sistem administrasi layanan DJP yang memberikan kemudahan bagi pengguna. Tujuan utama dari pembangunan Coretax adalah untuk memodernisasi sistem administrasi perpajakan yang ada saat ini. Coretax mengintegrasikan seluruh proses bisnis inti administrasi perpajakan, mulai dari pendaftaran wajib pajak, pelaporan SPT, pembayaran pajak, hingga pemeriksaan dan penagihan pajak. Menurut rencana, Coretax ini akan mulai beroperasi pada 1 Januari 2025.

Salah satu responden dari Kanwil DJP Jakarta Khusus mengusulkan agar ketentuan pemindahbukuan di masa yang akan datang agar disesuaikan dengan Coretax. Dengan Coretax, diharapkan dapat mempermudah proses pemindahbukuan, baik dari sisi Wajib Pajak maupun dari sisi Penyuluh Pajak saat menyelesaikan permohonan pemindahbukuan. Hal ini disampaikan oleh salah satu responden dari Surabaya. Responden lainnya dari Surabaya juga menyatakan sebaiknya proses pemindahbukuan bisa langsung diselesaikan sendiri oleh Wajib Pajak apabila terdapat kesalahan pembayaran. Hal ini dapat dilakukan karena Wajib Pajak memiliki akun tersendiri di dalam Coretax untuk melaksanakan administrasi pemenuhan kewajiban perpajakan. Jika hal ini dapat dilakukan, beban Penyuluh Pajak akan sangat berkurang. Sedangkan salah satu responden dari Kanwil DJP Jakarta Khusus menyampaikan bahwa dengan berlakunya Coretax, seharusnya tidak lagi terdapat pemindahbukuan, karena nantinya pembayaran otomatis akan disinkronkan dengan SPT Wajib Pajak.

Dengan demikian, responden berharap adanya perubahan ketentuan proses pemindahbukuan saat berlakunya Coretax. Responden berharap proses pemindahbukuan dapat dilakukan

sendiri oleh Wajib Pajak dan jumlah pemindahbukuan dapat berkurang ketika Coretax diberlakukan.

### **C. Pembahasan Hasil FGD dengan Kepala Subdirektorat Peraturan Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan dan Penagihan Pajak dengan Surat Paksa (Kasubdit Peraturan KUP dan PPSP) serta Tim Analisis Bisnis 1 PSIAP**

FGD ini dilakukan pada 16 Oktober 2024 setelah peneliti melakukan FGD dengan responden dari Semarang, Kanwil DJP Jakarta Khusus, dan dari Surabaya. Dari hasil FGD tersebut diperoleh penjelasan sebagai berikut:

#### **1. Kasubdit Peraturan KUP dan PPSP**

Peneliti menyampaikan hasil FGD dengan responden dari Semarang, Kanwil DJP Jakarta Khusus, dan Surabaya. Setelah mendengarkan hasil FGD tersebut, beliau menyampaikan bahwa pemindahbukuan merupakan sesuatu hal yang biasa dilakukan oleh Wajib Pajak apabila terdapat kekeliruan dalam pembayaran pajak. Sesuai dengan prinsip *self assessment*, Wajib Pajak memiliki kewajiban untuk membayar atau menyetor pajak. Namun, terkadang terdapat kesalahan pembayaran pajak yang dilakukan oleh Wajib Pajak tersebut, misalnya kesalahan masa pajak, jenis pajak, atau terdapat kelebihan dalam pembayaran pajak.

Secara prinsip, beliau menyampaikan bahwa Wajib Pajak melakukan pembayaran pajak atas pajak yang terutang dalam SPT atau pembayaran pajak yang tercantum dalam surat ketetapan pajak. Jika terdapat pembayaran pajak yang tidak dilaporkan dalam SPT atau tidak sesuai dengan surat ketetapan pajak, maka pembayaran pajak tersebut bersifat “bebas”. Pembayaran yang bersifat “bebas” ini dapat diajukan permohonan pemindahbukuan oleh Wajib Pajak ke masa pajak atau jenis pajak yang sebenarnya. Hal ini telah sesuai dengan ketentuan pemindahbukuan yang tercantum dalam Pasal 17 ayat (7) PMK-242/PMK.03/2014. Penyuluh Pajak seharusnya dalam melakukan penelitian permohonan pemindahbukuan, tidak perlu melakukan analisis atau mengumpulkan data-data yang lainnya. Dengan memahami prinsip pembayaran pajak di atas, pembayaran pajak yang belum dilaporkan atau diperhitungkan oleh Wajib Pajak dalam SPT, seharusnya dapat dilakukan pemindahbukuan. Penyuluh Pajak seharusnya mengabulkan permohonan Wajib Pajak apabila pembayaran pajak yang diajukan pemindahbukuan belum diperhitungkan dalam SPT. SPT yang dimaksud disini adalah SPT yang telah disampaikan atau belum disampaikan oleh Wajib Pajak.

Terkait dengan beberapa usulan responden FGD sebelumnya, beliau menyampaikan bahwa saat ini sedang disusun peraturan perpajakan, termasuk peraturan terkait pembayaran pajak, untuk disesuaikan dengan Coretax yang akan diberlakukan mulai 1 Januari 2025. Peraturan yang sedang disusun tersebut akan mengatur juga terkait ketentuan pemindahbukuan. Saat kajian ini ditulis, telah terbit Peraturan Menteri Keuangan Nomor PMK-81 Tahun 2024 tentang Ketentuan Perpajakan Dalam Rangka Pelaksanaan Sistem Inti

Administrasi Perpajakan. Peraturan Menteri Keuangan ini mulai berlaku sejak 1 Januari 2025.

Berdasarkan Pasal 109 PMK 81 Tahun 2024, terdapat perubahan ruang lingkup pemindahbukuan. Dalam pasal tersebut diatur bahwa Wajib Pajak dapat mengajukan permohonan pemindahbukuan atas: (a) penggunaan Deposit Pajak; (b) pembayaran Pajak Penghasilan atas penghasilan dari pengalihan hak atas tanah dan/ atau bangunan yang belum dilakukan penelitian untuk penerbitan surat keterangan penelitian formal bukti pemenuhan kewajiban penyeteroran Pajak Penghasilan; (c) penyeteroran di muka Bea Meterai yang belum digunakan untuk menambah saldo deposit pada mesin teraan Meterai digital; dan (d) jumlah pembayaran yang lebih besar daripada pajak yang terutang. Pasal ini mengubah ketentuan pemindahbukuan yang diatur dalam Pasal 16 ayat (2) PMK-242/PMK.03/2014. Dalam Pasal 16 ayat (2) PMK-242/PMK.03/2014, pemindahbukuan dapat dilakukan karena: (a) adanya kesalahan dalam pengisian formulir SSP, SSPCP, baik menyangkut Wajib Pajak sendiri maupun Wajib Pajak lain; (b) adanya kesalahan dalam pengisian data pembayaran pajak yang dilakukan melalui sistem pembayaran pajak secara elektronik sebagaimana tertera dalam BPN; (c) adanya kesalahan perekaman atas SSP, SSPCP, yang dilakukan Bank Persepsi/Pos Persepsi/Bank Devisa Persepsi/Bank Persepsi Mata Uang Asing; (d) kesalahan perekaman atau pengisian Bukti Pbk oleh pegawai Direktorat Jenderal Pajak; (e) dalam rangka pemecahan setoran pajak dalam SSP, SSPCP, BPN, atau Bukti Pbk menjadi beberapa jenis pajak atau setoran beberapa Wajib Pajak, dan/atau objek pajak PBB; (f) jumlah pembayaran pada SSP, BPN, atau Bukti Pbk lebih besar daripada pajak yang terutang dalam Surat Pemberitahuan, surat ketetapan pajak, Surat Tagihan Pajak, Surat Pemberitahuan Pajak Terhutang, Surat Ketetapan Pajak PBB atau Surat Tagihan Pajak PBB; (g) jumlah pembayaran pada SSPCP atau Bukti Pbk lebih besar daripada pajak yang terutang dalam pemberitahuan pabean impor, dokumen cukai, atau surat tagihan/surat penetapan; dan (h) sebab lain yang diatur oleh Direktur Jenderal Pajak.

Perubahan ketentuan pemindahbukuan juga dilakukan terkait cara pengajuan permohonan pemindahbukuan. Dalam Pasal 4 ayat (1) PMK 81 Tahun 2024, pelaksanaan hak dan pemenuhan kewajiban perpajakan oleh Wajib Pajak dilaksanakan secara elektronik. Atas ketentuan tersebut, Wajib Pajak dapat mengajukan permohonan pemindahbukuan secara elektronik. Jika Wajib Pajak tidak dapat mengajukan permohonan pemindahbukuan secara elektronik, Wajib Pajak dapat mengajukan permohonan pemindahbukuan secara langsung atau melalui pos, perusahaan jasa ekspedisi, atau jasa kurir ke KPP, KP2KP, atau tempat lain yang ditetapkan oleh Direktur Jenderal Pajak. Hal ini mengubah ketentuan pengajuan permohonan pemindahbukuan yang diatur dalam Pasal 17 ayat (2) PMK-242/PMK.03/2014 yang menyatakan bahwa permohonan pemindahbukuan dilakukan secara langsung atau melalui pos atau jasa pengiriman dengan bukti

pengiriman surat ke KPP tempat pembayaran diadministrasikan. Perubahan ketentuan pemindahbukuan adalah sebagai berikut.

Tabel 4. Perubahan Ketentuan Pemindahbukuan

<b>Uraian</b>	<b>PMK-242/PMK.03/2014</b>	<b>PMK 81 Tahun 2024</b>
<b>Ruang Lingkup Pbk</b>	Pembukuan meliputi: a. adanya kesalahan dalam pengisian formulir SSP, SSPCP, baik menyangkut Wajib Pajak sendiri maupun Wajib Pajak lain; b. adanya kesalahan dalam pengisian data pembayaran pajak yang dilakukan melalui sistem pembayaran pajak secara elektronik sebagaimana tertera dalam BPN; c. adanya kesalahan perekaman atas SSP, SSPCP, yang dilakukan Bank Persepsi/Pos Persepsi/Bank Devisa Persepsi/Bank Persepsi Mata Uang Asing; d. kesalahan perekaman atau pengisian Bukti Pbk oleh pegawai Direktorat Jenderal Pajak; e. dalam rangka pemecahan setoran pajak dalam SSP, SSPCP, BPN, atau Bukti Pbk menjadi beberapa jenis pajak atau setoran beberapa Wajib Pajak, dan/atau objek pajak PBB; f. jumlah pembayaran pada SSP, BPN, atau Bukti Pbk lebih besar daripada pajak yang terutang dalam Surat Pemberitahuan, surat ketetapan pajak, Surat Tagihan Pajak, Surat Pemberitahuan Pajak Terhutang, Surat Ketetapan Pajak PBB atau Surat Tagihan Pajak PBB; g. jumlah pembayaran pada SSPCP atau Bukti Pbk lebih besar daripada pajak yang terutang dalam pemberitahuan	Pembukuan meliputi: a. penggunaan Deposit Pajak; b. pembayaran Pajak Penghasilan atas penghasilan dari pengalihan hak atas tanah dan/ atau bangunan yang belum dilakukan penelitian untuk penerbitan surat keterangan penelitian formal bukti pemenuhan kewajiban penyetoran Pajak Penghasilan; c. penyetoran di muka Bea Meterai yang belum digunakan untuk menambah saldo deposit pada mesin teraan Meterai digital; dan d. jumlah pembayaran yang lebih besar daripada pajak yang terutang.

Uraian	PMK-242/PMK.03/2014	PMK 81 Tahun 2024
	pabean impor, dokumen cukai, atau surat tagihan/surat penetapan; dan h. sebab lain yang diatur oleh Direktur Jenderal Pajak.	
<b>Pengajuan permohonan Pbk</b>	Permohonan pemindahbukuan disampaikan: a. secara langsung ke KPP tempat pembayaran diadministrasikan; atau b. melalui pos atau jasa pengiriman dengan bukti pengiriman surat ke KPP tempat pembayaran diadministrasikan	Permohonan pemindahbukuan dilaksanakan secara elektronik.  Jika Wajib Pajak tidak dapat mengajukan permohonan pemindahbukuan secara elektronik, Wajib Pajak dapat mengajukan permohonan pemindahbukuan: a. secara langsung; atau b. melalui pos, perusahaan jasa ekspedisi, atau jasa kurir, ke KPP, KP2KP, atau tempat lain yang ditetapkan oleh Direktur Jenderal Pajak.

Sumber: Analisis penulis, 2024

## 2. Tim Analisis Bisnis 1 PSIAP

Dengan akan diberlakukannya *Coretax* mulai 1 Januari 2025, peneliti juga melakukan FGD dengan Tim Analisis Bisnis 1 PSIAP untuk mengetahui bagaimana alur pembayaran pajak dan proses pemindahbukuan saat *Coretax* resmi diberlakukan. Berdasarkan penjelasan dari Tim Analisis Bisnis 1 PSIAP, alur pembayaran atau pembuatan kode *billing* pada saat *Coretax* diberlakukan akan mengalami perubahan yang signifikan. Sesuai dengan konsep pembayaran pajak, pembayaran pajak pada saat diberlakukan *Coretax* hanya dapat dilakukan untuk pembayaran pajak yang terutang dalam SPT, pembayaran ketetapan pajak, serta pembayaran lainnya.

Untuk pembayaran pajak yang terutang dalam SPT, Wajib Pajak harus menyusun *draft* atau konsep SPT terlebih dahulu dalam menu pembuatan SPT. Dalam *draft* SPT tersebut, akan terlihat jumlah pajak yang masih harus dibayar oleh Wajib Pajak dalam suatu masa pajak atau tahun pajak. Setelah jumlah pajak terutang diketahui, Wajib Pajak dapat melakukan pembayaran melalui pemindahbukuan dari saldo deposit pajak atau membuat kode *billing*. Sesuai Pasal 1 angka 112, deposit pajak merupakan pembayaran pajak yang belum merujuk pada kewajiban pajak tertentu. Deposit pajak ini merupakan sistem baru yang ada dalam *Coretax*. Wajib Pajak dapat menyimpan sejumlah uang ke

kas negara dalam bentuk deposit pajak dan nantinya dapat dipergunakan untuk membayar pajak sesuai dengan pajak yang harus dibayar dengan menggunakan mekanisme pemindahbukuan. Proses pemindahbukuan saldo deposit ke jenis pajak yang harus dibayar ini dilakukan sendiri oleh Wajib Pajak.

Untuk Wajib Pajak yang tidak memiliki deposit pajak, Wajib Pajak dapat membayar pajak terutang dalam SPT dengan membuat kode *billing* terlebih dahulu. Dalam Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor Per-5/PJ/2017, kode *billing* merupakan kode identifikasi yang diterbitkan melalui Sistem *Billing* DJP atas suatu jenis pembayaran atau penyetoran pajak. Wajib Pajak dapat membuat kode *billing* secara otomatis melalui sistem *Coretax* sesuai dengan jumlah pajak terutang, jenis pajak, masa pajak, atau tahun pajak dalam *draft* SPT yang telah disusun. Setelah kode *billing* terbentuk, Wajib Pajak dapat membayar pajak melalui saluran pembayaran yang telah diatur oleh DJP, yaitu dapat melalui *teller* bank persepsi, Anjungan Tunai Mandiri (ATM), *mobile banking*, *internet banking*, ataupun saluran lainnya. Dengan pembuatan kode *billing* secara otomatis, maka pembayaran pajak yang dilakukan oleh Wajib Pajak tidak terdapat kesalahan, baik dari jumlah pajak yang dibayar, jenis pajak, masa pajak, atau tahun pajak. Setelah melakukan pembayaran pajak, *draft* SPT yang telah disusun oleh Wajib Pajak secara otomatis akan terkirim, sehingga Wajib Pajak akan menerima bukti penyampaian SPT.

Cara pembayaran pajak untuk pajak yang terutang dalam SPT ini berbeda dengan cara pembayaran saat ini atau era sebelum *Coretax* berlaku. Saat ini, Wajib Pajak dapat membuat kode *billing* sebelum menyusun SPT, sehingga terkadang terdapat kesalahan dalam melakukan pembayaran pajak, baik kesalahan jenis pajak, jumlah pajak terutang, masa pajak, atau tahun pajak. Atas kesalahan tersebut, Wajib Pajak akan mengajukan permohonan pemindahbukuan ke pembayaran pajak yang seharusnya. Dengan adanya ketentuan penyusunan *draft* SPT sebelum melakukan pembayaran pajak dalam *Coretax*, maka di masa yang akan datang tidak terdapat lagi pembayaran pajak yang belum dilaporkan atau belum diperhitungkan dalam SPT. SPT Wajib Pajak akan secara otomatis disampaikan apabila Wajib Pajak telah membayar pajak. Wajib Pajak tidak dapat melakukan pembayaran jika belum menyusun SPT. Atas hal tersebut, permasalahan persyaratan pemindahbukuan yang dibahas dalam penelitian ini sudah menjadi jelas.

Selain melakukan pembayaran pajak yang terutang dalam SPT, Wajib Pajak dapat melakukan pembayaran atas ketetapan pajak yang telah diterbitkan dan pembayaran lainnya. Pembayaran atas ketetapan pajak yang telah diterbitkan ini dapat dilakukan melalui saldo deposit pajak atau dengan membuat kode *billing*. Dalam *Coretax*, akan ditampilkan ketetapan pajak yang telah diterbitkan sehingga Wajib Pajak dapat langsung memilih ketetapan pajak yang akan dibayar. Dengan sistem ini, tidak terdapat kesalahan dalam melakukan pembayaran ketetapan pajak. Sedangkan untuk pembayaran lainnya,

*Coretax* hanya membatasi untuk pembayaran: (a) Pajak Penghasilan atas penghasilan dari pengalihan hak atas tanah dan/ atau bangunan; (b) saldo deposit pada mesin teraan Meterai digital; dan (c) pembayaran pajak yang tidak perlu dilaporkan dalam SPT Masa. Dalam melakukan pembayaran lainnya, terdapat kemungkinan terjadinya kesalahan oleh Wajib Pajak. Atas kesalahan pembayaran tersebut, Wajib Pajak masih dapat mengajukan pemindahbukuan.

Dengan berlakunya *Coretax*, terdapat perubahan dalam proses penyelesaian permohonan pemindahbukuan. Pemindahbukuan dapat dilakukan sendiri oleh Wajib Pajak untuk pemindahbukuan dari saldo deposit pajak. Selain itu, untuk Wajib Pajak yang memiliki kriteria Wajib Pajak risiko rendah atau sedang juga dapat melakukan pemindahbukuan sendiri atas kesalahan pembayaran pajak yang dilakukan dalam sistem *Coretax*. Proses pemindahbukuan ini dilakukan secara otomatis dan *paperless* dengan menggunakan akun Wajib Pajak dalam sistem *Coretax*. Sedangkan pemindahbukuan yang proses penyelesaiannya dilakukan oleh petugas di KPP, hanya dilakukan untuk pemindahbukuan pembayaran Pajak Penghasilan atas penghasilan dari pengalihan hak atas tanah dan/ atau bangunan yang belum dilakukan penelitian untuk penerbitan surat keterangan penelitian formal bukti pemenuhan kewajiban penyetoran Pajak Penghasilan dan permohonan pemindahbukuan yang diajukan oleh Wajib Pajak yang memiliki kriteria Wajib Pajak risiko tinggi. Penentuan kriteria risiko Wajib Pajak ini dilakukan secara otomatis dalam sistem *Coretax*. Proses penyelesaian permohonan pemindahbukuan yang dilakukan oleh petugas di KPP dilakukan secara elektronik atau *paperless*, baik pembuatan uraian penelitian sampai dengan penerbitan bukti pemindahbukuan. Hal ini mengubah proses penyelesaian pemindahbukuan yang dilakukan saat ini. Saat ini proses pemindahbukuan masih dilakukan secara manual. Adapun perubahan ketentuan pemindahbukuan dengan berlakunya *Coretax* adalah sebagai berikut.

Tabel 5. Perubahan Ketentuan Pemindahbukuan dengan Berlakunya *Coretax*

Uraian	Sebelum <i>Coretax</i>	Setelah <i>Coretax</i>
<b>Proses Pembayaran Pajak</b>	Wajib Pajak dapat melakukan pembayaran pajak sebelum menyusun SPT seringkali terdapat kesalahan dalam melakukan pembayaran. Kesalahan dalam pembayaran dapat	Pembayaran pajak hanya dapat dilakukan untuk: a. pembayaran pajak terutang yang tercantum dalam <i>draft</i> SPT yang telah disusun oleh Wajib Pajak; b. pembayaran ketentuan pajak yang terdapat dalam menu utang pajak Wajib Pajak; dan c. pembayaran lainnya yang meliputi pembayaran atas Pajak Penghasilan atas penghasilan

Uraian	Sebelum Coretax	Setelah Coretax
	berupa kesalahan jenis pajak, masa pajak, atau tahun pajak.	dari pengalihan hak atas tanah dan/ atau bangunan, saldo deposit pada mesin teraan Meterai <i>digital</i> , dan pembayaran pajak yang tidak perlu dilaporkan dalam SPT Masa
<b>Proses penyelesaian Pbk</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>a. Dilakukan oleh petugas di KPP</li> <li>b. Dilakukan secara manual</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>a. Dilakukan sendiri oleh Wajib Pajak untuk pemindahbukuan saldo deposit pajak dan pemindahbukuan atas pembayaran pajak oleh Wajib Pajak yang memiliki kriteria Wajib Pajak risiko rendah dan sedang;</li> <li>b. Dilakukan oleh petugas di KPP untuk pemindahbukuan pembayaran Pajak Penghasilan atas penghasilan dari pengalihan hak atas tanah dan/ atau bangunan yang belum dilakukan penelitian untuk penerbitan surat keterangan penelitian formal bukti pemenuhan kewajiban penyetoran Pajak Penghasilan dan permohonan pemindahbukuan yang diajukan oleh Wajib Pajak yang memiliki kriteria Wajib Pajak risiko tinggi</li> <li>c. Dilakukan secara elektronik</li> </ul>

Sumber: Analisis penulis, 2024

Dengan terbitnya PMK 81 Tahun 2024 dan berlakunya sistem Coretax, permasalahan mengenai proses pemindahbukuan yang diangkat dalam kajian ini sudah terselesaikan. Proses pembayaran pajak atas pajak yang terutang dalam SPT yang dilakukan oleh Wajib Pajak mulai berlakunya Coretax hanya dapat dilakukan apabila Wajib Pajak telah menyusun draft SPT. Setelah mengetahui jumlah pajak terutang dalam draft SPT, Wajib Pajak dapat melakukan pembayaran dengan menggunakan saldo deposit pajak atau membuat kode billing yang digenerate melalui Coretax. Setelah melakukan pembayaran, draft SPT tersebut secara otomatis akan terkirim ke dalam menu pelaporan SPT dan Wajib Pajak dianggap telah menyampaikan SPT.

Berbeda dengan proses pembayaran sebelum Coretax, proses pembayaran dalam Coretax ini membuat setiap pembayaran pajak selalu terhubung dengan SPT. Wajib Pajak akan secara otomatis menyampaikan SPT dengan melakukan pembayaran pajak terutang

yang terkait dengan SPT. Dengan demikian, permasalahan kepastian atas frasa “pembayaran yang belum diperhitungkan dalam SPT” akan dapat terselesaikan karena dengan berlakunya Coretax tidak lagi terdapat pembayaran yang dapat dilakukan tanpa menyusun draft SPT.

Namun, permasalahan tersebut masih muncul untuk permohonan pemindahbukuan yang dilakukan oleh Wajib Pajak sebelum berlakunya Coretax atau sebelum 1 Januari 2025. Dalam Pasal 476 PMK 81 Tahun 2024, permohonan pemindahbukuan yang sudah disampaikan oleh Wajib Pajak tetapi belum diselesaikan sampai dengan PMK 81 Tahun 2024 berlaku, dilaksanakan sesuai dengan ketentuan PMK-242/PMK.03/2014. Dengan demikian, masih terdapat keraguan dan perbedaan pendapat dalam menyelesaikan permohonan pemindahbukuan oleh Penyuluh Pajak, terutama terkait frasa “pembayaran yang belum diperhitungkan dalam SPT”. Sesuai dengan hasil kuesioner dan FGD, responden mengusulkan agar diterbitkan aturan penegasan atas frasa tersebut agar terdapat keseragaman dalam penyelesaian permohonan pemindahbukuan.

## **V. SIMPULAN, KETERBATASAN PENELITIAN, DAN SARAN**

### **A. Simpulan**

Berdasarkan analisis dan pembahasan di atas, penulis dapat menyimpulkan bahwa terkait dengan “persyaratan pemindahbukuan terutama tentang syarat pembayaran yang dapat dipindahbukukan adalah pembayaran yang belum diperhitungkan dalam SPT”, sebagian responden menganggap ketentuan ini sudah sangat jelas dan tegas, tetapi terdapat responden yang menyatakan persyaratan ini menimbulkan multitafsir sehingga perlu aturan pelaksanaan sebagai penegasan. Di sisi lain, perlu penelusuran laporan keuangan Wajib Pajak atau dokumen terkait (faktur, bukti pemotongan), untuk membuktikan bahwa pembayaran tersebut merupakan pembayaran yang belum diperhitungkan dalam SPT. Jika Wajib Pajak telah diperiksa, perlu ditelusuri apakah pembayaran telah diperhitungkan dalam pemeriksaan.

Pemindahbukuan atas pembayaran yang belum dilaporkan dalam SPT hasil permintaan klarifikasi oleh *Account Representative* melalui Surat Permintaan Penjelasan atas Data dan/atau Keterangan (SP2DK), terdapat responden yang menerima permohonan tersebut karena pembayaran belum diperhitungkan dalam SPT. Namun, terdapat responden yang menolak permohonan tersebut dengan alasan bahwa responden tidak dapat meyakini apakah pembayaran tersebut benar atau salah. Selain itu, permohonan tersebut ditolak jika pembayaran terkait dengan SP2DK serta perlu penegasan untuk pembayaran yang tidak perlu dilaporkan dalam SPT.

Dengan adanya Coretax dan berlakunya Peraturan Menteri Keuangan Nomor 81 Tahun 2024 tentang Ketentuan Perpajakan dalam Rangka Pelaksanaan Sistem Inti Administrasi Perpajakan maka pemrosesan pemindahbukuan yang dilakukan oleh penyuluh pajak akan sangat sedikit dan permasalahan terkait frasa “pembayaran yang belum diperhitungkan dalam SPT” tidak akan terjadi.

## B. Keterbatasan Penelitian

Penelitian ini dilakukan sebelum PMK 81 Tahun 2024 sehingga hasil penelitian belum mengelaborasi ketentuan pemindahbukuan dengan PMK tersebut yang akan berlaku efektif pada 1 Januari 2025. Oleh karena itu, penelitian selanjutnya untuk dapat lebih mengelaborasi dengan PMK ini serta memperluas cakupan responden.

## C. Saran

Sehubungan dengan akan diberlakukannya Coretax, perlu perhatian khusus terhadap data yang ada pada pada sistem informasi saat ini terkait pembayaran yang belum dilaporkan dalam SPT atas hasil permintaan klarifikasi oleh Account Representative melalui SP2DK. Sebaiknya dilakukan inventarisasi atas data tersebut dan segera dimintakan kepada Wajib Pajak untuk melakukan pembetulan SPT terkait agar tidak muncul di coretax sebagai pembayaran yang seakan-akan “bebas”.

## DAFTAR REFERENSI

- Agbetunde, L. A., Adebisi, W. K., & Olowookere, J. K. (2019). Tax Certainty, taxpayers' attitude and sustainable compliance among MSMEs in Nigeria. *Uniben Journal of Accounting*, 3(2), 18-30.
- Agnes, Anggraini, F., Wijaya, S. A., & Faizi. (2021). Literature Review : Analisis Peran Pajak sebagai Upaya Perwujudan Pembangunan. *Jurnal Ekonomi, Manajemen, Akuntansi Bisnis Digital, Ekonomi Kreatif, dan Entrepreneur*, 1(2), 81-89. doi:<https://doi.org/10.56456/jebdeker.v2i1.82>
- Aminullah, M., & Saleh, K. A. (2022). Kepastian hukum terhadap status tenaga kerja akibat pemisahan (spin off) perusahaan. *Hukum Responsif*, 13(1), 118-125. doi:<https://dx.doi.org/10.33603/responsif.v13i1.6717>
- DJP. (2021). *Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-36/PJ/2021 Tentang Standar Operasional Prosedur Layanan Unggulan Bidang Perpajakan*. Jakarta: Direktorat Jenderal Pajak.
- Efendi, J., & Ibrahim, J. (t.thn.). *Metode Penelitian Hukum: Normatif dan Empiris*. Depok: Prenadamedia Group.
- Geraldo, D. B. (2018). Analisis Asas Kepastian Hukum dan Legalitas atas Permohonan Pemindahbukuan Wajib Pajak Setelah Mengikuti Pengampunan Pajak (Studi Kasus PT XYZ). *Skripsi Program Studi Perpajakan Jurusan Administrasi Bisnis Fakultas Ilmu Administrasi*.
- Jatmika, B. J. (2020). Asas hukum sebagai pengobat hukum; implikasi penerapan omnibus law. *JAAKFE UNTA: Jurnal Audit dan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Tanjungpura*, 9(1).
- Kelsen, H. (2017). *General Theory of Law and State: with a new introduction by A. Javier Treviño*. New York: Routledge.
- Kemenkeu. (2023). *Informasi APBN 2023: Peningkatan Produktivitas untuk Transformasi Ekonomi yang Inklusif dan Berkelanjutan*. Jakarta: Pemerintah Republik Indonesia.
- Lamandasa, R. F. (2011). *Kepastian Hukum Atas Akta Notaris yang Berkaitan dengan Pertanahan*. Depok: Universitas Indonesia.
- Latipulhayat, A. (2014). *Padjadjaran Jurnal Ilmu Hukum*, 1(2).

- Mardiasmo. (2019). *Perpajakan Edisi Terbaru*. Yogyakarta : CV Andi Offset.
- Mertokusumo, S., & Pitlo, A. (2013). *Bab-Bab tentang Penemuan Hukum*. Bandung: PT. Citra Aditya Bakti.
- Noya, E. V., & Walakutty, A. (2022). Hukum Berparadigma Cita Hukum Indonesia Demi Tercapainya Keadilan. *SANISA: Jurnal Kreativitas Mahasiswa Hukum*, 2(2), 69–80. Diambil kembali dari <https://fhukum.unpatti.ac.id/jurnal/sanisa/article/view/1207>.
- Pemerintah RI. (1945). *Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia*. Jakarta: Pemerintah Republik Indonesia.
- PMK. (2014). *Peraturan Menteri Keuangan Nomor 242/PMK.03/2014 tentang Tata Cara Pembayaran dan Penyetoran Pajak sttd PMK-18/PMK.03/2021 tentang Pelaksanaan Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2020 tentang Cipta Kerja*. Jakarta: Menteri Keuangan.
- Prayogo, R. T. (2016). Penerapan Asas Kepastian Hukum dalam Peraturan Mahkamah Agung Nomor 1 Tahun 2011 Tentang Hak Uji Materill dan Dalam Peraturan Mahkamah Konstitusi Nomor 06/PMK/2005 tentang Pedoman Beracara dalam Pengujian Undang-Undang. *Jurnal Legislasi Indonesia*, 13(02), 191-202.
- Rahim, A., Aulia, S., Susanti, Arifin, M., & Riyadi, S. (2023). Relevansi asas kepastian hukum dalam sistem penyelenggaraan administrasi negara Indonesia. *Jurnal Ilmiah Ilmu Pendidikan*, 6(8), 5806-5811.
- Smith, A. (2005). *An Inquiry Into The Nature And Causes Of The Wealth Of Nations An Electronic Classics Series Publication*. USA: The Pennsylvania State University.
- Soekanto, S., & Mamudji, S. (2015). *Penelitian Hukum Normatif : Suatu Tinjauan Singkat*. Jakarta: Rajawali Pers.
- Soemitro, R., & Sugiharti, D. K. (2010). *Asas–Asas dan Dasar Perpajakan*. Bandung: Refika Aditama.
- Sugiyono. (2012). *Metode Penelitian Kuantitatif Kualitatif dan R&D*. Bandung: Alfabeta.
- Sunggono, B. (2016). *Metodologi Penelitian Hukum*. Jakarta: Raja Grafindo Persada.
- UU. (1983). *Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan stdt. dengan Undang-Undang Nomor 6 Tahun 2023 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 2 Tahun 2022 tentang Cipta Kerja*. Jakarta: Pemerintah Republik Indonesia.
- UU. (2014). *Pasal 10 ayat 1 huruf a Undang-Undang Nomor 30 Tahun 2014 tentang Administrasi Pemerintahan sttd Undang-Undang Nomor 6 Tahun 2023 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 2 Tahun 2022 tentang Cipta Kerja*. Jakarta: Pemerintah RI.
- Wignjosoebroto, S. (2013). *Hukum Konsep dan Metode*. Malang: Setara Press.

Wijayanta, T. (2014). Asas Kepastian Hukum, Keadilan dan Kemanfaatan Dalam Kaitannya dengan Putusan Kepailitan Pengadilan Niaga. *Jurnal Dinamika Hukum*, 14(2).