

TINJAUAN YURIDIS PEMUNGUTAN PAJAK PENGHASILAN BAGI PENERIMA BONUS ATLET PROFESIONAL DI INDONESIA

JURIDICAL REVIEW OF COLLECTING TAX INCOME FOR PROFESSIONAL ATHLETES WHO RECEIVE BONUS IN INDONESIA

Ade Yusuf Hidayat, Ujang Bahar, Agus Surachman

Program Magister Hukum, Sekolah Pascasarjana Universitas Djuanda Bogor.
Korespondensi : Ade Yusuf Hidayat, Tel. -
e-mail: adeyusuf@unida.ac.id

Jurnal
Living Law,
Vol. 12, No.
2,
2020
hlm. 96-106

Abstract: *The objectives of this study are: 1) To find and analyze the juridical review of income tax collection for bonus recipients of professional athletes in Indonesia, 2) To find out and analyze the obstacles in collecting income tax for the recipient of professional athlete bonuses in Indonesia. The research method used in this study is a normative juridical study that takes a qualitative approach that looks at and analyzes the legal norms in existing legislation and sociological research as supplementary data as primary data. The results of this study are: 1) Juridical review of income tax collection for recipients of professional athlete bonuses in Indonesia, that the tax on bonuses given to professional athletes can be excluded from the collection of Income Tax Article 21 because the government bears it. However, when submitting an Annual Notification Letter (SPT), taxpayers must still report the income received from the bonus, 2) Obstacles in collecting income tax for recipients of professional athlete bonuses in Indonesia, namely: regulations for implementing laws that are often inconsistent with the law, lack of guidance on income taxation, incomplete database, weak law enforcement against taxpayers if they violate, or lack of public awareness.*

Keywords: *Income Tax; Juridical Review; Athletes.*

Abstrak: Tujuan penelitian ini yaitu: 1) Untuk mengetahui dan menganalisis tinjauan yuridis pemungutan pajak penghasilan bagi atlet profesional penerima bonus di Indonesia, 2) Untuk mengetahui dan menganalisis kendala dalam pemungutan pajak penghasilan bagi penerima bonus atlet profesional di Indonesia. Metode penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah penelitian yuridis normatif yang melakukan pendekatan kualitatif yang melihat dan menganalisis norma-norma hukum dalam peraturan perundang-undangan yang ada dan penelitian sosiologis merupakan data pelengkap sebagai data primer. Hasil dari penelitian ini yaitu: 1) Tinjauan yuridis pemungutan pajak penghasilan bagi penerima bonus atlet profesional di Indonesia, bahwa pajak atas bonus yang diberikan untuk atlet profesional dapat dikecualikan dari pemungutan Pajak Penghasilan Pasal 21 karena ditanggung oleh pemerintah. Namun, saat menyampaikan Surat Pemberitahuan Tahunan (SPT), wajib pajak tetap harus melaporkan penghasilan yang diterima dari bonus tersebut, 2) Kendala dalam pemungutan pajak penghasilan bagi penerima bonus atlet profesional di Indonesia, yaitu: peraturan pelaksanaan undang-undang yang sering kali tidak konsisten dengan undang-undangnya, kurangnya pembinaan pajak penghasilan, *database* yang kurang lengkap, lemahnya penegakan hukum terhadap wajib pajak apabila melanggar, kurangnya atau tidak adanya kesadaran masyarakat.

Kata Kunci : Pajak Penghasilan; Tinjauan Yuridis; Atlet.

PENDAHULUAN

Keberhasilan pelaksanaan pembangunan memerlukan dana yang tidak sedikit. Kebutuhan untuk pembangunan sifatnya proporsional dan disesuaikan dengan kebutuhan pembangunan yang sedang dan akan berlangsung. Kebutuhan akan dana pembangunan dapat diperoleh melalui berbagai cara yang kesemuanya diharapkan dapat memperkuat sektor keuangan negara dalam hal ini adalah sektor pajak.

Termaktub dalam Pembukaan dan Batang Tubuh UUD 1945 RI bahwa Negara berdasar atas Hukum (*rechtsstaat*) artinya negara sebagai pengurus kegiatan negara (*verzorgingsstaat*) demi tercipta ketentraman, kesejahteraan, keadilan dan perdamaian.¹

Sebelum amandemen UUD Tahun 1945, ketentuan mengenai pajak diatur dalam Pasal 23 ayat (2), yaitu: "Segala pajak untuk keperluan negara berdasarkan undang-undang". Setelah amandemen UUD Tahun 1945 ketentuan mengenai pajak mengalami perubahan yang sangat prinsipil yang diatur dalam Pasal 23A: "Pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan undang-undang".²

Di Indonesia, salah satu penerimaan negara yang sangat penting adalah pajak. Pajak adalah iuran rakyat kepada kas negara yang tidak mendapat imbalan secara langsung.³

Peraturan perundang-undangan telah diterbitkan dengan Undang-Undang Republik Indonesia No. 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Restribusi Daerah, diundangkan pada tanggal 15 September 2009, Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2009 No. 130.

Menurut Aristoteles dalam buku Keadilan Substantif Memangkas Rantai Birokrasi karangan Muhammad Taufiq, menyatakan adanya dua macam keadilan yaitu:⁴ 1) Keadilan Komunikatif, yaitu: perlakuan kepada seseorang tanpa dengan melihat jasa-jasanya. 2) Keadilan Distributif, yaitu: perlakuan kepada seseorang sesuai dengan jasa-jasa yang telah dilakukan. Dengan demikian, terbentuklah pertautan antara kedaulatan hukum dan kedaulatan rakyat dalam konstelasi Undang-undang Pajak.⁵

Penting dan strategisnya peran serta sektor perpajakan dalam penyelenggaraan pemerintah dapat dilihat pada Anggaran Pendapatan Belanja Negara (selanjutnya disebut APBN), setidaknya beberapa tahun terakhir, sejak Tahun 2013 sampai dengan 2019, kontribusi penerimaan pajak pada APBN lebih dari 70%.⁶ Menurut Judisseno,⁷ pajak adalah salah satu bentuk iuran masyarakat. Sebagai salah satu unsur penerimaan negara, peran pajak sangat besar serta semakin diandalkan untuk kepentingan pembangunan dan pengeluaran pemerintahan.

Salah satu penerimaan pajak yang sangat potensial yang dipungut oleh pemerintah secara langsung adalah pajak penghasilan yang telah mengalami beberapa kali perubahan diatur dalam:

¹ Susi Hambani, Martin Roestamy, dan Ating Sukma, *Akuntabilitas Pengelolaan Pajak Universitas Swasta Melalui Penerapan Prinsip Good-University Governnance*, Jurnal Living Law ISSN 2087-4936 Volume 7 Nomor 1, Januari 2015, Hlm. 2.

² Muhammad Djafar Saidi, *Pembaruan Hukum Pajak Edisi Revisi*, Jakarta: Raja Grafindo Persada, 2011, Hlm. 13.

³ Jifly Zulfahmi Adam dan T. N. Syamsah, *Efektivitas Pajak Progresif Kendaraan Roda Dua Pada Sistem Administrasi Manunggal Satu Atap (Samsat) di Wilayah Bogor*, Jurnal Living Law ISSN 2087-4936 Volume 10 Nomor 1, Januari 2018, Hlm. 46.

⁴ Muhammad Taufiq, *Keadilan Substantial Memangkas Rantai Birokrasi Hukum*, Cetakan I, Yogyakarta: Pustaka Pelajar, 2014, Hlm. 16.

⁵ Muhammad Djafar Saidi, *Perlindungan Hukum Wajib Pajak dalam Penyelesaian Sengketa Pajak*, Jakarta: Rajawali Pers, 2007, Hlm. 2.

⁶ <http://anggaran.depkeu.go.id>. Diakses tanggal 14 Desember 2018.

⁷ Rimsky K. Judisseno, *Perpajakan*, Jakarta: Gramedia Pustaka Utama, 2004, Hlm. 2.

1. Undang-undang No. 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan.⁸
2. Undang-undang No. 10 Tahun 1994 tentang Pajak Penghasilan.
3. Undang-undang No. 17 Tahun 2000 tentang Pajak Penghasilan.
4. Undang-undang No. 36 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat Atas Undang-undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan.

Menurut Judisseno, secara umum semua orang memiliki potensi sebagai penerima penghasilan, entah masih anak-anak, bahkan bayi dan balita, remaja, dewasa dan orang-orang yang sudah tua, termasuk yang lanjut usia sekalipun.⁹

Tercapainya masyarakat Indonesia adil, makmur dan sejahtera adalah merupakan cita-cita bangsa. Tercapainya tujuan pembangunan bangsa ini tidak terlepas dari sumber dana yang membiayai setiap program pemerintah dalam menjalankan roda pemerintahan.

Salah satu sumber potensi pajak yang mempunyai peranan besar dalam penerimaan pemerintah adalah pajak penghasilan.

Secara garis besarnya pajak di Indonesia dibagi 2 (dua) yakni:¹⁰

1. Pajak Negara/Pusat, yaitu: pajak yang dipungut oleh pemerintah pusat, penyelenggaraannya dilakukan oleh Direktorat Jenderal Pajak, digunakan untuk pembiayaan rumah tangga negara umumnya.
2. Pajak Daerah, yaitu: pajak yang dipungut oleh daerah provinsi, daerah kabupaten/kota, guna pembiayaan rumah tangga daerah masing-masing.

Pajak Penghasilan (selanjutnya disebut PPh) yang merupakan pajak pusat dilaporkan pada Kantor Pelayanan Pajak Pratama (KPP Pratama), PPh terdiri dari PPh yang tidak bersifat final dan PPh yang bersifat final.

Dilihat dari segi lembaga pemungutannya, PPh tergolong jenis pajak pusat yang dipungut oleh pemerintah digunakan untuk membiayai rumah tangga negara. Teknis pelaksanaannya dilakukan oleh Direktorat Jenderal Pajak (DJP) beserta kantor pelayanan dan aparatur di daerah.

Berdasarkan UU PPh, bonus, hadiah atau penghargaan merupakan obyek pajak. Dalam Pasal 17 UU PPh, kita bisa menemukan 4 (empat) kategori tarif PPh yakni:

1. Penghasilan kena pajak sampai dengan Rp. 50 Juta, tarif PPhnya adalah 5%.
2. Penghasilan kena pajak di atas Rp. 50 Juta hingga Rp. 250 Juta, tarif PPhnya adalah 15%.
3. Penghasilan kena pajak di atas Rp. 250 Juta hingga Rp. 500 Juta, tarif PPhnya adalah 25%.
4. Penghasilan kena pajak di atas Rp. 500 Juta, tarif pajaknya adalah 30%.

Namun, peraturan di atas dikecualikan dari atlet Asian Games karena pihak yang memberikan bonus ialah pemerintah

Menurut Direktur Anggaran Bidang Pembangunan Manusia dan Kebudayaan Kementerian Keuangan, pajak hadiah bonus uang tunai yang diterima para atlet peraih medali di multiajang Asian Games 2018 telah ditanggung negara. Bukannya tidak bayar pajak, tapi pajak dari hadiah bonus-bonus itu sudah ditanggung oleh negara melalui Dirjen Pajak Kementerian Keuangan dengan surat keterangan bebas pajak kepada atlet penerima bonus.

Berdasarkan uraian latar belakang masalah tersebut di atas, maka peneliti dalam penelitian ini mengambil judul

⁸ Sebelumnya diatur dalam dalam Undang-undang Nomor 10 Tahun 1994, upaya untuk lebih memberikan keadilan dan meningkatkan pelayanan kepada wajib pajak serta agar lebih dapat diciptakan kepastian hukum, perlu dilakukan perubahan terhadap Undang-undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan.

⁹ Rimsky K. Judisseno, *Op.Cit.*, Hlm. 85.

¹⁰ Ida Zuraida, *Penagihan Pajak, Pajak Pusat dan Pajak Daerah*, Bogor: Ghalia Indonesia, 2011, Hlm. 9.

tentang: “Tinjauan Yuridis Pemungutan Pajak Penghasilan Bagi Penerima Bonus Atlet Profesional Di Indonesia”.

Berdasarkan latar belakang masalah yang telah diuraikan di atas, peneliti mengidentifikasi masalah sebagai berikut:

1. Bagaimana tinjauan yuridis pemungutan pajak penghasilan bagi penerima bonus atlet profesional di Indonesia?
2. Bagaimana kendala dalam pemungutan pajak penghasilan bagi penerima bonus atlet profesional di Indonesia?

METODE PENELITIAN

Metode penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah pendekatan yuridis normatif, yaitu hukum dikonsepsikan sebagai norma, kaidah, asas atau dogma-dogma/yurisprudensi dan pendekatan yuridis empiris yaitu hukum sebagai gejala masyarakat, sebagai institusi sosial atau perilaku yang tertata.

PEMBAHASAN

A. TINJAUAN YURIDIS PEMUNGUTAN PAJAK PENGHASILAN BAGI PENERIMA BONUS ATLET PROFESIONAL DI INDONESIA

Tercapainya masyarakat Indonesia adil, makmur dan sejahtera adalah merupakan cita-cita bangsa. Tercapainya tujuan pembangunan bangsa ini tidak terlepas dari sumber dana yang membiayai setiap program pemerintah dalam menjalankan roda pemerintahan.

Dalam rangka itu pula, berbagai kemudahan dan fasilitas pelayanan pada masyarakat wajib pajak ditingkatkan secara konsepsional. Fasilitas pelayanan ini tidak hanya dituangkan dalam ketentuan perundang-undangan, tapi juga dalam berbagai corak kebijaksanaan administratif, procedural, dan operasional perpajakan. Fasilitas perpajakan ini pun selalu ditingkatkan mutunya sesuai

dengan perkembangan masyarakat dan kemampuan pemerintah.¹¹

Besarnya peran pajak sebagai sumber dana dalam pembangunan nasional, mendorong pemerintah menggali lagi potensi pajak yang ada dalam masyarakat. Salah satu sumber potensi pajak yang mempunyai peranan besar dalam penerimaan pemerintah adalah Pajak Penghasilan.

Pasal 1 angka 1 Undang-undang No.16 Tahun 2009 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-undang No.5 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat atas Undang-Undang No.6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan Menjadi Undang-Undang (UU KUP), menyebutkan bahwa yang dimaksud dengan pajak adalah kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan undang-undang, dengan tidak mendapatkan kontraprestasi secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat.

Dalam setiap transaksi atas pengalihan hak atas tanah dikenal adanya dua macam pajak yang harus dibayarkan oleh masing-masing para pihak, yaitu Pajak Penghasilan (PPh) yang merupakan pajak pusat dilaporkan pada Kantor Pelayanan Pajak Pratama (KPP Pratama), dibebankan kepada penjual, dan Bea Perolehan Hak Atas Tanah (BPHTB) yang merupakan pajak daerah dilaporkan pada Dinas Pendapatan Daerah (Dispenda), dibebankan kepada pihak pembeli.

PPh terdiri dari PPh yang tidak bersifat final dan PPh yang bersifat final. Berdasarkan Pasal 1 Undang-undang No, 36 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat atas Undang-undang No. 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan, PPh yang tidak bersifat final dikenakan

¹¹ Salamun A.T, *Pajak, Citra dan Upaya Pembaruannya*, Jakarta: Bina Rena Pariwara, 1991, Hlm. 209.

terhadap subyek pajak atas penghasilan yang diterima atau diperolehnya dalam tahun pajak. Sedangkan PPh yang bersifat final yaitu pajak penghasilan yang dibayar, dipotong, ataupun dipungut atas transaksi atau penghasilan tertentu dengan menerapkan tarif tersendiri yang dihitung berdasarkan pada penghasilan brutonya, yang pemenuhannya bersifat final.¹²

Pajak Penghasilan merupakan penggantian dari Pajak Pendapatan dan Pajak Perseroan maka subyek dari Pajak Penghasilan merupakan gabungan dari kedua jenis pajak tersebut.

Pajak Penghasilan sebagai Pajak Pusat atau Pajak Negara: menurut Pasal 23A Undang-undang Dasar Tahun 1945 ditentukan bahwa: "pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan undang-undang". Undang-undang, dalam kalimat ini dapat berarti dengan suatu undang-undang atau peraturan perundangan lainnya di bawah undang-undang yang pembuatannya berdasarkan undang-undang.¹³ Namun undang-undang selalu mengalami perubahan untuk menyesuaikan ataupun memperbaiki peraturan-peraturan perundangan yang telah ada seperti perubahan Undang-undang Pajak Penghasilan berikut: "Undang-undang No. 7 Tahun 1984 tentang Pajak Penghasilan (PPh) berlaku sejak 1 Januari 1984. Undang-undang ini telah mengalami beberapa kali mengalami perubahan dan terakhir kali diubah dengan Undang-undang Nomor 36 Tahun 2008".¹⁴ Dari peraturan yang berlaku dalam Pajak Penghasilan ketentuan orang pribadi atau badan yang menjadi wajib pajak harus memenuhi kriteria dalam peraturan Pajak Penghasilan.

Wajib pajak adalah orang pribadi atau badan yang telah memenuhi kewajiban subyektif dan obyektif.¹⁵ Jadi, orang pribadi yang memiliki penghasilan yang diperoleh dan diterima dalam suatu pekerjaan yang berhubungan dengan jasa maupun yang sehubungan dengan pekerjaan bebas lainnya, yang diperoleh dari Indonesia maupun dari luar negeri.

Dalam peraturan pajak penghasilan terdapat PTKP artinya orang pribadi ataupun wajib pajak yang penghasilannya tidak melebihi PTKP tidak diwajibkan mendaftarkan diri sebagai wajib pajak.

Pajak Penghasilan merupakan salah satu pajak langsung yang dipungut pemerintah pusat atau merupakan pajak negara. Sebagai pajak langsung maka beban pajak tersebut menjadi tanggungan wajib pajak yang bersangkutan dalam arti bahwa beban pajak tersebut tidak boleh dilimpahkan kepada pihak lain dengan cara memasukkan beban pajak tersebut dalam kalkulasi harga jual.

Berdasarkan UU PPh, bonus, hadiah atau penghargaan merupakan obyek pajak. Dalam Pasal 17 UU PPh, kita dapat menemukan 4 (empat) kategori tarif PPh yakni:

1. Penghasilan kena pajak sampai dengan Rp. 50 Juta, tarif PPhnya adalah 5%.
2. Penghasilan kena pajak di atas Rp. 50 Juta hingga Rp. 250 Juta, tarif PPhnya adalah 15%.
3. Penghasilan kena pajak di atas Rp. 250 Juta hingga Rp. 500 Juta, tarif PPhnya adalah 25%.
4. Penghasilan kena pajak di atas Rp. 500 Juta, tarif pajaknya adalah 30%.

Namun, peraturan di atas dikecualikan dari atlet Asian Games karena pihak yang memberikan bonus ialah pemerintah. Penjelasan dapat dilihat bersama di Pasal 8 ayat (1b) dan ayat (2) Peraturan Direktorat Jenderal Pajak Nomor PER-

¹² Fauzi Malik, *Penerapan PPh Final Dalam Sistem Self Assesment Ditinjau Dari Asas Keadilan*, Berita Pajak, Nomor 1506, 2004, Hlm. 1.

¹³ Muhammad Rusjdi, *PPh Pajak Penghasilan*, Jakarta: PT INDEKS, 2007, Hlm. 2-3.

¹⁴ Mardiasmoro, *Perpajakan Edisi Revisi*, Yogyakarta: ANDI, 2013, Hlm. 155.

¹⁵ Anastasia Diana dan Lilis Setiawati, *Cara Mudah Menghitung Pajak Penghasilan Anda*, Yogyakarta: CV ANDI OFFSET, 2010, Hlm. 1.

16/PJ/2016 tentang Pedoman Teknis Tata Cara Pemotongan, Penyetoran dan Pelaporan PPh 21/26.

Dengan demikian, para atlet tidak perlu membayar pajak dari bonus yang diperolehnya karena pajak tersebut telah dibayar langsung oleh pemberi bonus yang dalam hal ini yaitu Kementerian Pemuda dan Olahraga. Namun, perlu diingat, bonus yang diterima para atlet tetap harus dilaporkan dalam SPT sebagai harta.

Tidak hanya bonus atlet Asian Games saja yang dikecualikan dari potongan PPh 21. Berdasarkan Per DJP Nomor PER-16/PJ/2016 tentang Pedoman Teknis Tata Cara Pemotongan, Penyetoran dan Pelaporan PPh 21/26, berikut ini jenis penghasilan lain yang dikecualikan:

- 1) Pembayaran manfaat atau santunan asuransi dari perusahaan asuransi sehubungan dengan asuransi kesehatan, asuransi kecelakaan, asuransi jiwa, asuransi dwiguna, dan asuransi beasiswa.
- 2) Iuran pensiun yang dibayarkan kepada dana pensiun yang pendiriannya telah disahkan oleh Menteri Keuangan, iuran tunjangan hari tua atau iuran jaminan hari tua kepada badan penyelenggara tunjangan hari tua atau badan penyelenggara jaminan sosial tenaga kerja yang dibayar oleh pemberi kerja;
- 3) Zakat yang diterima oleh orang pribadi yang berhak dari badan atau lembaga amal zakat yang dibentuk atau disahkan oleh Pemerintah, atau sumbangan keagamaan yang sifatnya wajib bagi pemeluk agama yang diakui di Indonesia yang diterima oleh orang pribadi yang berhak dari lembaga keagamaan yang dibentuk atau disahkan oleh pemerintah, sepanjang tidak ada hubungan dengan usaha, pekerjaan, kepemilikan, atau penguasaan di antara pihak-pihak yang bersangkutan;

4) Beasiswa sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 ayat (3) huruf l Undang-undang Pajak Penghasilan.

Sehingga bonus yang diberikan pemerintah kepada atlet peraih medali di ajang Asian Games 2018 dikategorikan sebagai obyek pajak, namun karena diberikan oleh pemerintah, maka pemotongan pajak atas bonus tersebut ditanggung oleh pemerintah, sehingga bonus tersebut dikecualikan dari pemotongan pajak.

B. KENDALA DALAM PEMUNGUTAN PAJAK PENGHASILAN BAGI PENERIMA BONUS ATLET PROFESIONAL DI INDONESIA

Dalam pemungutan pajak secara umum baik pajak pusat maupun pajak daerah, seringkali terdapat kendala-kendala yang melemahkan dalam pemungutan pajak. Kendala-kendala tersebut antara lain:

1. Berbagai peraturan pelaksanaan undang-undang yang sering kali tidak konsisten dengan undang-undangnya. Melaksanakan *tax reform* lebih pelik dan makan waktu dibandingkan dengan ketika merancang *tax reform* dalam undang-undang, apabila peraturan pelaksanaan yang dijadikan dasar dalam melaksanakan aturan hukum pajak tidak konsisten dengan undang-undang, tentu akan mengakibatkan kendala yang fatal dalam pemungutan pajak.
2. Kurangnya pembinaan pajak nasional. Pajak daerah dan pajak nasional merupakan satu sistem perpajakan Indonesia, yang pada dasarnya merupakan beban masyarakat sehingga perlu dijaga agar kebijaksanaan perpajakan tersebut dapat memberikan beban yang adil. Sejalan dengan perpajakan nasional, maka pembinaan pajak daerah harus dilakukan secara terpadu dengan pajak nasional. Pembinaan harus dilakukan secara

terus menerus, terutama mengenai obyek dan tarif pajaknya supaya antara pajak pusat dan pajak daerah saling melengkapi.

3. *Database* yang kurang lengkap.

Kendala lain yang dihadapi aparatur pajak ialah *database* yang masih jauh dari standar. Padahal *database* sangat menentukan untuk menguji kebenaran pembayaran pajak dengan sistem *self-assessment*.

Persepsi masyarakat bahwa banyak dana yang dikumpulkan oleh pemerintah digunakan secara boros atau dikorup, juga menimbulkan kendala untuk meningkatkan kepatuhan pembayar pajak. Berbagai pungutan resmi dan tidak resmi, baik di pusat maupun di daerah, yang membebani masyarakat juga menimbulkan hambatan untuk menaikkan penerimaan pajak.

4. Lemahnya penegakan hukum (*law enforcement*) terhadap kepatuhan membayar pajak bagi penyelenggara negara.

Law enforcement merupakan pelaksanaan hukum oleh pejabat yang berwenang di bidang hukum, misalnya pelaksanaan hukum oleh polisi, jaksa, hakim dan sebagainya. Tidak kalah penting untuk disoroti pelaksanaan hukum di lingkungan birokrasi, khususnya badan pemerintahan di bidang perpajakan dalam melakukan pemeriksaan terhadap para penyelenggara negara, ternyata belum ada gebrakannya. Seharusnya bila dilakukan tentu membantu dalam mewujudkan *good governance* dalam bentuk pemerintahan yang bersih.¹⁶

Sampai saat ini belum terlihat bagaimana Ditjen Pajak menyikapi secara terbuka mengenai kepatuhan membayar pajak (*tax compliance*) para penyelenggara Negara (dalam hal dilakukannya pemeriksaan oleh KPKPN

terhadap para penyelenggara negara dikaitkan dengan kepatuhan membayar pajak). Seharusnya Ditjen pajak dapat memanfaatkan momentum itu dalam melakukan pemeriksaan berdasarkan kriteria menurut peraturan perundang-undangan perpajakan. Seperti itu karena tidak tertutup kemungkinan di samping ada indikasi ketidakwajaran dalam LKPN yang diserahkan kepada KPKPN, juga tidak tertutup kemungkinan Laporan SPT-nya juga bermasalah, karena perlu diketahui daftar kekayaan dalam LKPN seharusnya sama dengan laporan dalam lampiran SPT.¹⁷

Perlawanan terhadap pajak tersebut terdiri dari perlawanan aktif dan perlawanan pasif, yaitu:

a. Perlawanan Pasif

Perlawanan yang inisiatifnya bukan dari wajib pajak itu sendiri tetapi terjadi karena keadaan yang ada di sekitar wajib pajak itu. Perlawanan pasif terdiri dari hambatan-hambatan yang mempersukar pemungutan pajak dan yang erat hubungannya dengan struktur ekonomi suatu negara, perkembangan intelektual dan moral penduduk, dan dengan teknik pemungutan pajak itu sendiri.¹⁸

1) Struktur Ekonomi

Struktur ekonomi suatu negara mempengaruhi pemungutan pajak di negara tersebut. Hal ini terkait dengan penghitungan pendapatan netto oleh wajib pajak sesuai dengan norma perhitungannya.

2) Perkembangan Moral dan Intelektual Penduduk

Perlawanan pasif yang timbul dari lemahnya sistem kontrol yang dilakukan oleh fiscus ataupun karena objek pajak itu sendiri sulit untuk dikontrol.

3) Cara Hidup Masyarakat di Suatu Negara

¹⁶ Syofrin Syofyan dan Asyhar Hidayat, *Hukum Pajak dan Permasalahannya*, Bandung: Refika Aditaman, 2006, Hlm. 129-130.

¹⁷ *Ibid.*

¹⁸ R.Santoso Brotodiharjo, *Pengantar Ilmu Hukum Pajak*, Bandung: Eresco, 1986, Hlm. 13.

Cara hidup masyarakat di suatu negara mempengaruhi besar kecilnya penghasilan yang mereka peroleh dan besar kecilnya penghasilan tersebut mempengaruhi besar kecilnya penerimaan kas negara.

4) Teknik Pemungutan Pajak

Cara perhitungan pajak yang rumit dan memerlukan pengisian formulir yang rumit menyebabkan adanya penghindaran pajak, prosedur yang berbelit-belit yang menyulitkan pembayar pajak dan membuka celah untuk negosiasi antara petugas dan pembayar pajak juga dapat mengakibatkan adanya penghindaran pajak, maka perlu diadakan penyuluhan pajak untuk menghindari adanya perlawanan pasif terhadap pajak.

b. Perlawanan Aktif

Perlawanan aktif adalah perlawanan yang inisiatifnya berasal dari wajib pajak itu sendiri. Hal ini merupakan usaha dan perbuatan yang secara langsung ditujukan terhadap fiskus dan bertujuan untuk menghindari pajak atau mengurangi kewajiban pajak yang seharusnya dibayar. Ada tiga cara perlawanan aktif terhadap pajak, yaitu:

i. Penghindaran Pajak (*Tax Avoidance*)

Penghindaran yang dilakukan wajib pajak masih dalam kerangka peraturan perpajakan. Penghindaran pajak terjadi sebelum SKP keluar. Dalam penghindaran pajak ini, wajib pajak tidak secara jelas melanggar undang-undang sekalipun terkadang dengan jelas menafsirkan undang-undang tidak sesuai dengan maksud dan tujuan pembuat undang-undang.

ii. Pengelakan Pajak (*Tax Evasion*)

Pengelakan pajak dilakukan dengan cara-cara yang

melanggar undang-undang. Pengelakan pajak terjadi sebelum SKP dikeluarkan. Hal ini merupakan pelanggaran terhadap undang-undang dengan maksud melepaskan diri dari pajak /mengurangi dasar penetapan pajak dengan cara menyembunyikan sebagian dari penghasilannya. Wajib pajak di setiap negara terdiri dari wajib pajak besar (berasal dari *multinational corporation* yang terdiri dari perusahaan-perusahaan penting nasional) dan wajib pajak kecil (berasal dari profesional bebas yang terdiri dari dokter yang membuka praktik sendiri, pengacara yang bekerja sendiri).

Secara umum tindakan yang dilakukan untuk mengelakkan diri dari pajak adalah sebagai berikut:¹⁹

a) Pergeseran, yaitu menggeserkan beban pajak kepada pihak lain seperti yang berlaku dalam Pajak Pertambahan Nilai (PPN) dengan sistem mekanisme kredit pajak.

b) Kapitalisasi, yaitu pengurangan harga obyek pajak sama dengan jumlah pajak yang akan dibayarkan kemudian oleh pembeli seperti yang berlaku dalam Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan (BPHTB).

c) Transformasi, yaitu pengelakan pajak yang dilakukan oleh perusahaan industri dengan cara menanggung beban pajak yang dikenakan terhadapnya. Penghindaran ini lebih dikenal dengan mekanisme *transfer pricing* (pemindahan hak) di mana harga jual diturunkan sesuai dengan kepentingannya sehingga pajak dikenakan

¹⁹ Hilarius Abut, *Perpajakan*, Jakarta: Diadit Media, 2005, Hlm. 24-25.

terhadapnya. Penghindaran ini lebih dikenal dengan mekanisme *transfer pricing* (pemindahan hak) di mana harga jual diturunkan sesuai dengan kepentingannya sehingga pajak yang dibayar oleh pembeli menjadi lebih kecil.

d) *Tax Avoidance*, yaitu penghindaran pajak dengan cara-cara yang legal dan diperbolehkan menurut peraturan perpajakan melalui celah-celah atau peluang dalam pelaksanaan peraturan perpajakan sehingga pajak yang dibayar menjadi kecil.

e) *Tax Evasion*, yaitu penghindaran pajak dengan cara menghilangkan data-data keuangan serta pengecilan omset, memperbesar biaya sehingga lebanya menjadi kecil. Pengelakan seperti ini akan dikenakan dengan sanksi yang berat.

iii. Melalaikan Pajak

Melalaikan pajak dilakukan dengan cara menolak membayar pajak yang telah ditetapkan dan menolak memenuhi formalitas yang harus terpenuhi. Melalaikan pajak terjadi setelah SKP keluar. Melalaikan pajak adalah menolak membayar pajak yang telah ditetapkan dan menolak memenuhi formalitas-formalitas yang harus dipenuhi oleh wajib pajak dengan cara menghalangi penyitaan.

KESIMPULAN

Berdasarkan hasil penelitian dan pembahasan di atas, penulis dapat mengambil kesimpulan, sebagai berikut:

1. Tinjauan yuridis pemungutan pajak penghasilan bagi penerima bonus atlet profesional di Indonesia, bahwa pajak atas bonus yang diberikan untuk atlet profesional dapat dikecualikan dari pemungutan Pajak Penghasilan Pasal 21 karena ditanggung oleh pemerintah. Namun, saat menyampaikan Surat Pemberitahuan Tahunan (SPT), wajib pajak tetap harus melaporkan penghasilan yang diterima dari bonus tersebut.
2. Kendala dalam pemungutan pajak penghasilan bagi penerima bonus atlet profesional di Indonesia, yaitu: peraturan pelaksanaan undang-undang yang sering kali tidak konsisten dengan undang-undangnya, kurangnya pembinaan pajak nasional, database yang kurang lengkap, lemahnya penegakan hukum (law enforcement) terhadap wajib pajak apabila melanggar, kurangnya atau tidak adanya kesadaran masyarakat.

SARAN

1. Diharapkan agar setiap wajib pajak/atlet profesional penerima bonus dalam menyampaikan Surat Pemberitahuan Tahunan (SPT) harus melaporkan penghasilan yang diterima dari bonus tersebut sesuai dengan aturan yang berlaku.
2. Melakukannya sosialisasi terhadap wajib pajak baik sosialisasi tentang pentingnya pembayaran pajak maupun cara menghitung pajak penghasilan si wajib pajak sendiri agar proses pembayaran berjalan secara efektif, penerapan sanksi perpajakan baik administrasi (denda, bunga dan kenaikan) dan pidana (kurungan atau penjara) mendorong kepatuhan wajib pajak.

DAFTAR PUSTAKA**A. Buku:**

- Anastasia Diana dan Lilis Setiawati, *Cara Mudah Menghitung Pajak Penghasilan Anda*, Yogyakarta: CV ANDI OFFSET, 2010.
- Erly Suandy, *Hukum Pajak*, Cetakan Kedua, Jakarta: Salemba Empat, 2002.
- Fauzi Malik, *Penerapan PPh Final Dalam Sistem Self Assesment Ditinjau Dari Asas Keadilan*, Berita Pajak, Nomor 1506, 2004.
- Hilarious Abut, *Perpajakan*, Jakarta: Diadit Media, 2005.
- Ida Zuraida, *Penagihan Pajak, Pajak Pusat dan Pajak Daerah*, Bogor: Ghalia Indonesia, 2011.
- Kementerian Keuangan RI, *Susunan Dalam Satu Naskah Undang-undang Perpajakan*, Jakarta: Direktorat Jenderal Pajak, Direktorat Penyuluhan, Pelayanan, dan Hubungan Masyarakat, 2013.
- Lawrence M. Friedman, *American Law an Introduction; Hukum Amerika Sebuah Pengantar*, (alih bahasa: Wisnu Basuki), Jakarta: Tatanusa, 2001.
- Mardiasmoro, *Perpajakan Edisi Revisi*, Yogyakarta: ANDI, 2013.
- Muhammad Djafar Saidi, *Pembaruan Hukum Pajak Edisi Revisi*, Jakarta: Raja Grafindo Persada, 2011.
- , *Perlindungan Hukum Wajib Pajak dalam Penyelesaian Sengketa Pajak*, Jakarta: Rajawali Pers, 2007.
- Muhammad Rusjdi, *PPh Pajak Penghasilan*, Jakarta: PT INDEKS, 2007.
- Muhammad Taufiq, *Keadilan Substansial Memangkas Rantai Birokrasi Hukum*, Cetakan I, Yogyakarta: Pustaka Pelajar, 2014.
- Munawir, *Perpajakan*, Cetakan Pertama, Yogyakarta: LIBERTY, 1992.
- R.Santoso Brotodiharjo, *Pengantar Ilmu Hukum Pajak*, Bandung: Eresco, 1986.
- Rimsky K. Judisenno, *Pajak dan Strategi Bisnis Suatu Tinjauan tentang Kepastian Hukum dan Penerapan Akuntansi di Indonesia*, Jakarta: Gramedia Pustaka Utama, 2002.
- , *Perpajakan*, Jakarta: Gramedia Pustaka Utama, 2004.
- Salamun A.T, *Pajak, Citra dan Upaya Pembaruannya*, Jakarta: Bina Rena Pariwisata, 1991.
- Soerjono Soekento, *Sosiologi Keluarga*, Jakarta: Rineka Cipta, 2004.
- Supramono dan Theresia Woro Damayanti, *Perpajakan Indonesia Mekanisme dan Perhitungan*, Jakarta, 2010.

Syofrin Syofyan dan Asyhar Hidayat, *Hukum Pajak dan Permasalahannya*, Bandung: Refika Aditaman, 2006.

B. Peraturan Perundang-undangan

Undang-undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945.

Undang-undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-undang Nomor 5 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat Atas Undang-undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan Menjadi Undang-undang.

Undang-undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat atas Undang-undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan.

Peraturan Direktorat Jenderal Pajak Nomor PER-16/PJ/2016 tentang Pedoman Teknis Tata Cara Pemotongan, Penyetoran dan Pelaporan PPh 21/26.

C. Jurnal Hukum

Munawaroh, Ade, dan T. N. Syamsah, *Efektivitas Pengelolaan Pajak Bumi dan Bangunan Oleh Daerah Terhadap Peningkatan Pembiayaan Pembangunan di Kabupaten Bogor*, Jurnal Ilmiah Living Law, Volume 7 Nomor 2, 2015.

Fauzi Malik, "Penerapan PPh Final dalam Sistem Self Assesment Ditinjau dari Asas Keadilan", Berita Pajak, Nomor 1506, 2016.

Adam, Jifly Zulfahmi, dan T. N. Syamsah, *Efektivitas Pajak Progresif Kendaraan Roda Dua Pada Sistem Administrasi Manunggal Satu Atap (Samsat) di Wilayah Bogor*, Jurnal Ilmiah Living Law, Volume 10 Nomor 1, 2018.

Hambani, Susi, Martin Roestamy, dan Ating Sukma, *Akuntabilitas Pengelolaan Pajak Universitas Swasta Melalui Penerapan Prinsip Good-University Governnance*, Jurnal Ilmiah Living Law, Volume 7 Nomor 1, 2015.

D. Internet

"Objek Pajak Penghasilan dan Bonus Atlet Asian Games 2018", <https://www.online-pajak.com/objek-pajak-penghasilan-dan-bonus-atlet-asian-games-2018>, Diakses tanggal 14 Desember 2018.

<http://anggaran.depkeu.go.id>. Diakses tanggal 14 Desember 2018.