

BAB 2
TINJAUAN YURIDIS TENTANG PUTUSAN PENGADILAN PAJAK YANG
MENGALAHKAN DIREKTORAT JENDERAL PAJAK YANG DIANGGAP
MERUGIKAN NEGARA

2.1. Tinjauan Umum Tentang Pajak

2.1.1. Pengertian Pajak

Pembangunan nasional adalah kegiatan yang berlangsung terus menerus dan berkesinambungan yang bertujuan untuk meningkatkan kesejahteraan rakyat baik material maupun spiritual.³² Untuk dapat merealisasikan tujuan tersebut perlu banyak memperhatikan masalah pembiayaan pembangunan.

Salah satu usaha untuk mewujudkan kemandirian suatu bangsa atau negara dalam pembiayaan pembangunan yaitu menggali sumber dana yang berasal dari dalam negeri berupa pajak. Pajak digunakan untuk membiayai pembangunan yang berguna bagi kepentingan bersama.

Setiap orang yang hidup dalam suatu negara pasti atau harus berurusan dengan pajak, oleh karena itu masalah pajak menjadi masalah seluruh rakyat dalam negara tersebut. Dengan demikian setiap orang sebagai anggota masyarakat harus mengetahui dan mengerti segala permasalahan yang berhubungan dengan pajak, baik pengertian pajak, asas-asasnya, fungsinya, penggolongan jenis pajak yang berlaku, system pemungutannya serta hak dan kewajiban Wajib Pajak dan Fiskus.

Pajak merupakan penerimaan kas negara yang sangat besar, sehingga menyebabkan pajak diposisikan sebagai salah satu sumber penerimaan negara yang terpenting, karena dana yang diperoleh negara dari pajak yang dibayar oleh warga

³² Waluyo, *Perpajakan Indonesia*, (Jakarta: Salemba Empat, 2008), hal.2.

negaranya, digunakan untuk melakukan pembangunan nasional dan membiayai kegiatan-kegiatan rutin lainnya.

Banyak pendapat para ahli hukum yang memberikan definisi tentang pajak, walaupun pendapat tersebut saling berbeda tetapi mempunyai inti dan tujuan yang sama.

Definisi pajak menurut Prof. Edwin R. A. Seligman dalam buku *Essay in Taxation* yang diterbitkan di Amerika:

“Tax is compulsory contribution from the person, to the government to defray the expenses incurred in the common interest of all, without reference to special benefit conferred”.

Dari definisi di atas terlihat adanya kontribusi seseorang yang ditujukan kepada negara tanpa adanya manfaat yang ditujukan secara khusus pada seseorang. Memang demikian halnya bahwa pajak bagaimanapun juga pajak itu ditujukan manfaatnya kepada masyarakat.³³

Definisi pajak menurut Mr. Dr. NJ. Feldmann dalam buku *De Over Heidsmiddelen Van Indonesia* (terjemahan):

*“Pajak adalah prestasi yang dipaksakan sepihak oleh terutang kepada Penguasa, (menurut norma-norma yang ditetapkannya secara umum), tanpa adanya kontra-prestasi, dan semata-mata digunakan untuk menutup pengeluaran-pengeluaran umum”.*³⁴

Definisi pajak menurut Prof. Dr. PJA., yaitu:

*”Pajak adalah iuran kepada negara (yang dapat dipaksakan) yang terutang oleh yang wajib membayarnya menurut peraturan-peraturan dengan tidak mendapat prestasi kembali, yang langsung dapat ditunjuk, dan yang gunanya adalah untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran umum berhubungan dengan tugas negara untuk menyelenggarakan pemerintahan”.*³⁵

Definisi pajak menurut Prof. Dr. MJH. Smeeths., yaitu:

”Pajak adalah prestasi pemerintah yang terutang melalui norma-norma umum, dan yang dapat dipaksakan, tanpa adanya kontra prestasi yang dapat

³³ *Ibid.*

³⁴ Wirawan. B. Ilyas dan Richard Burton, *op.cit.*, hal. 5.

³⁵ H. Bohari, *op. cit.*, hal. 23.

ditunjukkan dalam hal individu, maksudnya adalah membiayai pengeluaran pemerintah”.³⁶

Definisi pajak menurut Dr. Soeparman Soemahamidjaja dalam disertasinya yang berjudul ”Pajak Berdasarkan Asas Gotong Royong”, Universitas Padjadjaran, Bandung, 1964:

”Pajak adalah iuran wajib, berupa uang atau barang, yang dipungut oleh penguasa berdasarkan norma-norma hukum, guna menutup biaya produksi barang-barang dan jasa-jasa kolektif dalam mencapai kesejahteraan umum”.³⁷

Definisi pajak menurut Prof. Dr. Rochmat Soemitro, S. H. dalam bukunya “Dasar-dasar Hukum Pajak dan Pajak Pendapatan”, adalah sebagai berikut:

”Pajak adalah iuran rakyat kepada kas negara berdasarkan undang-undang (yang dapat dipaksakan) dengan tidak mendapat jasa-timbal (kontraprestasi), yang langsung dapat ditunjukkan dan yang digunakan untuk membayar pengeluaran umum”.³⁸

Dengan penjelasan sebagai berikut: ”Dapat dipaksakan” artinya adalah bila hutang pajak tidak dibayar, hutang itu dapat ditagih dengan menggunakan kekerasan, seperti Surat Paksa dan sita, dan juga penyanderaan; terhadap pembayaran pajak, tidak dapat ditunjukkan jasa-timbal-balik tertentu, seperti halnya dengan retribusi.

Berdasarkan definisi di atas, maka Pajak adalah iuran wajib kepada kas negara (yang dapat dipaksakan), dipungut berdasarkan undang-undang dengan tidak mendapat prestasi kembali, yang langsung dapat ditunjuk, dan digunakan untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran rutin negara dalam menyelenggarakan pemerintahan.

Dengan melihat definisi yang dikemukakan oleh para ahli tersebut, maka ”unsur-unsur” yang terdapat dalam definisi tersebut adalah:

- a. Bahwa pajak itu adalah suatu iuran, atau kewajiban menyerahkan sebagian kekayaan (pendapatan) kepada negara. Dapat dikatakan bahwa pemerintah menarik sebagian daya beli rakyat untuk negara.

³⁶ *Ibid.*, hal 24.

³⁷ *Ibid.*

³⁸ *Ibid.*, hal 25.

- b. Bahwa perpindahan atau penyerahan iuran itu adalah bersifat wajib, dalam arti bahwa bila kewajiban itu tidak dilaksanakan maka dengan sendirinya dapat dipaksakan, artinya: hutang itu dapat ditagih dengan menggunakan kekerasan seperti surat paksa dan sita.
- c. Perpindahan ini adalah berdasarkan undang-undang atau peraturan yang dibuat oleh pemerintah yang berlaku umum. Sekiranya pemungutan pajak tidak didasarkan pada undang-undang atau peraturan, maka ini tidak sah dan dianggap sebagai perampasan hak.
- d. Tidak ada jasa timbal balik (tegen prestasi) yang dapat ditunjuk, artinya bahwa antara pembayaran pajak dengan prestasi dari negara tidak ada hubungan langsung.
- e. Uang yang dikumpulkan tadi oleh negara digunakan untuk membiayai pengeluaran umum yang berguna untuk rakyat.³⁹

Sedangkan yang dimaksud dengan Hukum Pajak adalah suatu kumpulan peraturan-peraturan yang mengatur hubungan antara pemerintah sebagai pemungut pajak dan rakyat sebagai pembayar pajak.⁴⁰ Dengan lain perkataan Hukum Pajak menerangkan:

- a. Siapa-siapa Wajib Pajak (subjek pajak);
- b. Objek-objek pajak;
- c. Kewajiban Wajib Pajak terhadap pemerintah;
- d. Timbul dan hapusnya hutang pajak;
- e. Cara penagihan pajak, dan:
- f. Cara mengajukan keberatan dan banding pada peradilan pajak.⁴¹

Disamping itu terdapat pula jenis pungutan selain pajak yaitu retribusi. Berbeda dengan pemungutan pajak yang tidak langsung memberikan balas jasa (kontraprestasi) kepada pembayar pajak, pembayaran retribusi selalu dikaitkan

³⁹ *Ibid.*, hal 26.

⁴⁰ *Ibid.*, hal 29.

⁴¹ *Ibid.*

dengan balas jasa (kontraprestasi) yang langsung dapat dirasakan oleh pembayar retribusi untuk memperoleh fasilitas berupa: perizinan tertentu, jasa umum atau jasa usaha. Contoh retribusi yang lazim dikenal antara lain yaitu pembayaran IMB, pembayaran pembuatan KTP, pembayaran listrik, pembayaran jasa parkir ditempat parkir yang dikelola oleh pemerintah, dan pembayaran abodemen air minum.

Pungutan retribusi di Indonesia didasarkan pada Undang-Undang Nomor 34 Tahun 2000 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah. Dalam Pasal 1 angka 26 Undang-Undang dimaksud menyebutkan bahwa retribusi daerah, selanjutnya disebut retribusi, adalah pungutan daerah sebagai pembayaran atas jasa atau pemberian izin tertentu khusus disediakan dan atau diberikan oleh Pemerintah Daerah untuk kepentingan orang pribadi atau badan.

Umumnya pungutan atas retribusi diberikan atas pembayaran berupa jasa atau pemberian izin tertentu yang disediakan atau diberikan oleh pemerintah. Karena kontra-prestasinya langsung dapat dirasakan, maka dari sudut sifat paksaannya lebih mengarah pada hal yang bersifat ekonomis. Artinya, apabila seseorang atau badan tidak mau membayar retribusi, maka manfaat ekonominya langsung dapat dirasakan. Namun, apabila manfaat ekonomisnya telah dirasakan tetapi retribusinya tidak dibayar, maka secara yuridis pelunasannya dapat dipaksakan seperti halnya pajak. Lain halnya dengan pemungutan pajak yang dapat dipaksakan dapat dijelaskan bahwa unsur paksaan dalam pemungutan pajak bersifat yuridis. Artinya apabila Wajib Pajak tidak mau membayar pajak, pemerintah dapat melakukan upaya paksa dengan mengeluarkan suatu Surat Paksa agar Wajib Pajak mau melunasi utang pajaknya.

Pada tata cara pemungutannya, retribusi tidak dapat diborongkan dan retribusi dipungut dengan menggunakan Surat Ketetapan Retribusi Daerah atau dokumen yang dipersamakan. Pelaksanaan penagihannya dapat dipaksakan. Dalam hal Wajib Retribusi tertentu kepada mereka tidak membayar tepat pada waktunya atau kurang membayar, dikenakan sanksi administrasi, berupa bunga sebesar 2% (dua persen)

setiap bulan dari retribusi terutang yang tidak atau kurang dibayar dan ditagih dengan menggunakan Surat Tagihan Retribusi Daerah (STRD).⁴²

2.1.2. Landasan Filosofis Pemungutan Pajak

Tugas negara pada prinsipnya berusaha dan bertujuan untuk menciptakan kesejahteraan bagi rakyatnya. Itulah sebabnya maka negara harus tampil ke depan dan turut campur tangan, bergerak aktif dalam bidang kehidupan masyarakat, terutama dibidang perekonomian guna tercapainya kesejahteraan umat manusia.

Untuk mencapai dan menciptakan masyarakat yang sejahtera, dibutuhkan biaya-biaya yang cukup besar. Demi berhasilnya usaha ini, negara mencari pembiayaannya dengan cara memungut pajak. Pemungutan pajak adalah suatu fungsi yang harus dilaksanakan oleh negara sebagai suatu fungsi esensial. Tanpa pemungutan pajak sudah dipastikan bahwa keuangan negara akan lumpuh lebih-lebih lagi bagi negara yang sedang membangun seperti Indonesia, atau negara yang baru bebas dari belenggu kolonialis pajak merupakan darah bagi tubuh negara.⁴³

Atas dasar uraian di atas, dapat disimpulkan bahwa landasan filosofis pemungutan pajak didasarkan atas pendekatan manfaat (*Benefit Approach*). Pendekatan ini merupakan dasar fundamental atas dasar filosofis yang membenarkan negara melakukan pemungutan pajak sebagai pemungutan yang dapat dipaksakan dalam arti mempunyai wewenang dengan kekuatan memaksa. Pendekatan manfaat (*Benefit Approach*) ini mendasarkan suatu falsafah: oleh karena negara menciptakan manfaat yang dapat dinikmati oleh seluruh warga negara yang berdiam dalam negara, maka negara berwenang memungut pajak dari rakyat dengan cara yang dapat dipaksakan.⁴⁴

Di dalam Literatur Ilmu Keuangan Negara, kita temukan teori-teori yang memberikan dasar pembenaran atau landasan filosofis daripada wewenang negara

⁴² Waluyo, *op. cit.*, hal. 7.

⁴³ Ali Chidir, *Hukum Pajak Elementer*, (Bandung:Eresco, 1993), hal. 16.

⁴⁴ H. Bohari, *op. cit.*, hal. 36.

untuk memungut pajak dengan cara yang dapat dipaksakan. Teori-teori tersebut adalah:⁴⁵

a. Teori Asuransi

Menurut teori asuransi, pajak diibaratkan sebagai suatu premi asuransi yang harus dibayar oleh setiap orang karena orang mendapatkan perlindungan atas hak-haknya dari pemerintah. Teori ini menyamakan pajak dengan premi asuransi, di mana Pembayar Pajak (Wajib Pajak) disamakan dengan pembayar premi asuransi, yakni pihak tertanggung. Adapun negara disamakan dengan pihak penanggung dalam perjanjian asuransi. Dalam perjanjian asuransi, hubungan antara prestasi dan kontraprestasi itu terjadi secara langsung. Justru untuk pajak, tidak diterima suatu imbalan yang secara langsung dapat ditunjuk.

b. Teori Kepentingan

Teori ini mengatakan bahwa negara mengenakan pajak terhadap rakyat karena negara telah melindungi kepentingan rakyat. Teori ini mengukur besarnya pajak sesuai dengan besarnya kepentingan Wajib Pajak yang dilindungi. Jadi semakin besar kepentingan yang dilindungi maka semakin besar pula pajak yang harus dibayar. Teori ini menunjukkan bahwa dasar pembenaran mengapa negara mengenakan pajak adalah karena negara telah berjasa kepada rakyat selaku Wajib Pajak dimana pembayaran pajak itu besarnya setara dengan besarnya jasa yang sudah diberikan oleh negara kepadanya.

c. Teori Kewajiban Pajak Mutlak

Teori ini sering disebut juga teori bakti. Teori tersebut didasarkan pada *Orgaan Theory* dari Otto Von Gierke, yang menyatakan bahwa negara merupakan suatu kesatuan yang di dalamnya setiap warga negara terikat. Tanpa ada "organ" atau lembaga, individu tidak mungkin dapat hidup. Lembaga tersebut, oleh karena memberi hidup kepada warganya, dapat membenani setiap anggota masyarakatnya dengan kewajiban-kewajiban,

⁴⁵ Y. Sri Pudyatmoko, *Pengantar Hukum Pajak*, (Yogyakarta: Penerbit Andi, 2009), hal. 38.

antara lain kewajiban membayar pajak, kewajiban ikut mempertahankan hidup masyarakat/ negara dengan wajib militer. Dengan demikian negara dibenarkan membenani warganya karena memang negara begitu berarti bagi warganya, sementara bagi rakyat, membayar pajak merupakan sesuatu yang menunjukkan adanya bakti kepada negara.

d. Teori Daya Beli

Menurut teori ini pajak diibaratkan sebagai pompa yang menyedot daya beli seseorang/ anggota masyarakat yang kemudian dikembalikan lagi kepada masyarakat. Jadi sebenarnya uang yang berasal dari rakyat dikembalikan lagi kepada masyarakat melalui saluran lain. Pajak yang berasal dari rakyat kembali lagi kepada masyarakat tanpa dikurangi, sehingga pajak hanya berfungsi sebagai pompa, menyedot uang dari rakyat yang akhirnya dikembalikan lagi kepada masyarakat sehingga pajak pada hakikatnya tidak merugikan rakyat. Oleh sebab itu pemungutan pajak dapat dibenarkan.

e. Teori Daya Pikul

Menurut teori ini setiap orang wajib membayar pajak sesuai daya pikul masing-masing. Daya pikul menurut Prof. De Langen, sebagaimana dikutip oleh Rochmat Soemitro, adalah kekuatan seseorang untuk memikul suatu beban atas apa yang tersisa, setelah seluruh penghasilannya dikurangi dengan pengeluaran-pengeluaran yang mutlak untuk kehidupan primer diri sendiri beserta keluarga. Dari pengertian tersebut dapat dimengerti bahwa yang dimaksud daya pikul bukan hanya dilihat dari keseluruhan penghasilan yang diperoleh oleh orang yang bersangkutan, melainkan terlebih dahulu dikurangi dengan pengeluaran-pengeluaran tertentu yang memang secara mutlak harus dikeluarkan untuk memenuhi kehidupan primernya sendiri beserta keluarga yang menjadi tanggungannya.

2.1.3. Asas Pemungutan Pajak

Lazimnya suatu pemungutan pajak itu harus dilandasi dengan asas-asas yang merupakan ukuran untuk menentukan adil tidaknya suatu pemungutan pajak. Adam

Smith (1723-1790) dalam bukunya *Wealth of Nations* mengemukakan 4 (empat) asas pemungutan pajak yang lazim dikenal dengan "*Four Canons Taxation*" atau sering disebut "*The Four Maxims*" dengan uraian sebagai berikut.⁴⁶

- a. *Equality and Equity*, mengandung arti persamaan dan keadilan, di mana undang-undang pajak senantiasa memberi perlakuan yang sama terhadap orang-orang yang berada dalam kondisi yang sama. Dalam hal ini di dalamnya terkandung maksud adanya larangan terhadap perlakuan diskriminatif.
- b. *Certainty*, mengandung arti kepastian. Undang-undang pajak yang baik senantiasa dapat memberikan kepastian hukum kepada Wajib Pajak mengenai kapan ia harus membayar pajak, apa hak dan kewajiban mereka, cara pembayaran pajak, dan sebagainya. Terkait dengan hal itu, undang-undang pajak tidak boleh mengandung kemungkinan penafsiran ganda (ambigius). Apabila ada ketentuan mengenai sesuatu hal yang berpotensi menimbulkan penafsiran ganda maka seyogyanya dapat diberikan penjelasan seperlunya.
- c. *Convenience of Payment*, adalah bahwa pajak harus dipungut pada saat yang tepat, yaitu pada saat Wajib Pajak mempunyai uang. Hal ini berkaitan dengan kemampuan Wajib Pajak. Mengenai kapan Wajib Pajak memiliki uang sehingga mampu membayar pajak sesuai kewajibannya, masing-masing Wajib Pajak tidaklah sama.
- d. *Economic of Collection*, dalam undang-undang pajak juga harus diperhitungkan rasio (perimbangan) antara biaya pengumpulan/ pemungutan dengan hasil pajak itu sendiri sehingga diharapkan tidak terjadi hasil pajak yang negatif di mana biaya yang dikeluarkan bagi pemungutan pajak justru lebih besar daripada jumlah pajak yang berhasil dihimpun. Dari sisi ini sebaiknya pengeluaran untuk pemungutan pajak itu dibuat efisiensi.

⁴⁶ Rochmat Soemitro, *Asas dan Dasar Perpajakan*, (Bandung: PT Eresco, 1992), hal. 15.

Asas keadilan dalam prinsip perundang-undangan perpajakan maupun dalam hal pelaksanaannya harus dipegang teguh, walaupun keadilan itu sangat relatif. Asas pemungutan pajak dapat pula di bagi dalam beberapa asas, adalah sebagai berikut:⁴⁷

a. Asas Menurut Falsafah Hukum

Hukum pajak harus mendasarkan pada keadilan. Selanjutnya ini sebagai asas pemungutan pajak. Untuk menyatakan keadilan kepada hak negara untuk memungut pajak, muncul beberapa teori dasar seperti teori asuransi, teori kepentingan, teori kewajiban pajak mutlak (teori bakti), teori daya beli dan teori gaya pikul, sebagaimana telah diuraikan di atas.

b. Asas Yuridis

Untuk menyatakan suatu keadilan. Hukum pajak harus memberikan jaminan hukum kepada negara atau warganya. Oleh karena itu, pemungutan pajak harus didasarkan pada undang-undang. Landasan hukum pajak di Indonesia adalah Pasal 23A Amandemen Undang-Undang Dasar 1945.

c. Asas Ekonomis

Seperti pada uraian sebelumnya, pajak mempunyai fungsi reguler dan fungsi budgeter. Asas ekonomi ini lebih menekankan pada pemikiran bahwa negara menghendaki agar kehidupan ekonomi masyarakat agar terus meningkat. Untuk itu, pemungutan pajak harus diupayakan tidak menghambat kelancaran ekonomi sehingga kehidupan ekonomi tidak terganggu.

d. Asas Pemungutan Pajak Lainnya

Terdapat tiga asas yang digunakan untuk memungut pajak dalam Pajak Penghasilan, yaitu:

1) Asas Tempat Tinggal

Negara-negara yang mempunyai hak untuk memungut atas seluruh penghasilan Wajib Pajak berdasarkan tempat tinggal Wajib Pajak.

Wajib Pajak yang bertempat tinggal di Indonesia dikenai pajak atas penghasilan yang diterima atau diperoleh, yang berasal dari Indonesia atau

⁴⁷ Waluyo, *op. cit.*, hal. 15.

berasal dari luar negeri (Pasal 4 Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan).

2) Asas Kebangsaan

Pengenaan pajak dihubungkan dengan suatu negara. Asas ini diberlakukan kepada setiap orang asing yang bertempat tinggal di Indonesia untuk membayar pajak.

3) Asas Sumber

Negara mempunyai hak untuk memungut pajak atas penghasilan yang bersumber pada suatu negara yang memungut pajak. Dengan demikian Wajib Pajak menerima atau memperoleh penghasilan dari Indonesia dikenakan pajak di Indonesia tanpa memerhatikan tempat tinggal Wajib Pajak.

2.1.4. Fungsi Pajak

Berdasarkan uraian yang telah penulis bahas di atas, maka dapat dikatakan bahwa pemerintah memungut pajak semata-mata untuk memperoleh uang atau dana. Dana tersebut akan dipergunakan oleh pemerintah untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran rutin pemerintah. Pada umumnya dikenal 2 (dua) macam fungsi pajak, yaitu:⁴⁸

a. Fungsi Budgetair

Fungsi budgetair yaitu fungsi dalam mana pajak dipergunakan sebagai alat untuk memasukkan dana secara optimal ke kas negara berdasarkan Undang-Undang Perpajakan yang berlaku. Fungsi ini disebut fungsi utama karena fungsi inilah yang secara historis pertama kali timbul. Berdasarkan fungsi ini, pemerintah membutuhkan dana untuk membiayai berbagai kepentingan memungut pajak dari rakyatnya.

⁴⁸ Safri Nurmantu, *Dasar-Dasar Perpajakan*, (Jakarta: IND-HILL-CO Jakarta, 1994), hal. 26.

b. Fungsi Regulerend (fungsi mengatur)

Fungsi regulerend yaitu fungsi dalam mana pajak dipergunakan oleh pemerintah sebagai alat untuk mencapai tujuan tertentu yakni untuk mengatur dan melaksanakan kebijakan di bidang sosial dan ekonomi. Fungsi ini disebut sebagai tambahan dari pajak karena fungsi ini merupakan pelengkap dari fungsi utama pajak yaitu fungsi budgetair.

Fungsi mengatur merupakan salah satu usaha pemerintah untuk turut campur dalam segala bidang dalam penyelenggara tujuan-tujuan yang ingin dicapai pemerintah. Fungsi mengatur banyak ditujukan kepada sektor swasta. Akhir-akhir ini fungsi mengatur mempunyai peranan yang sangat penting yaitu sebagai kebijakan pemerintah dalam menyelenggarakan politik disegala bidang.

Pajak sebagai sumber pendapatan negara selain memiliki fungsi anggaran (*budgetair*) dan fungsi mengatur (*regulerend*), pajak juga memiliki fungsi lainnya, yaitu :

1. Fungsi Stabilitas

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

2. Fungsi Redistribusi Pendapatan

kepentingan umum, termasuk juga untuk membiayai pembangunan sehingga dapat membuka kesempatan kerja, yang pada akhirnya akan dapat meningkatkan pendapatan masyarakat.

2.1.5. Penggolongan Jenis Pajak

Dalam berbagai literatur Ilmu Keuangan Negara dan Pengantar Hukum Pajak terdapat penggolongan atau pembagian pajak. Penggolongan atau pembagian tersebut didasarkan pada suatu kriteria, seperti siapa yang membayar pajak; siapa yang pada

akhirnya memikul beban pajak; apakah beban pajak dapat dialihkan atau tidak; siapa yang memungut; sifat-sifat yang melekat pada pajak yang bersangkutan dan sebagainya.

Penggolongan pajak dapat dilakukan berdasarkan:⁴⁹

a. Golongan

Pembagian pajak berdasarkan golongan dapat dibagi menjadi 2 (dua), yaitu:

1) Pajak Langsung

Pajak langsung adalah pajak yang bebannya harus ditanggung sendiri oleh Wajib Pajak yang bersangkutan dan tidak dapat dialihkan kepada pihak lain. Contoh: Pajak Penghasilan.

2) Pajak Tidak Langsung

Pajak tidak langsung adalah pajak yang bebannya dapat dialihkan atau digeserkan kepada pihak lain sehingga sering disebut juga sebagai pajak tidak langsung. Contoh: Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah.

3) Wewenang Pemungut

Pembagian pajak berdasarkan wewenang pemungutnya dapat dibagi menjadi 2 (dua) yaitu:

a) Pajak Pusat

Pajak pusat adalah pajak yang wewenang pemungutannya ada pada Pemerintah Pusat yang pelaksanaannya dilakukan oleh Departemen Keuangan melalui Direktorat Jenderal Pajak. Pajak pusat diatur dalam undang-undang dan hasilnya akan masuk ke Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN). Pemungutan pajak ini digunakan untuk membiayai rumah tangga negara. Contoh: Pajak Penghasilan, Pajak Pertambahan Nilai, Pajak Bumi dan Bangunan dan Bea Materai.

⁴⁹ Mardiasmo, *Perpajakan, Edisi Revisi 2009*, (Jogyakarta: Penerbit Andi, 2009), hal. 5.

b) Pajak Daerah

Pajak daerah adalah pajak yang wewenang pemungutannya ada pada Pemerintah Daerah yang pelaksanaannya dilakukan oleh Dinas Pendapatan Daerah (DIPENDA). Pajak daerah diatur dalam undang-undang dan hasilnya akan masuk ke Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD). Pemungutan pajak ini digunakan untuk membiayai rumah tangga daerah.

Berdasarkan Undang-Undang Nomor 34 Tahun 2000 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 18 Tahun 1997 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah, pajak daerah terdiri dari:

- 1) Pajak Propinsi, yang terdiri dari:
 - (a) Pajak kendaraan Bermotor (PKB).
 - (b) Bea Balik Nama Kendaraan Bermotor (BBNKB) dan Kendaraan di Atas Air.
 - (c) Pajak Bahan Bakar Kendaraan Bermotor (PBBKB).
 - (d) Pajak Pengambilan dan Pemanfaatan Air Bawah Tanah dan Air Permukaan.
- 2) Pajak Kabupaten/ Kota, yang terdiri dari:
 - (a) Pajak Hotel.
 - (b) Pajak Restoran.
 - (c) Pajak Hiburan.
 - (d) Pajak Reklame.
 - (e) Pajak Penerangan Jalan.
 - (f) Pajak Pengambilan dan Pengolahan Bahan Galian Golongan C.
 - (g) Pajak Parkir.
- 4) Sifat

Pembagian pajak berdasarkan sifatnya dapat menjadi 2 (dua), yaitu:

a) Pajak Subyektif

Pajak subyektif adalah jenis pajak yang pertama-tama memperhatikan kondisi/ keadaan Wajib Pajak, seperti status kawin, besarnya tanggungan

keluarga, domisili subyek pajak. Dalam menentukan pajaknya harus ada alasan-alasan obyektifnya yang berhubungan erat dengan keadaan materialnya, yaitu daya pikul. Daya pikul adalah kemampuan Wajib Pajak memikul pajak setelah dikurangi biaya hidup minimum.

b) Pajak Obyektif

Pajak obyektif adalah jenis pajak yang pertama-tama melihat kepada objek pajak yang dapat berupa benda, dapat juga berupa keadaan, perbuatan atau peristiwa yang menyebabkan timbulnya kewajiban membayar pajak, kemudian barulah dicari subyeknya (orang atau badan hukum) yang bersangkutan langsung dengan tidak mempersoalkan tempat kediaman subyek pajak, kewarganegaraan subyek pajak.

Pajak akan dikenakan terhadap benda, keadaan, perbuatan atau peristiwa yang menyebabkan timbulkan kewajiban membayar pajak. Yang dimaksud dengan:⁵⁰

a. Keadaan

Adalah memiliki kekayaan dalam negara, sehingga subyeknya dikenakan pajak. Contohnya: Pengenaan PBB.

b. Perbuatan

Adalah perbuatan mengalihkan hak atau harta kekayaan, penyerahan barang dalam suatu jual beli, memasukan barang dari luar negeri yang berakibat dikenakan PPN dan PPnBM.

c. Peristiwa

Contoh peristiwa memperoleh hadiah dari suatu acara (kuis) sehingga bagi si penerima hadiah dikenakan pajak.

2.1.6. Sistem Pemungutan Pajak

Dalam sistem pemungutan pajak tidak hanya diatur sebatas pada masalah waktu pungut saja, tetapi juga mengenai kewenangan dan tanggung

⁵⁰ H. Bohari, *op. cit.*, hal. 112.

jawab untuk menghitung serta menetapkan besarnya utang pajak. Sistem pemungutan pajak dapat dibagi menjadi 4 (empat), yaitu:⁵¹

a. *Official Assessment System*

Merupakan suatu sistem pemungutan pajak yang memberi wewenang kepada Pemungut Pajak (Fiskus) untuk menentukan besarnya pajak yang harus dibayar (pajak yang terutang) oleh seseorang. Dengan sistem ini masyarakat (Wajib Pajak) bersifat pasif dan menunggu dikeluarkannya suatu ketetapan pajak oleh Fiskus. Besarnya utang pajak seseorang baru diketahui setelah adanya Surat Ketetapan Pajak.

b. *Semiself Assessment System*

Merupakan suatu sistem pemungutan pajak yang memberi wewenang pada Fiskus dan Wajib Pajak untuk menentukan besarnya pajak seseorang yang terutang. Dalam sistem ini setiap awal tahun Wajib Pajak menentukan sendiri besarnya pajak yang terutang untuk tahun berjalan yang merupakan angsuran bagi Wajib Pajak yang harus disetor sendiri. Baru kemudian pada akhir tahun pajak Fiskus menentukan besarnya utang pajak yang sesungguhnya berdasarkan data yang dilaporkan oleh Wajib Pajak.

c. *Self Assessment System*

Merupakan suatu sistem pemungutan pajak yang memberi wewenang penuh kepada Wajib Pajak untuk menghitung, memperhitungkan, menyetorkan, dan melaporkan sendiri besarnya utang pajak. Dalam sistem ini Wajib Pajak yang aktif sedangkan Fiskus tidak turut campur dalam penentuan besarnya pajak yang terutang seseorang, kecuali Wajib Pajak melanggar ketentuan yang berlaku.

d. *Withholding System*

Merupakan suatu sistem pemungutan pajak yang memberi wewenang pada pihak ketiga untuk memotong/ memungut besarnya pajak yang terutang. Pihak ketiga yang telah ditentukan tersebut selanjutnya menyetor dan melaporkannya kepada Fiskus. Pada sistem ini Fiskus dan Wajib Pajak tidak

⁵¹ Wirawan. B.Ilyas dan Richard Burton, *op.cit.*, hal. 32.

aktif. Fiskus hanya bertugas mengawasi saja pelaksanaan pemotongan/pemungutan yang dilakukan oleh pihak ketiga.

Di Indonesia dari keempat sistem pemungutan di atas, pelaksanaan *Official Assessment System* telah berakhir pada tahun 1967, yaitu dengan diundangkannya Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1967 tentang Perubahan dan Penyempurnaan Tata Cara Pemungutan Pajak Pendapatan 1944, Pajak Kekayaan 1932, dan Pajak Perseroan 1925 dengan Tata Cara Menghitung Pajak Sendiri dan Menghitung Pajak Orang lain.

Dalam *Official Assessment System* Fiskus mengeluarkan "Surat Ketetapan Sementara" pada awal tahun yang kemudian dikeluarkan lagi "Surat Ketetapan Pajak Rampung" pada akhir tahun pajak untuk menentukan besarnya utang pajak yang sesungguhnya terutang.

Tahun 1968 sampai 1983, sistem perpajakan masih menggunakan sistem *Semiself Assessment System* dan *Withholding System* dengan tata cara yang disebut Menghitung Pajak Sendiri (MPS) dan Menghitung Pajak Orang lain (MPO). Barulah tahun 1984 ditetapkan sistem *Self Assessment System* secara penuh dalam sistem pemungutan pajak Indonesia, yaitu dengan diundangkannya Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (Undang-Undang KUP) yang dimulai berjalan pada tanggal 1 Januari 1984.

2.1.7. Utang Pajak

2.1.7.1. Timbulnya Utang Pajak

Membicarakan utang pajak maka harus berpikir secara analitis, yakni harus mengerti apa pajak dan apa utang. Secara yuridis mengenai utang itu harus ada dua pihak, yakni pihak kreditur yang mempunyai hak dan debitur yang mempunyai kewajiban. Kedudukan debitur dan kreditur dalam Hukum Perdata tidak sama dengan

kedudukan debitur dan kreditur dalam Hukum Pajak. Ketidaksamaan utang pajak dan utang biasa dapat dilihat dalam hal:⁵²

- a. Cara timbulnya utang.
- b. Sifat utangnya.

Timbulnya utang dalam Hukum Perdata (utang biasa) disebabkan adanya perikatan yang dikuasai oleh hukum perdata. Dalam perikatan, maka pihak yang satu berkewajiban memenuhi apa yang menjadi hak pihak lain, misalnya terjadi perjanjian jual beli, maka kewajiban penjual menyerahkan barang yang dijualnya, sedangkan si pembeli berkewajiban membayar harga yang telah ditetapkan. Sedangkan perikatan yang timbul dari undang-undang saja, misalnya adanya "kelahiran" yaitu bila seorang anak lahir maka menurut undang-undang, orang tuanya berkewajiban mengurus dan memelihara anaknya.

Utang pajak timbul karena undang-undang, dimana antara negara dan rakyat sama sekali tidak ada perikatan yang melandasi utang itu. Hak dan kewajiban antara negara dan rakyat tidak sama. Negara dapat memaksakan utang itu untuk dibayar bila seorang Wajib Pajak berutang (pajak) terhadap negara. Utang pajak timbul karena undang-undang dengan syarat adanya rangkaian perbuatan-perbuatan, keadaan-keadaan, dan peristiwa-peristiwa yang dapat menimbulkan utang pajak, sebagaimana yang telah diuraikan di atas.

Menurut Rochmat Sumitro, Utang pajak adalah utang yang timbul secara khusus karena negara (kreditur) terikat dan tidak dapat memilih secara bebas siapa yang akan dijadikan debiturnya, seperti dalam Hukum Perdata. Hal ini terjadi mengingat utang pajak lahir karena undang-undang.⁵³ Ada 2 (dua) ajaran yang mengatur timbulnya utang pajak, yaitu:⁵⁴

- a. Ajaran Formil

Utang pajak timbul karena dikeluarkannya Surat Ketetapan Pajak oleh Fiskus. Ajaran ini diterapkan pada *Official Assessment System*.

⁵² H. Bohari, *op. cit.*, hal. 111.

⁵³ Rochmat Soemitro, *op.cit.*, hal. 2.

⁵⁴ Mardiasmo, *op. cit.*, hal. 8.

b. Ajaran Materiil

Utang pajak timbul karena berlakunya undang-undang. Seseorang dikenai pajak karena suatu perbuatan, keadaan, dan peristiwa. Ajaran ini diterapkan pada *Self Assessment System*.

Sistem pemungutan pajak yang digunakan di Indonesia sekarang ini adalah *Self Assessment System*. Oleh karena itu ajaran yang berlaku untuk mengatur timbulnya utang pajak di Indonesia adalah ajaran materiil.

2.1.7.2. Cara Pemungutan Utang Pajak

Menurut Teori, ada 3 (tiga) cara pengenaan pajak yang dapat dilakukan, yaitu:⁵⁵

a. Stelsel Fiksi

Merupakan cara pengenaan pajak yang didasarkan atas suatu anggapan (fiksi) dan anggapan tersebut bergantung pada ketentuan bunyi undang-undang. Misalnya penghasilan seorang Wajib Pajak pada tahun berjalan dianggap sama dengan penghasilan pada tahun sebelumnya, tanpa memerhatikan kondisi yang sesungguhnya atas besarnya penghasilan pada tahun berjalan yang seharusnya menjadi dasar penetapan besarnya utang pajak pada tahun berjalan. Dengan adanya anggapan demikian, maka Fiskus dapat dengan mudah menetapkan besarnya utang pajak untuk tahun yang akan datang. Pasal 25 Undang-Undang PPh merupakan contoh cara pemajakan di depan yang dilakukan dengan suatu perhitungan tertentu.

b. Stelsel Riil

Merupakan suatu cara pengenaan pajak yang didasarkan pada keadaan yang sesungguhnya (riil) atau nyata, yang diperoleh dalam suatu tahun pajak. Karena besarnya penghasilan yang diperoleh seorang Wajib Pajak baru diketahui pada akhir tahun, maka pengenaan baru dilakukan setelah

⁵⁵ Wirawan. B.Ilyas dan Richard Burton, *op.cit.*, hal. 36.

berakhirnya suatu tahun pajak. Dengan demikian, utang pajak baru akan dikenakan di belakang, yaitu sesudah berakhir tahun pajak yang bersangkutan.

c. Stelsel Campuran

Merupakan suatu cara pengenaan pajak yang berdasarkan pada kedua cara pengenaan di atas (fiksi dan riil). Pada awal tahun pajak, Fiskus akan mengenakan pajak berdasarkan anggapan yang ditentukan dalam undang-undang, yang selanjutnya setelah berakhirnya tahun pajak dilakukan pengenaan pajak berdasarkan keadaan yang sesungguhnya (riil). Undang-undang PPh pada prinsipnya berdasarkan pengenaan pajak dengan cara campuran ini.

2.1.7.3. Hapusnya Utang Pajak

Apabila melihat timbulnya utang pajak bahwa utang pajak timbul karena Surat Ketetapan Pajak (ajaran formil), ajaran ini diterapkan oleh *Official Assessment System*. Perbedaan dengan ajaran materiil bahwa utang pajak timbul karena undang-undang. Ajaran ini diterapkan pada *Self Assessment System*. Adapun hapusnya utang pajak disebabkan oleh hal-hal sebagai berikut:⁵⁶

a. Pembayaran

Utang pajak yang melekat pada Wajib Pajak akan dihapus karena pembayaran pajak yang dilakukan ke kas negara.

b. Kompensasi

Keputusan yang ditujukan kepada kompensasi utang pajak dengan tagihan seseorang di luar pajak tidak diperkenankan. Oleh karena itu, kompensasi terjadi apabila Wajib Pajak mempunyai tagihan berupa kelebihan pembayaran pajak. Jumlah kelebihan pembayaran pajak yang diterima Wajib Pajak sebelumnya harus dikompensasikan dengan pajak-pajak yang terutang. Kompensasi ini dikenal dengan Kompensasi Pembayaran. (Perhatikan Pasal 11 Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan).

⁵⁶ Waluyo, *op.cit.*, hal. 19.

c. Daluwarsa

Daluwarsa diartikan sebagai daluwarsa penagihan. Hak untuk melakukan penagihan pajak, daluwarsa telah lampau waktu 5 (lima) tahun terhitung sejak saat terutangnya pajak atau berakhirnya masa pajak, bagian tahun pajak atau tahun pajak yang bersangkutan. Hal ini untuk memberikan kepastian hukum kapan utang pajak tidak dapat ditagih lagi. Namun daluwarsa penagihan pajak tertanggguhkan, antara lain dapat terjadi apabila diterbitkan Surat Teguran dan Surat Paksa. (Pasal 13 dan 22 Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan).

d. Pembebasan

Utang pajak tidak berakhir dalam arti yang semestinya, tetapi karena ditiadakan. Pembebasan umumnya tidak diberikan terhadap pokok pajaknya, tetapi terhadap sanksi administrasi.

e. Penghapusan

Penghapusan utang pajak ini sama sifatnya dengan pembebasan, tetapi diberikannya karena keadaan Wajib Pajak, seperti hal-hal sebagai berikut:⁵⁷

- 1) Wajib Pajak meninggal dunia dengan tidak meninggalkan harta warisan dan tidak mempunyai ahli waris atau ahli waris tidak dapat ditemukan; atau
- 2) Wajib Pajak tidak mempunyai harta kekayaan lagi yang dibuktikan berdasarkan surat keterangan dari Pemerintah Daerah setempat. Penghapusan utang pajak melalui proses penghapusan merupakan bentuk keadilan bagi Wajib Pajak yang memang benar-benar mengalami hal tersebut di atas:
- 3) Sebab lain, misalnya Wajib Pajak tidak dapat ditemukan lagi atau dokumen tidak dapat ditemukan lagi disebabkan keadaan yang tidak dapat dihindarkan seperti kebakaran, bencana alam, dan sebagainya.

⁵⁷ Wirawan B.Ilyas dan Richard Burton, *op.cit.*, hal. 38.

2.1.8. Penagihan Pajak

Peran serta masyarakat Wajib Pajak dalam memenuhi kewajiban pembayaran pajak tentu sangat diharapkan sesuai dengan kerangka sistem *Self Assessment* yang dianut di Indonesia, dalam undang-undang perpajakan sejak tahun 1983. Sistem *Self Assessment* telah memberikan kepercayaan penuh kepada masyarakat Wajib Pajak untuk menghitung, memperhitungkan, menyetor, dan melaporkan pajaknya sendiri. Akan tetapi dalam kenyataannya terdapat cukup banyak masyarakat yang dengan sengaja atau dengan berbagai alasan tidak melaksanakan kewajibannya membayar pajak sesuai ketentuan pajak yang diterbitkan. Tidak dilunasi utang pajak tentu saja menjadi beban administrasi tunggakan pajak. Oleh karenanya, untuk mencairkan tunggakan pajak dimaksud dilakukan tindakan penagihan pajak sesuai ketentuan yang berlaku.

Penagihan dilakukan apabila Wajib Pajak yang bersangkutan tidak atau kurang memenuhi kewajiban pajak yang harus dipenuhinya, Wajib Pajak itu sadar dan bahkan cenderung melanggar. Maka sebelum dilakukan tindakan penagihan, Fiskus dapat melakukan pemeriksaan terhadap pajak terutang. Apabila berdasarkan hasil pemeriksaan tidak memenuhi kewajiban formal dan/atau kewajiban materiil serta ditemukannya data baru, maka Fiskus dapat mengeluarkan Surat Tagihan Pajak (STP), Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB), Surat Ketetapan Kurang Bayar Tambahan (SKPKBT), Surat Keputusan Pembetulan, Surat Keputusan Keberatan dan Putusan Banding sebagai dasar melakukan tindakan Penagihan, sebagaimana diatur Pasal 18 Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.

Tindakan penagihan ini dilakukan berdasarkan Undang-Undang Nomor 19 Tahun 1997 tentang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2000. Undang-Undang ini menjadi dasar hukum bagi Fiskus untuk menagih utang pajak dari para Wajib Pajak yang tidak mau melunasi utang pajaknya. Tindakan penagihan berdasarkan undang-undang tersebut

dilakukan baik secara persuasif maupun secara represif.⁵⁸ Artinya, tindakan penagihan diawali dengan surat teguran, namun bila Wajib Pajak tidak mengindahkannya baru dilakukan tindakan secara paksa.

Berdasarkan Pasal 1 Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2000 menyatakan bahwa penagihan pajak adalah serangkaian tindakan agar Penanggung Pajak melunasi Utang pajak dan biaya penagihan pajak dengan menegur atau memperingatkan, melaksanakan penagihan seketika dan sekaligus, memberitahukan Surat Paksa, mengusulkan pencegahan, melaksanakan penyitaan, melaksanakan penyanderaan, menjual barang yang telah disita.

2.1.8.1. Pejabat dan Jurusita Pajak

Pejabat, adalah pejabat yang berwenang mengangkat dan memberhentikan Jurusita Pajak, menerbitkan Surat Perintah Penagihan Seketika dan Sekaligus, Surat Paksa, Surat Perintah Melaksanakan Penyitaan, Surat Pencabutan Sita, Pengumuman Lelang, Surat Penentuan Harga Limit, Pembatalan Lelang, Surat Perintah Penyanderaan, dan surat lain yang diperlukan untuk penagihan pajak sehubungan dengan Penanggung Pajak tidak melunasi sebagian atau seluruh Utang Pajak menurut undang-undang yang berlaku.⁵⁹ Menteri keuangan berwenang menunjuk Pejabat untuk melaksanakan penagihan pajak pusat. Kepala Daerah berwenang menunjuk Pejabat untuk melaksanakan penagihan pajak daerah.

Jurusita Pajak adalah pelaksana tindakan penagihan pajak yang meliputi penagihan seketika dan sekaligus, pemberitahuan Surat Paksa, penyitaan, dan penyanderaan.⁶⁰ Dalam penagihan pajak, Jurusita Pajak bertugas:

- a. Melaksanakan Surat Perintah Penagihan seketika dan Sekaligus;
- b. Memberitahukan Surat Paksa;
- c. Melaksanakan penyitaan atas barang Penanggung Pajak berdasarkan Surat Perintah Melaksanakan Penyitaan; dan

⁵⁸ *Ibid.*, hal. 55.

⁵⁹ Indonesia, *Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2000*, Pasal 1 angka 5.

⁶⁰ *Ibid.*, Pasal 1 angka 6.

- d. Melaksanakan penyanderaan berdasarkan Surat Perintah Penyanderaan.

Dalam melaksanakan penyitaan, Jurusita Pajak berwenang memasuki dan memeriksa semua ruangan termasuk membuka lemari, laci, dan tempat lain untuk menemukan objek sita di tempat usaha, di tempat kedudukan, atau di tempat tinggal Penanggung Pajak, atau di tempat lain yang dapat diduga sebagai tempat penyimpanan objek sita.

2.1.8.2. Penagihan Seketika dan Sekaligus

Dalam rangka penagihan pajak dikenal adanya penagihan seketika dan sekaligus. Penagihan seketika dan sekaligus adalah tindakan penagihan pajak yang dilaksanakan oleh Jurusita Pajak kepada Penanggung Pajak tanpa menunggu tanggal jatuh tempo pembayaran yang meliputi seluruh Utang Pajak dari semua jenis pajak, Masa Pajak, dan Tahun Pajak, sebagaimana diatur dalam Pasal 1 angka 9 Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2000. Jurusita Pajak melaksanakan penagihan seketika dan sekaligus berdasarkan Surat Perintah Penagihan Seketika dan Sekaligus. Surat Perintah Penagihan Seketika dan Sekaligus sekurang-kurangnya memuat nama Wajib Pajak atau Penanggung Pajak, besarnya Utang Pajak, perintah untuk membayar dan saat pelunasan pajak. Surat Perintah ini diterbitkan sebelum penerbitan Surat Paksa. Surat Perintah Penagihan Seketika dan Sekaligus diterbitkan bila:⁶¹

- a. Penanggung Pajak akan meninggalkan Indonesia untuk selama-lamanya atau berniat untuk itu;
- b. Penanggung Pajak memindahkan barang yang dimiliki atau yang dikuasai dalam rangka menghentikan atau mengecilkan kegiatan perusahaan, atau pekerjaan yang dilakukan di Indonesia;
- c. Terdapat tanda-tanda bahwa Penanggung Pajak akan membubarkan badan usahanya, atau menggabungkan usahanya, atau memekarkan usahanya, atau memindahtangankan perusahaan yang dimiliki atau dikuasainya, atau melakukan perubahan bentuk lainnya;

⁶¹ Mardiasmo, *op.cit.*, hal. 120.

- d. Badan usaha akan dibubarkan oleh Negara; atau
- e. Terjadinya penyitaan atas barang Penanggung Pajak oleh pihak ketiga atau terdapat tanda-tanda kepailitan.

2.1.8.3. Surat Teguran

Sebagaimana diketahui bahwa yang menjadi dasar Penagihan Pajak adalah adanya Surat Tagihan Pajak (STP), Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB), Surat Ketetapan Kurang Bayar Tambahan (SKPKBT), Surat Keputusan Pembetulan, Surat Keputusan Keberatan dan Putusan Banding, yang menyebabkan jumlah pajak yang harus dibayar ditambah.⁶² Setelah dalam jangka waktu 1 (satu) bulan sejak tanggal diterbitkannya surat ketetapan sebagaimana dimaksud di atas, Wajib Pajak atau Penanggung Pajak tetap tidak melunasinya, barulah dilakukan suatu tindakan penagihan aktif dengan nama Surat Teguran atau Surat Peringatan atau surat lain sejenis yang dimaksud untuk menegur atau memperingatkan kepada Wajib Pajak atau Penanggung Pajak untuk melunasi Utang Pajaknya.

Penerbitan Surat Teguran atau Surat Peringatan atau surat lain yang sejenis merupakan tindakan awal dari pelaksanaan penagihan pajak dan pelaksanaannya harus dilakukan sebelum dilanjut dengan penerbitan Surat Paksa. Apabila Wajib Pajak/ Penanggung Pajak tidak pernah diberikan Surat Teguran atau Surat Peringatan atau surat lain yang sejenis namun langsung diterbitkan dan diberikan Surat Paksa, maka secara yuridis Surat Paksa tersebut dianggap cacat hukum karena tidak didahului dengan pengeluaran Surat Teguran atau Surat Peringatan atau surat lain yang sejenis.

Surat Teguran dilakukan segera setelah 7 (tujuh) hari sejak jatuh tempo pembayaran yang tercantum dalam Surat Ketetapan Pajak. Penerbitan Surat Teguran tidak diatur secara khusus dalam satu bagian tersendiri, tetapi hanya merupakan bagian dari bab mengenai Surat Paksa, sebagaimana diatur dalam Pasal 8 ayat (1) huruf a dan ayat (2) Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2000. Selanjutnya, Pasal 8 ayat (1) huruf c Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2000, menyatakan Surat Paksa

⁶² Wirawan. B.Ilyas dan Richard Burton, *op.cit.*, hal. 55.

diterbitkan apabila Penanggung Pajak tidak memenuhi ketentuan sebagaimana tercantum dalam keputusan persetujuan angsuran atau penundaan pembayaran pajak. Artinya bila Penanggung Pajak mengalami kesulitan likuiditas, atas dasar permohonan Penanggung Pajak dapat diberikan persetujuan untuk mengangsur atau menunda pembayaran pajak melalui keputusan Pejabat. Dengan demikian, apabila kemudian Penanggung Pajak tidak dapat memenuhi hal tersebut, maka Surat Paksa dapat diterbitkan langsung tanpa Surat Teguran.

2.1.8.4. Surat Paksa

Surat Paksa adalah surat perintah membayar utang Pajak dan Biaya Pajak, sebagaimana diatur dalam Pasal 1 angka 12 Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2000. Surat Paksa mempunyai kekuatan eksekutorial dan kedudukan hukum yang sama dengan putusan pengadilan yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap, hal ini sebagaimana diatur dalam Pasal 7 ayat (1) juncto Pasal 9 ayat (2) Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2000.⁶³ Mengingat Surat Paksa mempunyai kekuatan eksekutorial dan kekuatan hukum yang tetap, maka pemberitahuan Surat Paksa kepada Penanggung Pajak oleh Jurusita Pajak harus dilaksanakan dengan cara membacakan isi Surat Paksa dan kedua belah pihak menandatangani Berita Acara Pelaksanaan Surat Paksa sebagai pernyataan bahwa Surat Paksa telah diberitahukan.

Surat Paksa yang akan disampaikan kepada Penanggung Pajak dilakukan paling lambat setelah lampau waktu 21 (duapuluh satu) hari setelah Surat Teguran atau Surat Peringatan atau surat lain yang sejenis diterbitkan. Apabila Surat Paksa diterbitkan kurang dari 21 (duapuluh satu) hari setelah Surat Teguran diterbitkan, maka Surat Paksa menjadi batal demi hukum. Ada 3 (tiga) hal yang menyebabkan diterbitkannya Surat Paksa, yaitu:⁶⁴

- a. Apabila Penanggung Pajak tidak melunasi utang pajak sampai dengan tanggal jatuh tempo dan telah diterbitkannya Surat Teguran atau Surat Peringatan atau surat lain yang sejenis;

⁶³ Mardiasmo, *op.cit.*, hal. 121.

⁶⁴ *Ibid.*

- b. Bahwa terhadap Penanggung Pajak telah dilakukan penagihan seketika dan sekaligus;
- c. Penanggung Pajak tidak memenuhi ketentuan dalam keputusan persetujuan angsuran atau penundaan pembayaran pajak.

2.1.8.5. Penyitaan

Penyitaan adalah tindakan Jurusita Pajak untuk menguasai barang Penanggung Pajak, guna dijadikan jaminan untuk melunasi utang pajak menurut peraturan perundang-undangan.⁶⁵ Apabila utang pajak tidak dilunasi Penanggung Pajak dalam jangka waktu 2 (dua) kali 24 (dua puluh empat) jam setelah Surat Paksa diberitahukan, sebagaimana diatur dalam Pasal 11 Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2000, Pejabat menerbitkan Surat Perintah Melaksanakan Penyitaan. Penyitaan dilakukan oleh Jurusita Pajak disaksikan oleh minimal 2 (dua) orang yang telah dewasa, penduduk Indonesia, dikenal oleh Jurusita Pajak, dan dapat dipercaya. Setiap melaksanakan penyitaan, Jurusita Pajak membuat Berita Acara Pelaksanaan Sita yang ditandatangani oleh Jurusita Pajak, Penanggung Pajak, dan saksi-saksi. Berita Acara Pelaksanaan Sita mempunyai kekuatan mengikat, meskipun Penanggung Pajak menolak menandatangani

Barang yang disita dapat berupa:⁶⁶

- a. Barang bergerak termasuk mobil, perhiasan, uang tunai, deposito berjangka, tabungan, saldo rekening koran, giro, obligasi, saham, piutang, dan penyertaan modal pada perusahaan lain, dan atau;
- b. Barang tidak bergerak termasuk tanah, bangunan, dan kapal dengan isi kotor tertentu.

Sedangkan barang bergerak yang dikecualikan dari penyitaan sebagaimana diatur Pasal 15 ayat (1) Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2000, yaitu

⁶⁵ *Ibid.*, hal. 122.

⁶⁶ *Ibid.*

- a. Pakaian dan tempat tidur beserta perlengkapannya yang digunakan oleh Penanggung Pajak dan keluarga yang menjadi tanggungannya.
- b. Persediaan makanan dan minuman untuk keperluan 1 (satu) bulan beserta peralatan memasak yang ada dirumah.
- c. Perlengkapan Penanggung Pajak yang bersifat dinas yang diperoleh dari negara.
- d. Buku-buku yang bertalian dengan jabatan atau pekerjaan Penanggung Pajak dan alat-alat yang dipergunakan untuk pendidikan, kebudayaan, dan keilmuan.
- e. Peralatan dalam keadaan jalan yang masih digunakan untuk melaksanakan pekerjaan atau usaha sehari-hari dengan jumlah seluruhnya tidak lebih dari Rp 20.000.000,00 (dua puluh juta rupiah). Besarnya nilai peralatan ditetapkan dengan Keputusan Menteri Keuangan atau Keputusan Kepala Daerah.
- f. Peralatan penyandang cacat yang digunakan oleh Penanggung Pajak dan keluarga yang menjadi tanggungannya.

Penyitaan tidak dapat dilaksanakan terhadap barang yang telah disita oleh Pengadilan Negeri atau instansi lain yang berwenang. Terhadap barang yang telah disita tersebut, Jurusita Pajak menyampaikan Surat Paksa kepada Pengadilan Negeri atau instansi lain yang berwenang. Pengadilan Negeri dan instansi lain tersebut kemudian menetapkan dan menjadikan barang itu sebagai jaminan pelunasan utang pajak. Kemudian Pengadilan Negeri atau instansi lain yang berwenang menentukan pembagian hasil penjualan barang tersebut berdasarkan ketentuan hak mendahului negara untuk tagihan pajak.

Berdasarkan Pasal 23 Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2000, terhadap barang yang telah disita Penanggung Pajak dilarang untuk melakukan hal-hal berikut:

- a. Memindahkan hak, memindahtangankan, menyewakan, meminjamkan, menyembunyikan, menghilangkan, atau merusak barang yang telah disita;
- b. Membebani barang tidak bergerak yang telah disita dengan Hak Tanggungan untuk pelunasan utang tertentu;

- c. Membebani barang bergerak yang telah disita dengan Fiducia atau diagunkan untuk pelunasan utang tertentu;
- d. Merusak, mencabut, atau menghilangkan segel sita atau salinan Berita Acara Pelaksanaan Sita yang telah ditempel pada barang sitaan.

Penanggung Pajak yang melanggar ketentuan ini dipidana dengan pidana penjara paling lama 4 (empat) tahun dan denda paling banyak Rp 12.000.000,00 (dua belas juta rupiah). Setiap orang yang dengan sengaja tidak menturuti perintah atau permintaan yang dilakukan menurut undang-undang, atau dengan sengaja mencegah, menghalang-halangi, atau mengagalkan tindakan dalam melaksanakan ketentuan undang-undang yang dilakukan oleh Jurusita Pajak, dipidana dengan pidana penjara paling lama 4 (empat) bulan 2 (dua) minggu dan denda paling banyak Rp 10.000.000,00 (sepuluh juta rupiah).⁶⁷

Pencabutan sita dapat dilaksanakan apabila Penanggung Pajak telah melunasi biaya penagihan dan utang pajak atau berdasarkan putusan pengadilan atau putusan Pengadilan Pajak atau ditetapkan lain dengan Keputusan Menteri Keuangan atau Keputusan Kepala Daerah.

2.1.8.6. Lelang

Lelang adalah setiap penjualan barang di muka umum dengan cara penawaran harga secara lisan dan atau tertulis melalui usaha pengumpulan peminat atau calon pembeli, sebagaimana diatur Pasal 1 angka 14 Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2000. Apabila utang pajak dan atau biaya penagihan pajak tidak dilunasi setelah dilaksanakan penyitaan, Pejabat berwenang melaksanakan penjualan secara lelang terhadap barang yang disita melalui Kantor Lelang.

Pelaksanaan lelang berdasarkan Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2000 bertujuan untuk membantu mewujudkan penegakan hukum dalam rangka Penagihan Pajak. Sedangkan peraturan yang mengatur tentang lelang itu sendiri di Indonesia diatur dalam *Vendu Reglement* (Stbl. 1908 Nomor 189), *Vendu Instructie* (Stbl. 1908 Nomor 190), dan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 40/ PMK. 07/ 2006.

⁶⁷ *Ibid.*, hal. 127.

Berdasarkan peraturan tersebut lelang berfungsi sebagai sarana transaksi jual beli barang yang memperlancar arus lalu lintas perdagangan barang dan menjalankan fungsi publik yaitu mendukung penegakan hukum di bidang Hukum Perdata, Hukum Pidana, Hukum Perpajakan, dan mendukung tertib administrasi, efisiensi pada pengelolaan serta pengurusan aset yang dikuasai negara, dan terakhir untuk mengumpulkan/ mengamankan penerimaan negara dalam bentuk bea lelang, uang miskin, biaya administrasi, PPh 25 dan BPHTB.

Penjualan secara lelang terhadap barang yang disita dilaksanakan paling singkat 14 (empat belas) hari setelah pengumuman lelang melalui media masa. Pengumuman lelang dilaksanakan paling singkat 14 (empat belas) hari setelah penyitaan. Pengumuman lelang untuk barang bergerak dilakukan 1 (satu) kali dan untuk barang tidak bergerak dilakukan 2 (dua) kali. Pengumuman lelang terhadap barang dengan nilai paling banyak Rp 20.000.000,00 (dua puluh juta rupiah) tidak harus diumumkan melalui media masa.

Hasil lelang dipergunakan terlebih dahulu untuk membayar penagihan pajak yang belum dibayar, dan sisanya untuk membayar utang pajak. Karena Negara mempunyai hak mendahului untuk utang pajak atas barang-barang milik Penanggung Pajak. Artinya kedudukan negara sebagai kreditur preferen yang dinyatakan mempunyai hak mendahului atas barang-barang milik Penanggung Pajak yang akan di lelang di muka umum. Hak mendahului atas hasil lelang tersebut diatur dalam Pasal 21 ayat (1) juncto Penjelasan Pasal 21 ayat (1) Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 juncto Pasal 28 ayat (1) Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2000. Apabila hasil lelang sudah mencapai jumlah yang cukup untuk melunasi biaya penagihan pajak dan utang pajak, pelaksanaan lelang dihentikan oleh Pejabat walaupun barang yang akan dilelang masih ada. Sisa barang beserta kelebihan uang hasil lelang dikembalikan oleh Pejabat kepada Penanggung Pajak segera setelah pelaksanaan lelang. Lelang tidak dilaksanakan apabila Penanggung Pajak telah melunasi utang pajak dan biaya penagihan pajak, atau berdasarkan putusan pengadilan, atau putusan Pengadilan Pajak, atau objek lelang musnah.

2.1.8.7. Pencegahan dan Penyanderaan

Pencegahan adalah larangan yang bersifat sementara terhadap Penanggung Pajak tertentu untuk keluar dari wilayah Republik Indonesia berdasarkan alasan tertentu sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan, sebagaimana diatur Pasal 1 angka 17 Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2000. Pencegahan hanya dapat dilakukan terhadap Penanggung Pajak yang mempunyai jumlah utang pajak sekurang-kurangnya sebesar Rp 100.000.000,00 (seratus juta rupiah) dan diragukan itikad baiknya dalam melunasi utang pajak. Pencegahan dapat dilakukan berdasarkan keputusan pencegahan yang diterbitkan oleh Menteri Keuangan atas permintaan Pejabat atau atasan Pejabat yang bersangkutan. Jangka waktu pencegahan paling lama 6 (enam) bulan dan dapat diperpanjang selama-lamanya 6 (enam) bulan. Pencegahan terhadap Penanggung Pajak tidak mengakibatkan hapusnya utang pajak dan terhentinya pelaksanaan penagihan pajak.

Penyanderaan adalah pengekangan sementara waktu kebebasan Penanggung Pajak dengan menempatkannya di tempat tertentu, sebagaimana diatur Pasal 1 angka 18 Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2000. Penyanderaan hanya dapat dilakukan terhadap Penanggung Pajak yang mempunyai jumlah utang pajak sekurang-kurangnya sebesar Rp 100.000.000,00 (seratus juta rupiah) dan diragukan itikad baiknya dalam melunasi utang pajak. Penyanderaan hanya dapat dilakukan berdasarkan Surat Perintah Penyanderaan yang diterbitkan oleh Pejabat setelah mendapat ijin tertulis dari Menteri Keuangan atau Gubernur Kepala Daerah Propinsi. Masa penyanderaan paling lama 6 (enam) bulan dan dapat diperpanjang selama-lamanya 6 (enam) bulan. Penyanderaan tidak boleh dilaksanakan dalam hal Penanggung Pajak sedang beribadah, atau sedang mengikuti sidang resmi, atau sedang mengikuti Pemilihan Umum.

Kriteria-kriteria Wajib Pajak atau Penanggung Pajak yang dapat disandera di atas, kemudian dilengkapi dan dipertegas kembali di dalam ketentuan Pasal 2 Peraturan Pemerintah Nomor 137 Tahun 2000, yaitu:

Penyanderaan hanya dapat dilakukan terhadap Penanggung Pajak yang tidak melunasi utang pajak setelah lewat jangka waktu 14 (empat belas) hari

terhitung sejak tanggal Surat Paksa diberitahukan kepada Penanggung Pajak.

Sementara itu mengenai tempat penahanan diatur di dalam Pasal 4 ayat (1) dan ayat (2) Surat Keputusan Bersama Menteri Keuangan Republik Indonesia dan Kehakiman No. M-02 UM 09. 01 Tahun 2003/No: 294/KMK/03/2003 tertanggal 25 Juni 2003, sebagai berikut:

- (1) Tempat tinggal penyanderaan di dalam rumah tahanan negara dipisahkan dengan tempat tahanan tersangka tindak pidana;
- (2) Pemisahan sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) dilakukan berdasarkan jenis kelamin Penanggung Pajak yang disandera.

Penanggung Pajak yang disandera dilepas ketika:⁶⁸

- a. Apabila utang pajak dan biaya penagihan pajak telah dibayar lunas,
- b. Apabila jangka waktu yang ditetapkan dalam surat perintah penyanderaan itu telah terpenuhi,
- c. Berdasarkan putusan pengadilan yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap,
- d. Berdasarkan pertimbangan tertentu dari Menteri Keuangan atau Gubernur.

Penanggung Pajak yang disandera dapat mengajukan gugatan terhadap pelaksanaan penyanderaan hanya kepada Pengadilan Negeri. Dalam hal gugatan Penanggung Pajak dikabulkan dan putusan pengadilan telah mempunyai kekuatan hukum tetap, Penanggung Pajak dapat memohon rehabilitasi nama baik dan ganti rugi atas masa penyanderaan yang telah dijalannya. Penanggung Pajak tidak dapat mengajukan gugatan terhadap pelaksanaan penyanderaan setelah masa penyanderaan berakhir. Penyanderaan terhadap Penanggung Pajak tidak mengakibatkan hapusnya utang pajak dan terhentinya pelaksanaan penagihan pajak.

⁶⁸ Indonesia, *Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2000.*, Pasal 34 ayat (1).

2.1.8.8. Gugatan

Pasal 37 Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2000 menyatakan bahwa gugatan Penanggung Pajak terhadap Pelaksanaan Surat Paksa, Surat Perintah Melaksanakan Penyitaan, atau Pengumuman Lelang hanya dapat diajukan kepada Pengadilan Pajak. Dalam hal gugatan Penanggung Pajak dikabulkan, Penanggung Pajak dapat memohon pemulihan nama baik dan ganti rugi kepada Pejabat paling banyak Rp 5.000.000,00 (lima juta rupiah). Gugatan diajukan dalam jangka waktu 14 (empat belas) hari sejak Surat Paksa, Surat Perintah Melaksanakan Penyitaan, atau Pengumuman Lelang dilaksanakan.

2.1.8.9. Permohonan Pembetulan atau Penggantian

Penanggung Pajak dapat mengajukan permohonan pembetulan atau penggantian kepada Pejabat terhadap Surat Teguran atau Surat Peringatan atau surat lain yang sejenis, Surat Perintah Penagihan Seketika dan Sekaligus, Surat Paksa, Surat Perintah Melaksanakan Penyitaan, Surat Perintah Penyanderaan, Pengumuman Lelang dan Surat Penentuan Harga Limit yang dalam penerbitannya terdapat kesalahan atau kekeliruan, sebagaimana diatur Pasal 39 Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2000. Ketentuan ini menurut Penjelasan Pasal 39 Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2000 mengatur pembetulan atas kesalahan atau kekeliruan dalam penulisan nama, alamat, Nomor Pokok Wajib Pajak, jumlah utang pajak, atau keterangan lainnya yang tercantum dalam Surat Teguran, Surat Perintah Penagihan Seketika dan Sekaligus, Surat Paksa, Surat Perintah Melaksanakan Penyitaan, Surat Perintah Penyanderaan, Pengumuman Lelang atau Surat Penentuan Harga Limit yang permohonannya diajukan oleh Penanggung Pajak kepada Pejabat. Sedangkan yang dimaksud dengan penggantian surat-surat yaitu karena hilang maupun rusak dalam bentuk salinan atau turunan lainnya yang ditanda tangani oleh Pejabat.

Dalam jangka waktu 7 (tujuh) hari sejak tanggal diterima permohonan tersebut, Pejabat harus memberi keputusan atas permohonan yang diajukan. Apabila dalam jangka waktu tersebut Pejabat tidak memberikan keputusan, permohonan Penanggung Pajak dianggap dikabulkan dan penagihan ditunda untuk sementara

waktu. Tindakan penagihan pajak dilanjutkan setelah kesalahan atau kekeliruan dibetulkan oleh Pejabat. Dalam hal permohonan tersebut ditolak, tindakan pelaksanaan penagihan pajak dilanjutkan sesuai jangka waktu semula.

2.1.8.10. Daluwarsa Penagihan Pajak

Daluwarsa penagihan pajak merupakan suatu batasan waktu yang ditentukan oleh undang-undang bahwa Fiskus tidak mempunyai hak lagi untuk melakukan penagihan terhadap utang pajak Wajib Pajak atau Penanggung Pajak. Daluwarsa penagihan pajak dimaksudkan untuk menegaskan adanya kepastian hukum bagi Wajib Pajak/ Penanggung Pajak terhadap suatu utang pajak untuk tidak ditagih lagi. Ketentuan daluwarsa penagihan pajak diatur Pasal 22 Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007.⁶⁹

2.1.9. Hak dan Kewajiban Wajib Pajak maupun Fiskus

Dalam bidang hukum, pembicaraan mengenai hak dan kewajiban merupakan hal yang sangat penting. Perikatan pajak yang mengikat antara Fiskus dan Wajib Pajak melahirkan hak dan kewajiban di antara keduanya. Hak dan kewajiban tersebut perlu diwujudkan. Hal itu karena seringkali hak dan kewajiban saling berkaitan. Apa yang menjadi hak Fiskus, misalnya, bisa jadi berhadapan dengan kewajiban Wajib Pajak. Atau sebaliknya, apa yang menjadi kewajiban dari Fiskus juga berhadapan dengan hak Wajib Pajak. Agar hak dan kewajiban itu dapat dipenuhi secara baik dan seimbang maka kedua hal tersebut perlu diketahui.

Sejak diberlakukannya sistem *Self Assessment* dalam Undang-undang Perpajakan Indonesia, telah diatur adanya hak dan kewajiban Wajib Pajak yang seimbang dengan hak dan kewajiban Fiskus (pegawai Direktorat Jenderal Pajak), sehingga Wajib Pajak dan Fiskus dapat melaksanakan ketentuan yang ada dengan sebaik-baiknya. Hak dan kewajiban masing-masing pihak tersebut, yaitu:⁷⁰

⁶⁹ Wirawan. B.Ilyas dan Richard Burton, *op.cit.*, hal. 88.

⁷⁰ *Ibid.*, hal. 191.

2.1.9.1. Hak dan Kewajiban Wajib Pajak

2.1.9.1.1. Hak Wajib Pajak

Hak-hak Wajib Pajak yang diatur dalam undang-undang perpajakan adalah:

- a. Hak untuk mendapatkan pembinaan dan pengarahan dari Fiskus.
- b. Hak untuk membetulkan Surat Pemberitahuan (SPT), Pasal 8 ayat (1) Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007.
- c. Hak untuk memperpanjang waktu penyampaian SPT (Pasal 3 ayat (3) dan ayat (4) Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007).
- d. Hak memperoleh kembali kelebihan pembayaran pajak (Pasal 11 Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007).
- e. Hak mengajukan keberatan (Pasal 25 Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007).
- f. Hak mengajukan banding (Pasal 27 Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007).
- g. Hak mengadukan Pejabat yang membocorkan rahasia Wajib Pajak (Pasal 34 dan Pasal 41 Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007).
- h. Hak mengajukan permohonan untuk mengangsur atau menunda pembayaran pajak (Pasal 9 ayat (4) Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007).
- i. Hak meminta keterangan mengenai koreksi dalam penerbitan ketetapan pajak (Pasal 25 ayat (6) Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007).
- j. Hak memberikan alasan tambahan (Pasal 26 ayat (2) Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007).
- k. Hak mengajukan gugatan (Pasal 23 ayat (2) Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007).
- l. Hak untuk menunda penagihan pajak (Pasal 43 ayat (2) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002).
- m. Hak memperoleh imbalan bunga (Pasal 27A Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007).
- n. Hak mengajukan peninjauan kembali ke Mahkamah Agung (Pasal 91 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002).

- o. Hak mengurangi penghasilan kena pajak dengan biaya yang telah dikeluarkan (Pasal 6 Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008).
- p. Hak pengurangan berupa Penghasilan Tidak Kena Pajak (PTKP), Pasal 7 Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008.
- q. Hak menggunakan norma perhitungan penghasilan neto (Pasal 14 Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008).
- r. Hak memperoleh fasilitas perpajakan (Pasal 31A Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008).
- s. Hak untuk melakukan pengkreditan Pajak Masukan terhadap Pajak Keluaran (Undang-Undang 18 Tahun 2000).

2.1.9.1.2. Kewajiban Wajib Pajak

Kewajiban Wajib Pajak yang diatur dalam undang-undang perpajakan adalah:

- a. Kewajiban untuk mendaftarkan diri (Pasal 2 Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007).
- b. Kewajiban mengisi dan menyampaikan Surat Pemberitahuan (SPT), Pasal 3 ayat (1) Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007.
- c. Kewajiban membayar atau menyetor pajak, (Pasal 10 ayat (1) Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007).
- d. Kewajiban membuat pembukuan atau pencatatan (Pasal 28 ayat (1) Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007).
- e. Kewajiban mentaati pemeriksaan pajak (Pasal 29 ayat (3) Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007).
- f. Kewajiban melakukan pemotongan atau pemungutan pajak (Pasal 21, Pasal 22, Pasal 23, Pasal 26 Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 dan ketentuan Undang-Undang Nomor 18 Tahun 2000).
- g. Kewajiban membuat faktur pajak (Pasal 13 Undang-Undang Nomor 18 Tahun 2000).
- h. Kewajiban melunasi Bea Materai (Undang-Undang Nomor 13 Tahun 1985).

2.1.9.2. Hak dan Kewajiban Fiskus

2.1.9.2.1. Hak Fiskus

Hak-hak Fiskus yang diatur dalam undang-undang perpajakan adalah:

- a. Hak menerbitkan Nomor Pokok Wajib Pajak atau Nomor Pokok Pengusaha Kena Pajak secara jabatan (Pasal 2 ayat (4) Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007).
- b. Hak menerbitkan Surat Ketetapan Pajak (Pasal 16 ayat (1) Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007).
- c. Hak menerbitkan Surat Paksa dan Surat Perintah Melaksanakan Penyitaan.
- d. Hak melakukan pemeriksaan dan penyegelan (Pasal 29 Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007).
- e. Hak menghapuskan atau mengurangi sanksi administrasi (Pasal 36 Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007).
- f. Hak melakukan penyidikan (Pasal 44 Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007).
- g. Hak melakukan pencegahan (Pasal 29 Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2000).
- h. Hak melakukan penyanderaan (Pasal 33 ayat (1) Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2000).

2.1.9.2.2. Kewajiban Fiskus

Hak-hak Fiskus yang diatur dalam undang-undang perpajakan adalah:

- a. Kewajiban untuk membina Wajib Pajak.
- b. Kewajiban menerbitkan Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar (Pasal 17B, Pasal 17C, dan Pasal 17C ayat (2) Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007).
- c. Kewajiban merahasiakan data Wajib Pajak (Pasal 34 dan Pasal 41 Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007).
- d. Kewajiban melaksanakan putusan (Pasal 88 ayat (2) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002).

2.2. Tinjauan Umum Tentang Pengadilan Pajak

2.2.1. Sejarah Perkembangannya

Sebelum terbentuknya Pengadilan Pajak pada tahun 2002, penyelesaian sengketa pajak dilakukan oleh beberapa badan yang seiring dengan rangka penyempurnaannya, badan-badan tersebut telah berganti fungsi dan nama. Pada masa sebelum kemerdekaan, peradilan pajak dilakukan oleh satu badan yang bertempat di Jakarta, yaitu *Raad van Beroep voor Belastingzaken*.

”Pada tahun 1915 ditetapkan salah satu peraturan (dalam S. No. 707), bahwa perselisihan mengenai perkara pajak negeri penyelesaiannya pada tingkat terakhir diserahkan kepada suatu majelis yang bernama *Raad van Beroep voor Belastingzaken* di Jakarta (Batavia)”.⁷¹

Keberadaan lembaga ini adalah untuk menjamin kepentingan para pengusaha khususnya dalam bidang pajak. Sementara itu, bagi pengusaha Indonesia, keberadaan lembaga ini tidak atau kurang sekali dirasakan manfaatnya. Diantara anggota majelisnya terdiri 2 (dua) orang anggota *Kamer van Koophandel* dan sebagian berasal dari lingkungan peradilan pada waktu itu, sedangkan ketuanya dijabat Gubernur Batavia. Keberadaan 2 (dua) orang anggota *Kamer van Koophandel* yang dikuasai oleh pengusaha asing dan sudah barang tentu memandang pengusaha Indonesia sebagai saingan berbahaya, sudah pasti akan memberikan keadaan yang tidak menguntungkan.⁷²

Pada masa sesudah kemerdekaan, peradilan administrasi pajak telah mengalami perubahan. *Raad van Beroep voor Belastingzaken* berganti nama menjadi Majelis Pertimbangan Pajak (MPP) sejak tahun 1950-an. Ordonansi yang mendasarinya pun telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 5 Tahun 1959.⁷³ Anggota-anggota ter Majelis Pertimbangan Pajak diri dari kalangan pemerintah, pengusaha, dan juga para pakar perpajakan. Badan ini juga satu-satunya badan peradilan pajak yang tertinggi saat itu untuk seluruh wilayah Indonesia, dan hanya ada satu yang berkedudukan di Jakarta. Semua sengketa pajak dalam instansi pertama

⁷¹ Y. W. Sunindhia, *Administrasi Negara Dan Peradilan Administrasi*, (Jakarta: Rineka Cipta, 1992), hal. 144.

⁷² *Ibid.*, hal. 145.

⁷³ Rukiah Komariah dan Ali Purwito M, *op. cit.*, hal. 38.

dan terakhir diputus oleh. Di atas Majelis Pertimbangan Pajak tidak ada lagi badan peradilan yang merevisi putusan Majelis Pertimbangan Pajak.⁷⁴ Artinya putusan Majelis Pertimbangan Pajak sudah bersifat final, sudah tertutup untuk dilakukan upaya hukum terhadapnya. Namun, lahirnya Undang-Undang Nomor 5 Tahun 1986 Tentang Peradilan Tata usaha Negara (Undang-Undang Nomor 5 Tahun 1986) telah membawa perubahan fundamental atas putusan yang dijatuhkan Majelis Pertimbangan Pajak. Setelah berlakunya undang-undang tersebut, Wajib Pajak yang tidak puas akan putusan Majelis Pertimbangan Pajak dapat mengajukan gugatan ke Pengadilan Tinggi Tata Usaha Negara.⁷⁵ Selanjutnya, jika tidak puas lagi atas putusan tersebut, dapat mengajukan Banding, Kasasi, bahkan Peninjauan Kembali.

Majelis Pertimbangan Pajak kemudian dinilai sudah tidak memadai lagi dalam penyelesaian sengketa pajak. Kemudian dibentuklah Badan Penyelesaian Sengketa Pajak berdasarkan Undang-Undang Nomor 17 Tahun 1997 Tentang Badan Penyelesaian Sengketa Pajak (Undang-Undang Nomor 17 Tahun 1997), yang mulai berlaku sejak 1 Januari 1998. Kompetensi Badan Penyelesaian Sengketa Pajak diperluas tak hanya menggantikan kedudukan Majelis Pertimbangan Pajak, melainkan juga menggantikan Lembaga Pertimbangan Bea dan Cukai. Badan Penyelesaian Sengketa Pajak merupakan suatu badan peradilan yang cakupannya lebih luas daripada Majelis Pertimbangan Pajak. Dengan kata lain, Badan Penyelesaian Sengketa Pajak telah menjadi lembaga peradilan di bidang perpajakan yang lebih komprehensif. Kendati demikian, pengajuan banding atau gugatan ke Badan Penyelesaian Sengketa Pajak merupakan upaya hukum terakhir bagi Wajib Pajak, dan putusannya tidak dapat digugat ke Pengadilan Umum atau Pengadilan Tata Usaha Negara.⁷⁶ Hal itu disebabkan Undang-Undang Nomor 17 Tahun 1997 menyatakan bahwa Badan Penyelesaian Sengketa Pajak bukan Badan Tata Usaha Negara dan putusannya berada di luar lingkup tugas peradilan Tata Usaha Negara

⁷⁴ Rochmat Soemitro, *op. cit.*, hal. 181.

⁷⁵ Bambang Waluyo, *Pemeriksaan dan Peradilan di Bidang Perpajakan*, (Jakarta: Sinar Grafika, 1991), hal. 94.

⁷⁶ Rukiah Handoko, *Seri Buku Ajar: Pengantar Hukum Pajak Buku A*, (Depok: Fakultas Hukum Universitas Indonesia, 2000), hal. 2.

(tidak termasuk obyek gugat Pengadilan Tata Usaha Negara). Badan Penyelesaian Sengketa Pajak juga tidak bermuara pada Mahkamah Agung, sehingga Badan Penyelesaian Sengketa Pajak tidak memberi kesempatan kepada Wajib Pajak untuk melakukan upaya hukum ke Mahkamah Agung. Kelemahan lain dari Badan Penyelesaian Sengketa Pajak adalah adanya keharusan bagi Wajib Pajak melunasi utang pajaknya lebih dahulu saat mengajukan permohonan banding ke Badan Penyelesaian Sengketa Pajak.

Ternyata dalam pelaksanaan penyelesaian sengketa pajak yang dilakukan oleh Badan Penyelesaian Sengketa Pajak masih terdapat ketidakpastian hukum yang dapat menimbulkan ketidakadilan dalam penyelesaian melalui Badan Penyelesaian Sengketa Pajak. Oleh karenanya diperlukan suatu Pengadilan Pajak yang sesuai dengan sistem kekuasaan kehakiman di Indonesia dan mampu menciptakan keadilan dan kepastian hukum dalam penyelesaian Sengketa Pajak.⁷⁷ Dengan disahkannya Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 Tentang Pengadilan Pajak (Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002) yang menggantikan Undang-Undang Nomor 17 Tahun 1997, maka Pengadilan Pajak menjadi suatu lembaga strategis untuk menyelesaikan sengketa pajak tersebut dan diharapkan dapat mendorong masyarakat Wajib Pajak dan aparat hukumnya, untuk menerapkan penegakan supremasi hukum perpajakan. Pengadilan Pajak termasuk salah satu pengadilan khusus di lingkungan peradilan Tata Usaha Negara yang pembinaan administrasi, organisasi, dan finansialnya berada di bawah Kementerian Keuangan. Sementara itu, pembinaan secara teknis berada di bawah Mahkamah Agung. Keputusan Pengadilan Pajak merupakan keputusan akhir yang berkekuatan hukum tetap. Namun, masih memungkinkan untuk dilakukan upaya hukum Peninjauan Kembali ke Mahkamah Agung.

Pengadilan Pajak dalam melaksanakan tugasnya dibantu oleh Sekretariat Pengadilan Pajak yang ditetapkan dengan Keputusan Presiden Republik Indonesia Nomor 83 Tahun 2003 tanggal 4 November 2003 tentang Sekretariat Pengadilan Pajak dan Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor

⁷⁷ Muhammad Rusjdi, *Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan Edisi keempat*, (Jakarta: PT Indeks, 2007), hal VI-1.

24/KMK.01/2004 tanggal 14 Januari 2004 tentang Organisasi dan Tata Kerja Sekretariat Pengadilan Pajak.

Selanjutnya untuk memberikan pedoman dan arah bagi mencapai kinerja, Pengadilan Pajak telah menetapkan Visi dan Misi, yaitu sebagai berikut.⁷⁸

Visi:

Menjadi Pengadilan Pajak yang bebas, mandiri, tidak memihak dan terpercaya dalam menegakkan hukum dan keadilan berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan serta rasa keadilan masyarakat, yang berwibawa dan diakui dunia.

Misi:

- a. Mewujudkan Pengadilan Pajak sebagai institusi peradilan yang bebas, mandiri, bermartabat, dan dihormati serta terjangkau oleh pencari keadilan dari semua lapisan;
- b. Menyelenggarakan peradilan pajak secara profesional dan tidak memihak dengan keputusan yang adil dan efektif melalui proses yang transparan, akuntabel, cepat, sederhana, dan murah;
- c. Memberikan perlindungan kepada para pencari keadilan dalam sengketa pajak untuk memperoleh hak-haknya sebagai pengguna jasa bantuan hukum di Pengadilan Pajak melalui pengawasan terhadap para Kuasa Hukum.

Sasaran:

Dalam rangka pencapaian Visi dan Misi, Pengadilan Pajak telah menetapkan sasaran, yaitu: Terwujudnya penegakan hukum dan keadilan dalam pelaksanaan kewajiban perpajakan berdasarkan Undang-undang, Peraturan dan rasa keadilan masyarakat dengan cepat, sederhana, dan murah.

2.2.2. Karakteristik Pengadilan Pajak

2.2.2.1. Fungsi Pengadilan Pajak

Pengadilan adalah badan peradilan yang melaksanakan kekuasaan kehakiman bagi Wajib Pajak atau Penanggung Pajak yang mencari keadilan terhadap sengketa

⁷⁸ Kementerian Keuangan Republik Indonesia, *Buku Saku Untuk Memahami Prosedur Pengadilan Pajak*, (Jakarta: Sekretariat Pengadilan Pajak Kementerian Keuangan Republik Indonesia, 2007)., hal. Vi.

pajak (Pasal 2 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002). Rumusan tersebut tampaknya dimaksudkan untuk memberikan penegasan bahwa Pengadilan Pajak yang diatur dalam Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 itu memang merupakan lembaga peradilan yang dapat digunakan sebagai sarana bagi rakyat selaku Wajib Pajak atau Penanggung Pajak untuk mendapatkan keadilan di bidang perpajakan. Hal ini diperjelas lagi dalam penjelasan pasal yang sama yang mengatakan bahwa Pengadilan Pajak adalah Badan Peradilan sebagaimana dimaksud dalam Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2000, dan merupakan Badan peradilan sebagaimana dimaksud dalam Undang-Undang Nomor 14 Tahun 1970 tentang Ketentuan-Ketentuan Pokok Kekuasaan Kehakiman sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 35 Tahun 1999 yang waktu itu berlaku.⁷⁹

Di sisi lain, Pasal 2 tersebut apabila dicermati juga mengandung arti bahwa Pengadilan Pajak merupakan instrumen yang dapat digunakan sebagai sarana bagi pencari keadilan untuk mendapatkan keadilan, yakni untuk melindungi kepentingan Wajib Pajak. Dalam konteks dimensi relasi antara para pihak yang bersengketa di Pengadilan Pajak, di mana didalamnya melibatkan pemerintah selaku Fiskus dan rakyat selaku Wajib Pajak atau Penanggung Pajak, maka Pengadilan Pajak ini menjalankan fungsi perlindungan hukum bagi rakyat di bidang Pajak.⁸⁰ Hal tersebut didasarkan pada kenyataan bahwa dalam sengketa pajak, yang dijadikan objek sengketa adalah keputusan atau tindakan dari Pejabat pada jajaran Direktorat Jenderal Pajak, Direktorat Jenderal Bea dan Cukai maupun Pejabat yang berwenang lainnya dipermasalahkan oleh rakyat selaku Wajib Pajak atau Penanggung Pajak.

2.2.2.2. Kedudukan Pengadilan Pajak

Pengadilan Pajak yang ada sekarang ini berkedudukan di ibukota Negara (Pasal 3 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002). Dengan demikian, Pengadilan

⁷⁹ Sri. Y. Pudyatmoko, *Pengadilan dan Penyelesaian Sengketa Di Bidang Pajak*, (Jakarta: PT Gramedia Pustaka Umum, 2009), hal. 50.

⁸⁰ *Ibid.*

Pajak itu selalu berada di Jakarta apabila ibukota negara tidak dipindahkan. Dalam ketentuan Pasal 4 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 dikatakan bahwa sidang Pengadilan Pajak dilakukan di tempat kedudukannya dan apabila dipandang perlu dapat dilakukan di tempat lain. Tempat sidang sebagaimana dimaksud di atas ditetapkan oleh ketua, Penjelasan Pasal 4 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 mengatakan bahwa pada hakekatnya tempat sidang Pengadilan Pajak dilakukan di tempat kedudukannya. Namun, dengan pertimbangan untuk memperlancar dan mempercepat penanganan sengketa pajak, tempat sidang dapat dilakuakn di tempat kain. Hal ini sesuai dengan prinsip penyelesaian perkara yang dilakukan dengan sederhana, cepat, dan biaya ringan,

Menurut penjelasan Pasal 15 ayat (1) Undang-Undang Nomor 4 Tahun 2004 sebagaimana telah diubah menjadi Pasal 27 ayat (1) Undang-Undang Nomor 48 Tahun 2009, yang dimaksud Pengadilan Khusus dalam ketentuan ini adalah, antara lain, Pengadilan Anak, Pengadilan Niaga, Pengadilan Hak Asasi Manusia, Pengadilan Tindak Pidana Korupsi, Pengadilan Hubungan Industrial yang berada di lingkungan peradilan umum, dan Pengadilan Pajak di lingkungan Peradilan Tata Usaha Negara. Sementara Pasal 9A UU Nomor Tahun 2004 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 5 Tahun 1986 tentang Peradilan Tata Usaha Negara, menyebutkan: "Di lingkungan Peradilan Tata Usaha Negara dapat diadakan pengkhususan yang diatur dengan undang-undang". Dalam penjelasan pasal tersebut dikatakan bahwa yang dimaksud dengan "pengkhususan" adalah diferensiasi atau spesialisasi di lingkungan Peradilan Tata Usaha negara, misalnya Pengadilan Pajak. Juga Pasal 27 ayat (2) dari Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan menentukan bahwa "Putusan Pengadilan Pajak merupakan putusan pengadilan khusus di lingkungan peradilan tata usaha negara". Dengan demikian sangat jelas bahwa ketiga undang-undang itu memasukan Pengadilan Pajak dalam lingkungan Peradilan Tata Usaha Negara.⁸¹

⁸¹ *Ibid.*, hal. 54.

2.2.2.3. Pembinaan dalam Pengadilan Pajak

Dalam lingkungan Pengadilan Pajak, pembinaan dilakukan secara terpisah. Mengenai masalah pembinaan Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 mengaturnya di Bagian Keempat, yakni dalam Pasal 5. Pembinaan teknis peradilan bagi Pengadilan Pajak dilakukan oleh Mahkamah Agung, sementara pembinaan organisasi, administrasi, dan keuangan bagi Pengadilan Pajak dilakukan oleh Kementerian Keuangan. Dengan demikian, pembinaan ini masih mengikuti pola mirip seperti dalam Pengadilan dalam empat lingkungan Peradilan yang ada di Indonesia sebelum ini, yakni pada waktu Undang-Undang Nomor 14 Tahun 1970 masih berlaku sekalipun banyak dikritik.⁸²

Pembinaan yang dilakukan oleh Mahkamah Agung terutama menyangkut teknis penanganan perkara yang dilakukan oleh Pengadilan Pajak, sementara pembinaan yang menyangkut organisasi, administrasi, dan keuangan dilakukan oleh Kementerian Keuangan. Satu hal yang membedakan dengan Pengadilan lainnya adalah pembinaan terhadap Pengadilan lainnya, khususnya menyangkut organisasi, administrasi, dan keuangannya dilakukan oleh Kementerian Kehakiman sementara untuk Pengadilan Pajak dilakukan oleh Kementerian Keuangan. Dengan demikian masalah organisasi, kepegawaian, administrasi, keuangan berada dalam jajaran Kementerian Keuangan. Pembinaan sebagaimana dimaksud, menurut penjelasan Undang-Undang tidak boleh mengurangi kebebasan Hakim untuk memeriksa dan memutus Sengketa Pajak.

Sistem pembinaan yang mendua seperti itu kiranya patut dicermati karena meskipun menurut sementara pihak tidak mengurangi kemandirian hakim dalam menjalankan fungsi peradilan, namun menurut Yahya Harahap pendapat tersebut mengandung kekeliruan dan ketidakbenaran dengan alasan:⁸³

- a. Menempatkan badan peradilan di bawah eksekutif-dalam hal ini kementerian-meskipun yang ditempatkan di bawahnya hanya organisatoris, administratif dan finansial, sistem seperti ini baik langsung atau tidak langsung merupakan

⁸² *Ibid.*

⁸³ *Ibid.*, hal. 55.

simbol pengakuan yuridis bahwa badan peradilan berada di bawah kementerian yang bersangkutan. Lebih lanjut, simbol tersebut memberi aba-aba peringatan kepada para hakim mengenai batas otonom kebebasan mereka, bahwa dalam menjalankan fungsi dan kewenangan peradilan mereka berada di bawah kontrol pihak kementerian. Oleh karena itu, meskipun secara teoritis yang dibina dan diawasi kementerian hanya administratif, personal, dan finansial, namun daya pengaruh simbol yang terkandung di dalamnya menimbulkan efek politik dan psikologis yang sangat luas terhadap otonom kemandirian kebebasan hakim, dan juga berdampak luas terhadap nilai "loyalitas" para hakim itu sendiri, dalam bentuk kebimbangan, apakah harus loyal kepada fungsi dan kewenangan kekuasaan kehakiman atau harus loyal kepada kebijaksanaan kementerian yang bersangkutan.

- b. Sistem dualisme yang ada sekarang ini menimbulkan kesulitan dan hambatan terhadap upaya sumbangan konsep dan program pengawasan dan pembinaan yang komprehensif dan integratif.

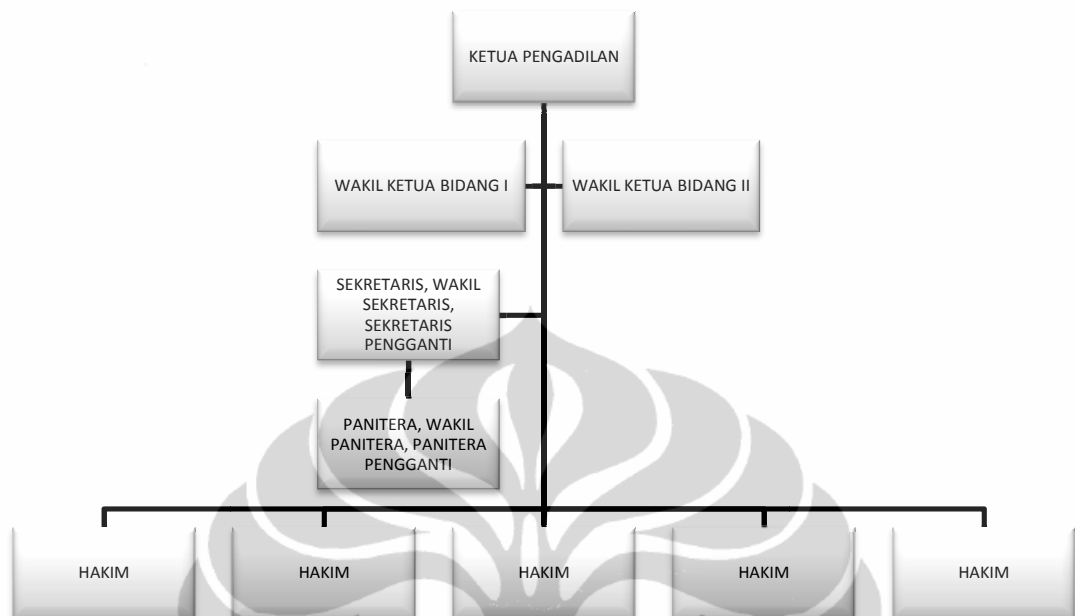
Di samping itu, Syofrin Syofan dan Asyhar Hidayat menilai dualisme pembinaan yang demikian menunjukkan inkonsisten terhadap sistem peradilan yang ada, sehingga Pengadilan Pajak tidak sepenuhnya dapat dikategorikan tunduk terhadap sistem peradilan yang berlaku.⁸⁴

2.2.2.4. Struktur Organisasi Pengadilan Pajak

Susunan Pengadilan Pajak terdiri dari pimpinan, hakim anggota, sekretaris, dan panitera. Struktur organisasi Pengadilan Pajak tersebut dapat digambarkan dalam tampilan berikut:⁸⁵

⁸⁴ Syofrin Syofyan dan Asyhar Hidayat, *Hukum Pajak dan Permasalahannya*, (Bandung: Refika Aditama, 2004)., hal 75-76

⁸⁵ Sri. Y. Pudyatmoko, *op. cit.*, hal. 57.



Sesuai gambar di atas, susunan organisasi Pengadilan Pajak diatur pada Pasal 6 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002, dapat dijelaskan sebagai berikut:⁸⁶

- a. Pimpinan Pengadilan Pajak, yang berdasarkan Pasal 7 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 terdiri dari seorang Ketua dan paling banyak 5 (lima) orang Wakil Ketua, pada saat ini pimpinan terdiri dari 1 (satu) Ketua dan 2 (dua) Wakil Ketua, masing-masing menangani bidang yudisial dan non yudisial.
- b. Hakim pada Pengadilan Pajak adalah pejabat negara (Pasal 8 ayat (4) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002), yang dapat ditunjuk oleh Ketua Pengadilan menjadi Ketua Majelis, Hakim anggota (2 Hakim) dan Hakim Tunggal, seperti diatur dalam Pasal 47 Undang-Undang Nomor 2002. Pada saat ini Pengadilan Pajak terdapat 12 (dua belas) majelis, masing-masing Majelis terdiri dari 3 orang Hakim, dan seorang Hakim dapat ditugaskan sebagai Ketua Majelis atau Hakim Anggota pada lebih dari 1 (satu) majelis. Para

⁸⁶ Rukiah Komariah dan Ali Purwito, *op. cit.*, hal. 52.

Hakim ditunjuk dan diangkat oleh Presiden Republik Indonesia dan sumpah jabatan serta pelantikannya dilakukan oleh Ketua Pengadilan Pajak.

- c. Sekretaris Pengadilan Pajak sesuai dengan Pasal 26 huruf a, adalah Warga Negara Indonesia, huruf b hingga e, merupakan persyaratan yang harus dipenuhi. Undang-undang tidak menyebutkan bahwa Sekretaris/Panitera harus Pegawai Negeri Sipil, dengan demikian sama halnya dengan Calon Hakim, dapat berasal dari luar Pegawai Negeri Sipil atau pensiunan. Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 ini menyebutkan pejabat struktural setingkat eselon II a yang mempunyai tugas pelayanan di bidang administrasi umum, dibantu oleh seorang Wakil Sekretaris setingkat eselon II b. Tugas, tanggung jawab dan susunan organisasi kesekretariatan Pengadilan Pajak ditetapkan dengan Keputusan Presiden tersurat pada Pasal 28 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002. Kedudukan Sekretaris, Wakil Sekretaris, dan Sekretaris Pengganti serta tata kerja kesekretariatan diatur dengan Keputusan Menteri Keuangan (Pasal 27 dan 28 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002).
- d. Panitera dalam Pengadilan Pajak dibantu oleh seorang Wakil Panitera dan beberapa orang Panitera Pengganti sebagaimana diatur dalam Pasal 29 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002. Sekretaris, Wakil Sekretaris, dan Sekretaris Pengganti pada Pengadilan Pajak dapat merangkap tugas melaksanakan tugas-tugas kepaniteraan sebagai Panitera atau Panitera Pengganti berdasarkan Pasal 25 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 seperti halnya dengan hakim dan pembinaan teknis panitera dilakukan oleh Mahkamah Agung.

2.2.2.5. Kompetensi Pengadilan Pajak

2.2.2.5.1. Kompetensi Absolut

Seperti umumnya diketahui sebuah institusi pengadilan mempunyai kompetensi (kewenangan mengadili) absolut. Yang dimaksud kompetensi absolut adalah kewenangan suatu lembaga pengadilan untuk memeriksa, memutus, dan menyelesaikan sengketa atau persoalan hukum tertentu apabila dihadapkan dengan

kewenangan dari lembaga pengadilan dari lingkungan peradilan lainnya yang mempunyai wilayah hukum sama.⁸⁷ Misalnya, kewenangan mengadili sebuah Pengadilan Tata Usaha Negara berhadapan dengan kewenangan mengadili dari Pengadilan Negeri. Dalam hal ini Pengadilan Tata Usaha Negara masuk dalam lingkungan Peradilan Tata Usaha Negara, sementara Pengadilan Negeri masuk lingkungan Peradilan Umum.

Dalam kaitannya dengan kompetensi absolut Pengadilan Pajak, Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 mengatur hal ini dalam 2 (dua) pasal, yakni Pasal 31 dan Pasal 32. Dalam kedua Pasal tersebut disebutkan sebagai berikut:

Pasal 31

- (1). Pengadilan Pajak mempunyai tugas dan wewenang memeriksa dan memutus Sengketa Pajak.
- (2). Pengadilan Pajak dalam hal Banding hanya memeriksa dan memutus sengketa atas keputusan keberatan, kecuali ditentukan lain oleh peraturan perundang-undangan yang berlaku.
- (3). Pengadilan Pajak dalam hal Gugatan memeriksa dan memutus sengketa atas pelaksanaan penagihan Pajak atau Keputusan pembentulan atau Keputusan lainnya sebagaimana dimaksud dalam Pasal 23 ayat (2) Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata cara Perpajakan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2000 dan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku.

Pasal 32

- (1). Selain tugas dan wewenang sebagaimana dimaksud dalam Pasal 31, Pengadilan Pajak mengawasi kuasa hukum yang memberikan bantuan hukum kepada pihak-pihak yang bersengketa dalam sidang-sidang Pengadilan Pajak.
- (2). Pengawasan sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) diatur lebih lanjut dengan Keputusan Ketua.

Berdasarkan ketentuan Pasal 31 ayat (1) tersebut terlihat bahwa yang menjadi tugas dan wewenang dari Pengadilan Pajak adalah menyelesaikan sengketa pajak. Sebuah sengketa pajak dapat dikatakan sebagai sengketa pajak apabila terjadi dalam

⁸⁷ Sri. Y. Pudyatmoko, *op. cit.*, hal. 75.

bidang pajak. Yang dimaksud sebagai bidang pajak tentu saja baik itu yang merupakan pajak pusat maupun pajak daerah. Hal tersebut sebagaimana diatur dalam Pasal 1 angka 2 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002, bahwa pajak tersebut meliputi semua jenis pajak yang dipungut oleh pemerintah pusat, termasuk Bea Masuk dan Cukai, dan pajak yang dipungut oleh Pemerintah Daerah berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Ketentuan ini tampaknya dimaksud untuk menegaskan mengenai bidang yang melingkupinya, yakni bahwa sengketa ini bukanlah sengketa perdata ataupun persengketaan di bidang lainnya.

Yang menjadi penyebab adanya persengketaan dan sekaligus sebagai objek sengketa dalam sengketa pajak adalah dikeluarkannya keputusan yang dapat diajukan banding atau gugatan kepada Pengadilan Pajak. Keputusan seperti di atas diatur dalam Pasal 1 angka 4 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002. Berdasarkan pasal tersebut, Keputusan adalah suatu penetapan tertulis di bidang perpajakan yang dikeluarkan oleh pejabat yang berwenang berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan dan dalam rangka pelaksanaan Undang-Undang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa.

Keputusan yang menjadi objek sengketa pajak ini selalu merupakan keputusan yang tertulis. Bentuk tertulis tersebut digunakan untuk memudahkan pembuktian jika suatu saat dipermasalahkan dan menjadi objek sengketa. Penjelasan seperti itu tidak ada dalam Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002. Jadi, keputusan yang dibuat secara lisan tidak dapat diajukan upaya hukum ke Pengadilan Pajak sekalipun hal itu dapat merugikan Wajib Pajak atau Penanggung Pajak.⁸⁸

Di samping menangani banding dan gugatan seperti di atas, yang juga menjadi kewenangan absolut Pengadilan Pajak adalah melakukan pengawasan terhadap kuasa hukum yang memberikan bantuan hukum kepada para pihak yang bersengketa di Pengadilan Pajak.⁸⁹

⁸⁸ *Ibid.*, hal. 80.

⁸⁹ *Ibid.*, hal. 84.

2.2.2.5.2. Kompetensi Relatif

Berbeda dari kompetensi absolut yang menghadapkan kewenangan mengadili dari suatu pengadilan dengan kewenangan mengadili dari pengadilan dari lingkungan peradilan lain, maka kompetensi relatif menyangkut kewenangan mengadili suatu lembaga pengadilan terhadap kewenangan mengadili pengadilan suatu lembaga pengadilan terhadap kewenangan mengadili pengadilan dari lingkungan peradilan yang sama dengan wilayah hukum yang berbeda.⁹⁰

Kompetensi relatif diartikan sebagai kekuasaan pengadilan yang satu jenis dan satu tingkatan, dalam perbedaannya dengan kekuasaan pengadilan yang sama jenis dan sama tingkatan lainnya. Jadi, tiap-tiap pengadilan mempunyai wilayah hukum tertentu atau dikatakan mempunyai yurisdiksi relatif tertentu. Yurisdiksi relatif ini mempunyai arti penting sehubungan dengan ke pengadilan mana orang akan mengajukan perkaranya dan hal ini diatur dalam Pasal 3 dan Pasal 4 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002. Kedua pasal tersebut menentukan sebagai berikut:

Pasal 3

Dengan Undang-Undang ini dibentuk Pengadilan Pajak yang berkedudukan di Ibukota Negara.

Pasal 4

- (1). Sidang Pengadilan Pajak dilakukan di tempat kedudukannya dan apabila dipandang perlu dapat dilakukan ditempat lain.
- (2). Tempat sidang sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) ditetapkan oleh ketua.

Dari ketentuan Pasal 3 dapat dilihat bahwa kedudukan Pengadilan Pajak adalah di Ibukota negara, yakni Jakarta. Dengan demikian tidak ada Pengadilan Pajak di daerah.

Pengadilan Pajak tidak mengenal sistem pengadilan tingkat I dan pengadilan banding. Hal tersebut secara eksplisit diatur dalam Pasal 33 ayat (1) yang berbunyi sebagai berikut:

Pengadilan Pajak merupakan Pengadilan tingkat pertama dan terakhir dalam memeriksa dan memutus Sengketa Pajak.

⁹⁰ *Ibid.*, hal. 85.

Penjelasan Pasal 33 ayat (1) menyebutkan:

Sebagai pengadilan tingkat pertama dan terakhir pemeriksaan atas sengketa Pajak hanya dilakukan oleh Pengadilan Pajak. Oleh karenanya putusan Pengadilan Pajak tidak dapat diajukan Gugatan ke Peradilan Umum, Peradilan Tata Usaha Negara, atau Badan Peradilan lain, kecuali putusan berupa "tidak dapat diterima" yang menyangkut kewenangan/ kompetensi.

Dari penjelasan Pasal tersebut dapat dilihat bahwa pembuat undang-undang menghindari pengalaman yang dulu, yaitu ketika putusan MPP masih dapat disengketakan ke Pengadilan Tinggi Tata Usaha Negara berdasarkan ketentuan Pasal 48 Undang-Undang tentang Peradilan Tata Usaha Negara.⁹¹

2.2.2.6. Sengketa Pajak

Pemerintah atau eksekutif dengan aparat perpajakannya di satu pihak dan Wajib Pajak atau Penanggung Pajak di lain pihak, mempunyai kepentingan yang saling kait mengkait. Wajib Pajak atau Penanggung Pajak sebagai orang atau badan hukum yang diwajibkan untuk membayar iuran negara berbentuk pajak, merasa telah memenuhi semua ketentuan yang ada. Sedangkan pejabat perpajakan sebagai suatu institusi yang mempunyai wewenang untuk membina dan mengawasi pelaksanaan pemungutan pajak harus menjalankan tugas dan melaksanakan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

Adanya hubungan dan kepentingan termaksud di atas menciptakan suatu kecenderungan dan kemungkinan terjadi benturan-benturan sebagai akibat kesalahpahaman, perbedaan persepsi, atau perbedaan dalam menafsirkan dan menerapkan ketentuan perundang-undangan perpajakan yang berlaku atau masalah perbedaan dalam cara penghitungan pajak. Akibat dari perbedaan itu, diterbitkan suatu keputusan yang mewajibkan pembayaran pajak dengan ditambah sanksi administrasi berupa denda.⁹²

Menurut Pasal 1 angka 5 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002, Sengketa Pajak adalah sengketa yang timbul dalam bidang perpajakan antara Wajib Pajak atau

⁹¹ *Ibid.*, hal. 87.

⁹² Rukiah Komariah dan Ali Purwito, *op. cit.*, hal 72.

Penanggung Pajak dengan pejabat yang berwenang sebagai akibat dikeluarkannya keputusan yang dapat diajukan Banding atau Gugatan kepada Pengadilan Pajak berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan termaksud Gugatan atas pelaksanaan Penagihan Pajak dengan Surat Paksa. Berdasarkan pengertian tersebut, di dalam sengketa pajak terdapat Unsur-unsur:⁹³

- a. Adanya satu keputusan dalam bidang perpajakan yang dapat disengketakan dan bersifat administratif, tetapi mempunyai kekhususan serta mempunyai karakteristik tersendiri.
- b. Terdapat 2 (dua) pihak yang bersengketa, yaitu Wajib Pajak atau Penanggung Pajak melawan Pejabat Perpajakan yang mempunyai kewenangan memberikan keputusan di bidang pajak, sehingga dapat dimaksudkan dalam kategori sengketa dalam arti hukum.
- c. Atas keputusan tersebut di atas, dapat diajukan keberatan, banding, atau gugatan, jika menurut pendapat Wajib Pajak bahwa keputusan Pejabat Perpajakan dianggap atau dirasakan tidak adil atau tidak tepat.

Sengketa pajak yang menjadi objek pemeriksaan oleh Majelis Hakim Pengadilan Pajak adalah pokok sengketa yang disampaikan pemohon banding pada waktu mengajukan permohonan keberatan. Masalah yang diajukan adalah berkisar kepada hal-hal yang seharusnya diperhitungkan dan diputuskan dalam keputusan keberatan, tetapi ditolak oleh Pejabat Perpajakan. Dengan demikian sengketa pajak dapat dikategorikan atas:⁹⁴

- a. Sengketa karena kesalahan atau pelanggaran formal, yaitu sengketa ini terjadi jika perundang-undangan atau peraturan pelaksanaan mengenai perpajakan tidak dipatuhi, misalnya tidak membuat faktur pajak, atau nota retur, tidak membuat pemberitahuan impor barang, dan sebagainya. Pelanggaran peraturan formal ini dapat menjadi sengketa, jika pihak Pejabat Perpajakan menerapkan koreksi dan atau sanksi administrasi berupa denda berdasarkan

⁹³ *Ibid.*, hal. 73.

⁹⁴ *Ibid.*

peraturan yang berlaku. Sengketa formal biasanya disebabkan karena terdapat perbedaan persepsi, penafsiran ketentuan perundang-undangan ataupun penerapan peraturan yang tidak diterima oleh Wajib Pajak. Atau dapat juga disebabkan oleh pelaksanaan penagihan utang, sita, atau lelang.

- b. Sengketa karena kesalahan atau pelanggaran material, kemungkinan lebih disebabkan kesalahan bersifat kuantitatif misalnya dalam perhitungan, kesalahan pemberitahuan mengenai pajak-pajak terutang, tidak terdapat data pembanding untuk nilai transaksi, atau perhitungan denda administrasi, perhitungan menurut norma dengan besaran persentase yang diterapkan dan lainnya.

Dari pengertian tersebut di atas sengketa pajak yang menjadi kewenangan Pengadilan Pajak adalah sengketa antara Wajib Pajak dengan Pejabat Perpajakan sebagai Wakil Pemerintah yang melaksanakan kekuasaan negara (untuk memungut pajak) disebabkan oleh penerbitan penetapan atau keputusan pajak. Dengan diterbitkannya penetapan atau keputusan tersebut Wajib Pajak menganggap bahwa telah terjadi penyimpangan atau penafsiran yang berbeda atas ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku, sehingga sulit untuk diterima dan menjadi alasan tidak menyetujui atau menolak keputusan tersebut.

2.2.2.7. Hukum Acara Pengadilan Pajak

Hukum Acara Pengadilan Pajak telah diatur dalam Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002, yang meliputi Kuasa Hukum, Banding, Gugatan, Persiapan Persidangan, Pemeriksaan, Pembuktian, Putusan, dan Pelaksanaan Putusan.

2.2.2.7.1. Kuasa Hukum

Sengketa Pajak, sebagaimana telah dibahas di atas melibatkan orang atau badan sebagai Wajib Pajak atau Penanggung Pajak untuk berhadapan dengan Pejabat yang berwenang. Dalam menyelesaikan sengketa pajak di Pengadilan Pajak para pihak yang bersengketa masing-masing dapat didampingi atau diwakili oleh 1 (satu)

atau lebih Kuasa Hukum dengan Surat Kuasa Khusus, sebagaimana diatur dalam Pasal 34 ayat (1) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002. Yang dimaksud dengan Kuasa Hukum adalah orang perorangan yang telah mendapat izin menjadi kuasa hukum dari Ketua dan memperoleh Surat Kuasa dari pihak-pihak yang bersengketa untuk dapat mendampingi dan atau mewakili mereka dalam berperkara pada Pengadilan Pajak.⁹⁵

Berdasarkan Pasal 34 ayat (2) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 dan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 06/PMK.01/2007, untuk dapat menjadi Kuasa Hukum, orang perorangan harus memenuhi persyaratan sebagai berikut:

- a. Warga Negara Indonesia (WNI);
- b. Memiliki izin Kuasa Hukum;
- c. Memiliki Surat Kuasa Khusus yang asli dari pihak yang bersengketa;
- d. Mempunyai pandangan luas dan keahlian tentang peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan;
- e. Berijazah Sarjana atau Diploma IV dari perguruan tinggi yang terakreditasi;
- f. Berkelakuan baik yang dibuktikan dengan Surat Keterangan Berkelakuan Baik (SKKB) dari POLRI atau instansi yang berwenang;
- g. Mempunyai Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP).

Pengecualian yang diatur dalam menjadi kuasa hukum sebagaimana diatur pada Pasal 34 ayat (3) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 dan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 06/PMK.01/2007, yaitu:

- a. Persyaratan untuk dapat menjadi Kuasa Hukum tidak diperlukan dalam hal mendampingi atau mewakili pemohon banding atau penggugat adalah keluarga sedarah atau semenda sampai dengan derajat kedua, pegawai atau pengampu.
- b. Seseorang yang baru pertama kali mendampingi atau mewakili Pemohon Banding/ Penggugat, meskipun belum terdaftar atau

⁹⁵ Kementerian Keuangan Republik Indonesia, *op. cit.*, hal. 19.

memperoleh ijin sebagai Kuasa Hukum, namun dalam sidang berikutnya harus sudah Terdaftar atau memperoleh ijin sebagai Kuasa Hukum dari Ketua Pengadilan Pajak.

2.2.2.7.2. Banding

Hak untuk mengajukan Banding merupakan hal yang terpenting untuk diketahui dalam Hukum Acara. Kiranya harus jelas siapa yang mempunyai hak banding, dalam hal apa banding itu dapat dilakukan dan kapan atau bilamana banding tidak dibenarkan. Mengenai hal itu kiranya perlu untuk dicermati ketentuan yang ada dalam Pasal 1, 35, 36, 37, 38, 39, 44, dan 45 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002.

Banding adalah upaya hukum terhadap suatu keputusan pejabat yang berwenang sepanjang diatur dalam peraturan perundangan-undangan perpajakan yang berlaku, sebagaimana ternyata pada Pasal 1 angka 6 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002.

Syarat-syarat yang harus dipenuhi dalam pengajuan banding sebagaimana diatur dalam Pasal 35 dan Pasal 36 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002, yaitu:

- a. Harus diajukan dalam jangka waktu 3 (tiga) bulan sejak tanggal diterima Keputusan yang dibanding, kecuali diatur lain dalam peraturan perundang-undangan perpajakan.
- b. Terhadap 1 (satu) Keputusan diajukan 1 (satu) Surat Banding.
- c. Banding diajukan dengan disertai alasan-alasan yang jelas, dan dicantumkan tanggal terima surat keputusan yang dibanding.
- d. Pada Surat Banding dilampirkan Salinan Keputusan yang dibanding.
- e. Banding hanya dapat diajukan apabila besarnya jumlah pajak yang terutang dimaksud telah dibayar sebesar 50% (lima puluh persen) dengan melampirkan Surat Setoran Pajak (SSP) atau Pemindahanbukuan (Pbk).

Di samping syarat-syarat yang harus dipenuhi dalam pengajuan banding, ada beberapa hal yang harus diperhatikan dalam Pemrosesan Surat Banding

sebagaimana diatur dalam Pasal 35, Pasal 36, Pasal 38 dan Pasal 44 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002, yaitu:

1. Banding diajukan dengan Surat Banding dalam Bahasa Indonesia kepada Pengadilan Pajak.
2. Ditujukan kepada Pengadilan Pajak dengan melampirkan:
 - a. Salinan keputusan yang dibanding.
 - b. Bukti pembayaran sebesar 50% (lima puluh persen) dari pajak yang terutang yang dibanding dengan data dan bukti-bukti pendukung.
 - c. Data dan bukti-bukti pendukung.
 - d. Surat kuasa bermaterai cukup, bila diwakili oleh kuasanya.
3. Pemohon banding dapat melengkapi Surat bandingnya untuk memenuhi ketentuan yang berlaku sepanjang masih dalam jangka waktu 3 (tiga) bulan sejak diterima Keputusan yang dibanding.
4. Paling lambat 14 (empat belas) hari sebelum persidangan dimulai, Pemohon Banding akan mendapat pemberitahuan sidang.

Berdasarkan Pasal 37 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002, yang dapat mengajukan Banding, yaitu;

- (1) Banding dapat diajukan oleh Wajib Pajak, ahli warisnya, seorang pengurus atau kuasa hukumnya.
- (2) Apabila selama proses Banding, Pemohon Banding meninggal dunia, Banding dapat dilanjutkan oleh warisnya, kuasa hukum dari ahli warisnya, atau pengampunya dalam hal Pemohon Banding pailit.
- (3) Apabila selama proses Banding Pemohon Banding melakukan penggabungan, peleburan, pemecahan/ pemekaran usaha, atau likuidasi, permohonan dimaksud dapat dilanjutkan oleh pihak yang menerima pertanggungjawaban karena penggabungan, peleburan, pemecahan pemekaran usaha atau likuidasi dimaksud.

Dalam mengajukan Banding, Pemohon Banding memiliki hak-hak yang sebagaimana telah diatur dalam Pasal 45 dan 46 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002, yaitu:

- a. Pemohon Banding dapat melengkapi Surat Bandingnya untuk memenuhi ketentuan yang berlaku sepanjang masih dalam jangka waktu 3 (tiga) bulan sejak diterima keputusan yang dibanding.
- b. Pemohon Banding dapat memasukkan Surat Bantahan dalam jangka waktu 30 (tiga puluh) hari sejak tanggal terima salinan Surat Uraian Banding.
- c. Dapat hadir dalam persidangan guna memberikan keterangan lisan atau bukti-bukti yang diperlukan sepanjang memberitahukan kepada Ketua Pengadilan Pajak secara tertulis.
- d. Dapat hadir dalam sidang Pembacaan Putusan.
- e. Dapat didampingi atau diwakili oleh Kuasa Hukum yang telah terdaftar/ mendapat izin Kuasa Hukum dari Ketua Pengadilan Pajak.
- f. Dapat meminta kepada Majelis kehadiran saksi.

Terhadap Banding yang diajukan dapat dilakukan pencabutan, hal ini diatur dalam Pasal 39 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002, yaitu:

- (1) Terhadap Banding dapat diajukan surat pernyataan pencabutan kepada Pengadilan Pajak.
- (2) Banding yang dicabut tersebut, dihapus dari daftar sengketa melalui penetapan Ketua dalam hal surat pernyataan pencabutan diajukan sebelum sidang dilaksanakan dan putusan Majelis Hakim Tunggal melalui pemeriksaan dalam hal surat pernyataan pencabutan diajukan dalam sidang atas persetujuan terbanding.
- (3) Banding yang telah dicabut melalui penetapan atau putusan tersebut, tidak dapat diajukan kembali.

2.2.2.7.3. Gugatan

Dalam bidang pajak, sebagaimana diatur dalam Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002, Wajib Pajak atau Penanggung Pajak dapat mengajukan Gugatan. Mengenai hal itu kiranya perlu untuk dicermati ketentuan yang ada dalam Pasal 1, 40, 41, 42, 43, 44, dan 45 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002.

Gugatan adalah upaya hukum yang dapat dilakukan oleh Wajib Pajak atau Penanggung Pajak terhadap pelaksanaan Penagihan Pajak atau terhadap keputusan yang dapat diajukan Gugatan berdasarkan peraturan perundangan-undangan perpajakan yang berlaku, sebagaimana ternyata pada Pasal 1 angka 7 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002.

Syarat-syarat yang harus dipenuhi dalam pengajuan Gugatan sebagaimana diatur dalam Pasal 40 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002, yaitu:

- (1) Harus diajukan dalam jangka waktu 14 (empat belas) hari sejak tanggal diterima Keputusan pelaksanaan penagihan, kecuali diatur lain dalam peraturan perundang-undangan perpajakan.
- (2) Gugatan juga dapat diajukan selain atas keputusan pelaksanaan penagihan adalah dalam jangka waktu 30 (tiga puluh) hari sejak tanggal diterima keputusan yang digugat.
- (3) Terhadap 1 (satu) Keputusan pelaksanaan penagihan diajukan 1 (satu) Surat Gugatan.
- (4) Gugatan diajukan dengan disertai alasan-alasan yang jelas, dan dicantumkan tanggal terima surat keputusan pelaksanaan penagihan.
- (5) Pada Surat Gugatan dilampirkan Salinan Keputusan pelaksanaan penagihan.

Di samping syarat-syarat yang harus dipenuhi dalam pengajuan Gugatan, ada beberapa hal yang harus diperhatikan dalam Pemrosesan Surat Gugatan sebagaimana diatur dalam Pasal 40 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002, yaitu:

- (1) Gugatan diajukan dengan Surat Gugatan dalam Bahasa Indonesia kepada Pengadilan Pajak.
- (2) Diturunkan kepada Pengadilan Pajak dengan melampirkan:
 - a. Salinan keputusan yang digugat.
 - b. Data dan bukti-bukti pendukung lainnya.
 - c. Surat kuasa bermaterai cukup, bila diwakili oleh kuasanya.

Berdasarkan Pasal 41 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002, yang dapat mengajukan Gugatan, yaitu;

- (1) Gugatan dapat diajukan oleh Wajib Pajak, ahli warisnya, seorang pengurus atau kuasa hukumnya.
- (2) Apabila selama proses Gugatan, Pemohon Gugatan meninggal dunia, Gugatan dapat dilanjutkan oleh warisnya, kuasa hukum dari ahli warisnya, atau pengampunya dalam hal Pemohon Gugatan pailit.
- (3) Apabila selama proses Gugatan Pemohon Gugatan melakukan penggabungan, peleburan, pemecahan/ pemekaran usaha, atau likuidasi, permohonan dimaksud dapat dilanjutkan oleh pihak yang menerima pertanggungjawaban karena penggabungan, peleburan, pemecahan pemekaran usaha atau likuidasi dimaksud.

Dalam mengajukan Gugatan, Pemohon Gugatan memiliki hak-hak yang sebagaimana telah diatur dalam Pasal 44, Pasal 45, dan Pasal 46 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002, yaitu:

- a. Pemohon Gugatan dapat melengkapi Surat Gugatannya untuk memenuhi ketentuan yang berlaku sepanjang masih dalam jangka waktu 14 (empat belas) hari sejak diterima keputusan yang digugat.
- b. Pemohon Gugatan dapat memasukkan Surat Bantahan dalam jangka waktu 30 (tiga puluh) hari sejak tanggal terima salinan Surat Uraian Gugatan.

- c. Dapat hadir dalam persidangan guna memberikan keterangan lisan atau bukti-bukti yang diperlukan sepanjang memberitahukan kepada Ketua Pengadilan Pajak secara tertulis.
- d. Dapat hadir dalam sidang Pembacaan Putusan.
- e. Dapat didampingi atau diwakili oleh Kuasa Hukum yang telah terdaftar/ mendapat izin Kuasa Hukum dari Ketua Pengadilan Pajak.
- f. Dapat meminta kepada Majelis kehadiran saksi.

Terhadap Gugatan yang diajukan dapat dilakukan pencabutan, hal ini diatur dalam Pasal 42 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002, yaitu:

- (1) Terhadap Gugatan dapat diajukan surat pernyataan pencabutan kepada Pengadilan Pajak.
- (2) Gugatan yang dicabut tersebut, dihapus dari daftar sengketa melalui penetapan Ketua dalam hal surat pernyataan pencabutan diajukan sebelum sidang dilaksanakan dan putusan Majelis Hakim Tunggal melalui pemeriksaan dalam hal surat pernyataan pencabutan diajukan dalam sidang atas persetujuan terbanding.
- (3) Gugatan yang telah dicabut melalui penetapan atau putusan tersebut, tidak dapat diajukan kembali.

Banding dan Gugatan tidak menunda atau menghalangi dilaksanakannya Penagihan Pajak atau kewajiban perpajakan lainnya. Penggugat dapat mengajukan permohonan agar tindak lanjut atas pelaksanaan Penagihan Pajak tersebut ditunda selama pemeriksaan Sengketa Pajak sedang berjalan samapai dengan adanya putusan Pengadilan Pajak. Permohonan tersebut dapat diajukan sekaligus dalam Gugatan dan dapat diputus lebih dulu dari pokok sengketanya serta dapat dikabulkan apabila terdapat keadaan yang sangat mendesak yang dapat mengakibatkan kerugian pada kepentingan Penggugat bilamana Penagihan Pajak tersebut dilaksanakan (Pasal 43 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002).

2.2.2.7.4 Pemeriksaan

Pada penyelenggaraan Pengadilan Pajak di dalam Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002, mengenal beberapa jenis pemeriksaan, yaitu:

a. Pemeriksaan dengan Acara Biasa

Sidang Pengadilan Pajak dengan Acara Biasa, sebagaimana diatur pada Pasal 49 sampai dengan Pasal 65 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002, Hakim Ketua membuka sidang dan menyatakan terbuka untuk umum. Sifat terbuka untuk umum ini, berarti siapapun dapat menghadiri dan mendengarkan sidang yang berlangsung. Majelis hakim akan melakukan pemeriksaan terlebih dahulu mengenai kelengkapan dokumen-dokumen, klarifikasi (kejelasan) tentang hal-hal yang dikemukakan dalam Banding atau Gugatan dalam penyelesaian Sengketa pajak.⁹⁶

Hal-hal yang berkaitan dengan Banding atau Gugatan selanjutnya diatur sebagai berikut:⁹⁷

- 1) Apabila hal-hal yang tertulis dalam surat Banding atau Gugatan tidak jelas, misalnya ditulis bukan dalam bahasa Indonesia sebagaimana dimaksud Pasal 35 ayat (1) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, hakim dapat memberikan putusan atas permohonan tidak dapat diterima;
- 2) Tentang jangka waktu yang diperlukan dalam pengajuan Banding dibatasi selama 3 (tiga) bulan, sebagaimana diatur dalam Pasal 35 ayat (2) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002, jangka waktu yang melewati ketentuan akan diputuskan tidak dapat diterima;
- 3) Satu pelaksanaan penagihan atau satu keputusan diajukan satu surat Gugatan, hal ini akan memudahkan pemberkasan masalah sengketa dan pemeriksaan dalam sidang pengadilan;
- 4) Kelengkapan dokumen dan kejelasan/klarifikasi Gugatan dimaksud dapat diberikan dalam sidang. Meskipun pemberkasan masalah sengketa sudah diajukan dan proses sidang pengadilan sudah berjalan, jika hakim

⁹⁶ Rukiah Komariah dan Ali Purwito, *op. cit.*, hal 141.

⁹⁷ *Ibid.*

menganggap bahwa kelengkapan dokumen belum mencukupi, Pemohon Banding maupun Terbanding dapat menyampaikannya dalam sidang.

- 5) Setelah pemeriksaan dokumen pelengkapan dan klarifikasi atas perkara dilakukan dan dinyatakan memenuhi syarat, selanjutnya Majelis Hakim melakukan pemeriksaan pokok sengketa (materi perkara). Ketua Majelis Hakim menjelaskan masalah yang disengketakan kepada pihak-pihak yang bersengketa. Apabila suatu sengketa tidak dapat diselesaikan pada 1 (satu) hari persidangan, pemeriksaan dilanjutkan pada hari persidangan berikutnya, dan harus diberitahukan kepada Pemohon Banding dan Terbanding baik saat sidang hari itu akan ditutup maupun melalui undangan yang dibuat oleh Panitera Pengganti. Ketidakhadiran Terbanding, walaupun telah diberitahukan secara patut, bukan berarti sidang tidak dapat dilanjutkan atau perlu ditunda, kecuali kalau sidang hari itu diperuntukkan bagi penyerahan hasil rekonsiliasi.

b. Pemeriksaan dengan Acara Cepat

Pemeriksaan dengan Acara Cepat diatur dalam Pasal 65 sampai dengan Pasal 68 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002. Menurut Pasal 66 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002, pemeriksaan dengan acara cepat dilakukan oleh Majelis Hakim Tunggal. Tetapi saat ini Hakim Tunggal diganti dengan Majelis Hakim (3 orang), hal ini dilakukan untuk lebih menekankan adanya keadilan dalam berperkara di Pengadilan Pajak. Dalam Sidang Acara cepat pemeriksaan yang dilakukan oleh Majelis Hakim terhadap:⁹⁸

- 1) Sengketa Pajak tertentu;
- 2) Gugatan yang tidak diputus dalam jangka waktu sebagaimana dimaksud dalam Pasal 81 ayat (2) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002, jangka waktu 6 (enam) bulan sejak Gugatan diterima, Gugatan harus sudah diproses. Apabila jangka waktu yang telah ditetapkan dilampaui, dapat diperpanjang paling lama 3 (tiga) bulan seperti dinyatakan dalam Pasal 81 ayat (3) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002;

⁹⁸ *Ibid.*, hal. 143.

- 3) Tidak dipenuhinya salah satu ketentuan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 84 ayat (1) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 atau kesalahan tulis dan/ atau kesalahan hitung dalam Putusan Pengadilan Pajak. Misalnya dalam putusan Majelis Hakim, ternyata bunga tidak diperhitungkan. Dalam prakteknya, Wajib Pajak dapat mengajukan Gugatan atas hal tersebut untuk dihitung kembali;
- 4) Sengketa yang berdasarkan pertimbangan hukum bukan merupakan wewenang Pengadilan Pajak;
- 5) Adanya kesalahan tulis atau angka-angka dalam perhitungan pajak-pajak terutang dan lain sebagainya.

2.2.2.7.5. Pembuktian dan Saksi

Dalam Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 sudah diatur mengenai Pembuktian dan Saksi-saksi untuk pemeriksaan di persidangan, sebagaimana diatur pada Pasal 55 sampai dengan Pasal 76 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002.

a. Pembuktian

Pembuktian dapat didefinisikan dengan cara yang tepat (menurut prosedur yang ditetapkan dalam peraturan pembuktian) yaitu menentukan eksistensi fakta-fakta yang relevan untuk digunakan sebagai dasar pertimbangan dalam putusan akhir nanti, di samping penerapan hukum (*rechtstoeoassing*) serta kadang kala menemukan hukum (*rechtsvinding*).⁹⁹ Sedangkan membuktikan atau memberikan pembuktian adalah penggunaan alat-alat pembuktian tertentu untuk memberikan suatu tingkatan kepastian yang sesuai dengan penalaran tentang eksistensi fakta-fakta (hukum) yang disengketakan.¹⁰⁰

Pembuktian diperlukan sebagai sarana untuk membantu menemukan kebenaran dan menilai kebenaran itu sendiri. Oleh karena itu, diperlukan alat bukti. Mengenai alat bukti tersebut diatur dalam Pasal 69, Pasal 70, Pasal 71, Pasal 73, Pasal 74, dan Pasal 75 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002, yaitu:

⁹⁹ Y. Sri. Pudyatmoko, *op. cit.*, hal. 167.

¹⁰⁰ Indoharto, *Beracara di Pengadilan Tata Usaha Negara*, (Jakarta: Pustaka Sinar Harapan, 1999), hal. 185.

- 1) Alat bukti dapat berupa:
 - (a) Surat atau tulisan;
 - (b) Keterangan ahli;
 - (c) Keterangan para saksi;
 - (d) Pengakuan para pihak; dan/ atau
 - (e) Pengetahuan Hakim.
- 2) Penjelasan alat bukti:
 - a) Surat atau tulisan sebagai alat bukti terdiri dari:
 - (1) Akta autentik, yaitu surat yang dibuat oleh atau dihadapan seorang pejabat umum, yang menurut Peraturan perundang-undangan berwenang membuat surat itu dengan maksud untuk dipergunakan sebagai alat bukti tentang peristiwa hukum yang tercantum didalamnya.
 - (2) Akta di bawah tangan yaitu surat yang dibuat dan ditandatangani oleh pihak-pihak yang bersangkutan dengan maksud untuk dipergunakan sebagai alat bukti tentang peristiwa atau peristiwa hukum yang tercantum didalamnya.
 - (3) Surat keputusan atau surat keterangan yang diterbitkan oleh Pejabat yang berwenang.
 - (4) Surat-surat lain atau tulisan yang tidak termasuk disebutkan di atas (huruf a, b, dan c) yang ada kaitannya dengan Banding atau Gugatan.
 - b) Keterangan ahli adalah pendapat orang yang diberikan di bawah sumpah dalam persidangan tentang hal yang ia ketahui menurut pengalaman dan pengetahuannya.
 - c) Keterangan para saksi dianggap sebagai alat bukti apabila keterangan itu berkenaan dengan hal yang dialami, dilihat atau didengar sendiri oleh saksi.

- d) Pengakuan para pihak tidak dapat ditarik kembali kecuali berdasarkan alasan yang kuat dan dapat diterima oleh Majelis atau Hakim Tunggal.
- e) Pengetahuan Hakim adalah hal yang olehnya diketahui dan diyakini kebenarannya.

Penyampaian alat bukti dalam Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 diatur pada Pasal 72 dan Pasal 76 dalam Undang-undang tersebut, dinyatakan sebagai berikut:

- a. Alat bukti berupa surat atau tulisan disampaikan atas Permintaan para pihak yang bersengketa atau salah satu pihak yang bersengketa.
- b. Ketua Majelis/ Hakim Tunggal dapat meminta alat bukti yang diperlukan dalam persidangan kepada para pihak yang bersengketa.
- c. Dalam hal Seorang Ahli atau Saksi memberikan alat bukti berupa keterangan tertulis maupun lisan, ia harus mengucapkan sumpah atau janji dihadapan Majelis/ Hakim Tunggal.

b. Saksi

Berdasarkan Pasal 55 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002, diatur ketentuan mengenai saksi-saksi dalam pemeriksaan di persidangan, yaitu:

- (1) Atas permintaan salah satu pihak yang bersengketa atau karena jabatan, Hakim Ketua dapat memerintahkan saksi untuk hadir dan didengar keterangannya dalam persidangan.
- (2) Saksi wajib datang di persidangan dan tidak diwakilkan.
- (3) Dalam saksi tidak datang meskipun telah dipanggil dengan patut dan Majelis dapat mengambil putusan tanpa mendengar keterangan saksi, Hakim Ketua melanjutkan persidangan.
- (4) Apabila saksi tidak datang tanpa alasan yang dapat dipertanggung jawabkan meskipun telah dipanggil dengan patut, dan Majelis mempunyai alasan yang cukup untuk menyangka bahwa saksi sengaja

tidak datang, serta Majelis tidak dapat mengambil putusan tanpa keterangan dari saksi dimaksud, Hakim Ketua dapat meminta bantuan Polisi untuk membawa saksi ke persidangan.

Tata cara saksi dalam persidangan, sebagaimana diatur pada Pasal 56, Pasal 61, dan Pasal 62 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002, mengatur bahwa:

- a. Saksi dipanggil ke persidangan seorang demi seorang.
- b. Hakim Ketua menanyakan kepada saksi identitas lengkap dan hubungan kerja dengan Pemohon Banding/ Penggugat atau dengan Terbanding/ Tergugat.
- c. Sebelum memberi keterangan, saksi wajib mengucapkan sumpah atau janji menurut agama atau kepercayaannya.
- d. Pertanyaan yang diajukan kepada saksi oleh salah satu pihak disampaikan melalui Hakim Ketua.
- e. Apabila pertanyaan dimaksud menurut pertimbangan Hakim Ketua tidak ada kaitannya dengan sengketa, pertanyaan itu ditolak.
- f. Apabila Pemohon Banding atau Penggugat atau Saksi tidak paham Bahasa Indonesia, Hakim Ketua menunjuk ahli bahasa.
- g. Dalam hal Pemohon Banding atau Penggugat atau Saksi ternyata bisu dan/atau tuli serta tidak dapat menulis, Hakim Ketua menunjuk orang yang pandai bergaul dengan Pemohon Banding atau Penggugat atau Saksi, sebagai ahli alih bahasa.
- h. Dalam hal Pemohon Banding atau Penggugat atau Saksi, ternyata bisu dan/atau tuli tetapi dapat menulis, Hakim Ketua dapat memerintahkan Panitera menuliskan pertanyaan atau teguran kepada Pemohon Banding atau Penggugat atau Saksi, dan memerintahkan menyampaikan tulisan itu kepada Pemohon Banding atau Penggugat atau Saksi dimaksud, agar ia menuliskan jawabannya, kemudian segala pertanyaan dan jawaban harus dibacakan.

- i. Saksi dan ahli alih bahasa sebagaimana dimaksud pada angka 6,7,dan 8 harus mengucapkan sumpah atau janji menurut agama atau kepercayaannya.

Hal-hal yang tidak boleh didengar keterangannya sebagai saksi, menurut Pasal 57 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002, adalah:

- (1) Keluarga sedarah atau semenda menurut garis keturunan lurus ke atas atau ke bawah samapai derajat ketiga dari salah satu pihak yang bersengketa;
- (2) Istri atau suami dari pemohon Banding atau Penggugat meskipun sudah bercerai;
- (3) Anak yang belum berusia 17 (tujuh belas) tahun; atau
- (4) Orang sakit ingatan.

Setiap orang yang karena pekerjaan atau jabatannya wajib merahasiakan segala sesuatu berhubungan dengan pekerjaan atau jabatannya, untuk keperluan persidangan kewajiban merahasiakan dimaksud ditiadakan sebagaimana diatur pada Pasal 59 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002.

2.2.2.7.2. Putusan

Apabila tahapan-tahapan pembuktian dalam proses pemeriksaan yang dilakukan dalam persidangan dirasa cukup, yang kemudian dilakukan adalah pelaksanaan rapat permusyawaratan untuk menyusun putusan. Mengenai putusan, dalam Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 telah ditentukan dalam Pasal 77 sampai dengan Pasal 84.

Pasal 77 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 menyatakan bahwa Putusan Pengadilan Pajak merupakan putusan akhir dan mempunyai kekuatan hukum tetap. Pengadilan Pajak dapat mengeluarkan putusan sela atas Gugatan berkenaan dengan permohonan menunda atau menghalangi dilaksanakannya penagihan pajak atau kewajiban perpajakan. Dari ketentuan Pasal 77 tersebut dapat dilihat bahwa putusan

Pengadilan Pajak merupakan putusan akhir dan mempunyai kekuatan hukum tetap. Artinya, tentu saja bahwa putusan itu menyangkut pokok perkaranya dan berbeda dengan putusan sela yang dimaksudkan semata-mata untuk memperlancar jalannya proses pemeriksaan dan penyelesaian perkara.¹⁰¹ Apabila sebuah putusan mempunyai kekuatan hukum tetap, maka putusan tersebut tentu memiliki beberapa konsekuensi, di antaranya:¹⁰²

- a. Putusan tersebut tidak mungkin diajukan upaya hukum lagi kepada lembaga peradilan yang lebih tinggi melalui upaya hukum biasa;
- b. Putusan tersebut tidak memerlukan persetujuan atau pengesahan dari lembaga lain;
- c. Putusan tersebut dapat dilaksanakan.

Di samping putusan akhir tersebut, Pengadilan Pajak juga dapat mengeluarkan putusan sela berkaitan dengan permohonan penggugat untuk melakukan penundaan terhadap tindak lanjut pelaksanaan Penagihan Pajak. Dengan demikian, apabila mengikuti ketentuan tersebut, yang dapat menjadi putusan sela adalah berkaitan dengan skorsing terhadap tindakan penagihan.

Pengambilan Putusan Pengadilan Pajak harus dilakukan dengan dasar yang telah diatur dalam Pasal 78 dan Pasal 79 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002, yaitu:

- a. Putusan Pengadilan Pajak diambil berdasarkan hasil penilaian pembuktian, dan berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan yang bersangkutan serta berdasarkan keyakinan Hakim.
- b. Putusan Pengadilan Pajak diambil berdasarkan musyawarah yang dipimpin oleh Hakim Ketua dan apabila majelis didalam mengambil putusan dengan dengan musyawarah tidak dapat dicapai kesepakatan, putusan diambil dengan suara terbanyak.

¹⁰¹ Y. Sri. Pudyatmoko, *op. cit.*, hal. 180.

¹⁰² *Ibid.*, hal. 181.

Hakim dalam memutus sengketa pajak selain harus berdasarkan ketentuan-ketentuan tersebut di atas, tidak boleh memihak kepada pihak siapa pun dalam memutus suatu sengketa. Hal ini diatur dalam Pasal 24 ayat (1) Undang-Undang 1945 yang berbunyi:

Kekuasaan Kehakiman merupakan Kekuasaan yang merdeka untuk menyelenggarakan peradilan guna menegakkan hukum dan keadilan.

Berdasarkan ketentuan tersebut Kekuasaan kehakiman ialah kekuasaan yang merdeka artinya terlepas dari pengaruh kekuasaan pemerintah. Oleh karena itu Hakim dalam memutus sengketa pajak di Pengadilan Pajak harus merdeka (bebas) dan tidak memihak (*impartial*). Penegasan mengenai kekuasaan hakim yang harus merdeka tersebut diatur pada Pasal 5 Juncto Pasal 11 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 yang berbunyi:

Pasal 5

- (1) Pembinaan teknis peradilan bagi Pengadilan Pajak dilakukan oleh Mahkamah Agung.
- (2) Pembinaan organisasi, administrasi, dan keuangan bagi Pengadilan Pajak dilakukan oleh Departemen Keuangan.
- (3) Pembinaan sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) dan ayat (2) tidak boleh mengurangi kebebasan Hakim dalam memeriksa dan memutus Sengketa Pajak.

Pasal 11

- (1) Pembinaan dan pengawasan umum terhadap Hakim dilakukan oleh Mahkamah Agung.
- (2) Ketua melakukan pembinaan dan pengawasan terhadap pelaksanaan tugas dan perilaku Wakil Ketua, Hakim, dan Sekretaris/Panitera.
- (3) Pembinaan dan pengawasan sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) dan ayat (2) tidak boleh mengurangi kebebasan Hakim dalam memeriksa dan memutus Sengketa Pajak.

Ketentuan-ketentuan tersebut mempertegas bahwa pembinaan dan pengawasan yang dilakukan oleh Mahkamah Agung dan Departemen Keuangan (yang kemudian telah diubah menjadi Kementerian Keuangan) tidak boleh mengurangi kebebasan Hakim dalam memutus sengketa pajak, sehingga dapat disimpulkan bahwa Putusan Pengadilan Pajak tidak memihak (*impartial*) dan Hakim tidak boleh diintervensi dalam memutus sengketa pajak.

Sementara itu, Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002, Putusan Pengadilan Pajak juga mengatur macam-macam putusan Pengadilan Pajak. Macam-macam putusan itu diatur pada Pasal 80 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002, yang berbunyi:

Pasal 80

- (1) Putusan Pengadilan Pajak dapat berupa:
 - b. menolak;
 - c. mengabulkan sebagian atau seluruhnya;
 - d. menambah Pajak yang harus dibayar;
 - e. tidak dapat diterima;
 - f. membetulkan tulis dan/atau kesalahan hitung; dan/ atau
 - g. membatalkan.
- (2) Terhadap putusan sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) tidak dapat lagi diajukan Gugatan, Banding, atau kasasi.

Macam-macam putusan sebagaimana disebutkan dalam Pasal 80 tersebut didasarkan atas isi putusan:¹⁰³

- a. Putusan pengadilan isinya menolak Banding atau Gugatan. Atau dengan kata lain Gugatan ini ditolak yang berarti bahwa Majelis Hakim atau Hakim Tunggal yang memeriksa dan menangani sengketa itu mempunyai pendirian yang berseberangan dengan pendirian/ dalil.
- b. Putusan pengadilan isinya mengabulkan sebagian atau seluruh permohonan Banding atau Gugatan. Ini berarti bahwa Majelis Hakim atau Hakim Tunggal yang memeriksa dan menangani sengketa itu mempunyai pendirian yang sependapat dengan Pemohon Banding atau Penggugat untuk sebagian atau seluruhnya. Karena sependapat atau sama dengan pendirian Pemohon Banding ataupun Penggugat, maka permohonan Banding atau Penggugat dikabulkan.
- c. Putusan berisi menambah pajak yang harus dibayar. Ini berarti Majelis Hakim atau Hakim Tunggal yang memeriksa dan menyelesaikan sengketa pajak itu mempunyai pendapat bahwa apa yang ada dalam keputusan yang digugat itu tidak benar. Ketidakbenaran itu terutama menyangkut besaran

¹⁰³ *Ibid.*, hal. 188.

- pajak yang seharusnya dibayar oleh Pemohon Banding atau Penggugat. Oleh karenanya dalam putusan itu dimuat kewajiban kepada Pemohon Banding atau Penggugat untuk membayar kekurangan jumlah pajak sebagaimana yang seharusnya.
- d. Putusan berisi bahwa Banding atau Gugatan tidak dapat diterima. Apabila sebuah putusan pengadilan itu berisi tidak dapat diterimanya permohonan Banding atau Gugatan seseorang, ini berarti bahwa ada persyaratan-persyaratan tertentu yang berkaitan dengan Banding atau Gugatan itu tidak dipenuhi, sehingga permohonan Banding atau Gugatannya tidak dapat diterima.
- e. Putusan pengadilan berisi membetulkan kesalahan tulis dan/atau kesalahan hitung. Sebagaimana diketahui bahwa dalam perikatan pajak (utang pajak) yang timbul karena undang-undang berdasarkan ajaran material tidak akan dapat batal dengan Surat Ketetapan Pajak menurut ajaran formal, hanya akan hapus apabila Surat Ketetapan Pajak itu dibatalkan.¹⁰⁴ Apabila sebuah Surat Ketetapan Pajak akan dibatalkan, maka pembetulan itu tentu harus didasarkan ketentuan yang berlaku.
- f. Putusan pengadilan yang berisi pembatalan. Dalam putusan itu dimuat pembatalan keputusan yang menjadi objek sengketa. Seperti telah diuraikan sebelumnya bahwa dalam hal perikatan pajak, tidak dikenal perikatan yang batal demi hukum. Oleh karena itu apabila ada keputusan yang salah, yang mungkin dilakukan adalah pembatalan. Perintah pembatalan tentu dimintakan kepada Direktur Jenderal atau Pejabat yang berwenang.

Putusan Pengadilan Pajak, sebagaimana telah diatur pada Pasal 84 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002, harus memuat:

- (1) Kepala Putusan yang berbunyi "DEMI KEADILAN BERDASARKAN KETUHANAN YANG MAHA ESA";

¹⁰⁴ Rochmat Soemitro, *op. cit.*, hal. 59.

- (2) Nama, tempat tinggal atau tempat kediaman, dan/ atau identitas lainnya dari Pemohon Banding atau Penggugat;
- (3) Nama jabatan dan alamat terbanding atau tergugat;
- (4) Hari, tanggal diterimanya Banding atau Gugatan;
- (5) Ringkasan Banding atau Gugatan dan ringkasan Surat Uraian Banding atau Surat Tanggapan atau Surat Bantahan yang jelas;
- (6) Pertimbangan dan penilaian setiap bukti yang diajukan dan hal yang terjadi dalam persidangan selama sengketa itu diperiksa;
- (7) Pokok sengketa;
- (8) Alasan hukum yang menjadi dasar putusan;
- (9) Amar putusan tentang sengketa; dan
- (10) Hari, tanggal putusan, nama Hakim yang memutus, nama Panitera, dan keterangan tentang hadir atau tidak hadir para pihak.

Jangka waktu pengambilan keputusan, sebagaimana diatur pada Pasal 81 dan Pasal 82 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002, adalah sebagai berikut:

- a. Putusan pemeriksaan dengan acara biasa atas Banding diambil dalam jangka waktu 12 (dua belas) bulan sejak Surat Banding diterima.
- b. Putusan pemeriksaan dengan acara biasa atas Gugatan diambil dalam jangka waktu 6 (enam) bulan sejak Surat Gugatan diterima.
- c. Dalam hal-hal khusus, putusan pemeriksaan dengan acara biasa atas Banding dan Gugatan diperpanjang paling lama 3 (tiga) bulan.
- d. Dalam hal Gugatan yang diajukan selain atas keputusan pelaksanaan Penagihan Pajak, tidak diputus dalam jangka waktu 6 (enam) bulan, Pengadilan Pajak wajib mengambil putusan melalui pemeriksaan dengan acara cepat dalam jangka waktu 1 (satu) bulan sejak jangka waktu 6 (enam) bulan dimaksud dilampaui.

- e. Putusan pemeriksaan dengan acara cepat terhadap Sengketa Pajak tertentu dinyatakan tidak dapat diterima, diambil dalam jangka waktu waktu sebagai berikut:
- 1) 30 (tiga puluh) hari sejak batas waktu pengajuan Banding atau Gugatan dilampaui.
 - 2) 30 (tiga puluh) hari sejak Banding atau Gugatan diterima dalam hal diajukan setelah batas waktu pengajuan dilampaui.
 - 3) Putusan/ penetapan dengan acara cepat terhadap kekeliruan berupa membetulkan kesalahan tulis dan/ atau kesalahan hitung, diambil dalam jangka waktu 30 (tiga puluh) hari sejak kekeliruan dimaksud diketahui atau sejak permohonan salah satu pihak diterima.
- f. Putusan dengan acara cepat terhadap sengketa yang didasarkan pertimbangan hukum bukan merupakan wewenang Pengadilan Pajak, berupa tidak dapat diterima, diambil dalam jangka waktu 30 (tiga puluh) hari sejak Surat Banding atau Surat Gugatan diterima.
- g. Dalam hal putusan Pengadilan Pajak diambil terhadap Sengketa Pajak dimaksud, Pemohon Banding atau Penggugat dapat mengajukan Gugatan kepada peradilan yang berwenang.

Putusan Pengadilan Pajak harus diucapkan dalam sidang terbuka untuk umum, apabila hal ini dilanggar maka putusan tersebut tidak sah dan tidak mempunyai kekuatan hukum, sebagaimana diatur pada Pasal 83 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002. Setelah Putusan Pengadilan Pajak diucapkan maka putusan tersebut dilaksanakan. Berdasarkan Pasal 86 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002, maka Pelaksanaan Putusan Pengadilan Pajak adalah sebagai berikut:

- (1) Putusan Pengadilan Pajak langsung dapat dilaksanakan dengan tidak memerlukan lagi keputusan pejabat yang berwenang, kecuali peraturan perundang-undangan mengatur lain.
- (2) Apabila Putusan Pengadilan Pajak mengabulkan sebagian atau seluruh Banding, kelebihan pembayaran pajak dikembalikan dengan ditambah

imbalan bunga sebesar 2% (dua persen) sebulan untuk paling lama 24 (dua puluh empat) bulan, sesuai ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku.

- (3) Salinan putusan atau salinan penetapan Pengadilan Pajak dikirim kepada para pihak dengan surat oleh Sekretaris dalam jangka waktu 30 (tiga puluh) hari sejak tanggal putusan Pengadilan Pajak diucapkan, atau dalam jangka waktu 7 (tujuh) hari sejak tanggal putusan sela diucapkan.
- (4) Putusan Pengadilan Pajak harus dilaksanakan oleh Pejabat yang berwenang dalam Jangka waktu 30 (tiga puluh) hari terhitung sejak tanggal diterima putusan.
- (5) Pejabat yang tidak melaksanakan Putusan Pengadilan Pajak dalam jangka waktu tersebut, dikenakan sanksi sesuai dengan ketentuan kepegawaian yang berlaku.

2.2.2.8. Upaya Hukum

Pasal 77 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 menjelaskan Putusan Pengadilan Pajak merupakan putusan akhir dan mempunyai kekuatan hukum tetap. Berkekuatan hukum tetap itu berarti setara dengan putusan tingkat kasasi. Oleh karena itu terhadap Putusan Pengadilan Pajak tidak bisa lagi dilakukan upaya hukum biasa, yaitu kasasi. Namun bagi pihak-pihak yang bersengketa dapat mengajukan Peninjauan Kembali atas Putusan Pengadilan Pajak kepada Mahkamah Agung. Dengan demikian diharapkan dapat memberikan perlindungan hukum dalam penyelesaian sengketa pajak yang terjadi.

Dalam Hukum Acara yang berlaku di lingkungan peradilan di Indonesia, upaya hukum berupa Peninjauan Kembali dikenal sebagai upaya hukum luar biasa. Tidak semua sengketa atau perkara dapat begitu saja diajukan upaya hukum ini.¹⁰⁵ Dalam Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002, upaya hukum Peninjauan Kembali diatur dalam Bab IV Bagian Kesepuluh mengenai Pemeriksaan Peninjauan Kembali, yakni dari Pasal 89 sampai dengan Pasal 93 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002.

¹⁰⁵ Y. Sri. Pudyatmoko, *op. cit.*, hal. 196.

Hukum acara yang berlaku pada pemeriksaan Peninjauan Kembali adalah hukum acara pemeriksaan Peninjauan Kembali sebagaimana dimaksud dalam Undang-Undang Nomor 14 Tahun 1985 sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 3 Tahun 2009 tentang Mahkamah Agung, kecuali yang diatur secara khusus dalam Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002. Hal tersebut berarti berlaku *lex specialis derogat lex generalis*, di mana hal yang secara khusus diatur dalam Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002, khususnya mengenai Hukum Acara bagi upaya hukum Peninjauan Kembali dapat diterapkan dengan mengalahkan ketentuan yang berlaku umum, yakni Undang-Undang tentang Mahkamah Agung.¹⁰⁶ Putusan atas permohonan Peninjauan Kembali sebagaimana dimaksud harus diucapkan dalam sidang terbuka untuk umum.

Hal-hal yang perlu diperhatikan dalam pemeriksaan Peninjauan Kembali, sebagaimana diatur pada Pasal 89 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002, yaitu:

- (1) Permohonan Peninjauan Kembali hanya dapat diajukan 1 (satu) kali kepada Mahkamah Agung melalui Pengadilan Pajak.
- (2) Permohonan Peninjauan Kembali tidak menanggukkan atau menghentikan pelaksanaan putusan Pengadilan Pajak.
- (3) Permohonan Peninjauan Kembali dapat dicabut sebelum diputus, dan dalam hal sudah dicabut permohonan Peninjauan Kembali tersebut tidak dapat diajukan lagi.

Pihak-pihak yang bersengketa dalam mengajukan permohonan atas Peninjauan kembali harus disertai dengan alasan-alasan sebagaimana yang diatur pada Pasal 91 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002, yaitu:

- (1) Apabila Putusan Pengadilan Pajak didasarkan pada suatu kebohongan atau tipu muslihat pihak lawan yang diketahui setelah perkaranya diputus atau didasarkan pada bukti-bukti yang kemudian oleh Hakim pidana dinyatakan palsu;

¹⁰⁶ *Ibid.*

- (2) Apabila terdapat bukti tertulis baru yang penting dan bersifat menentukan, yang apabila diketahui pada tahap persidangan di Pengadilan Pajak akan menghasilkan putusan yang berbeda;
- (3) Apabila telah dikabulkan suatu hal yang tidak, dituntut atau lebih dari pada yang dituntut, kecuali yang diputus berupa mengabulkan sebagian atau seluruhnya atau menambah pajak yang harus dibayar;
- (4) Apabila mengenai suatu bagian dari tuntutan belum diputus tanpa dipertimbangkan sebab-sebabnya; atau
- (5) Apabila terdapat suatu putusan yang nyata-nyata tidak sesuai dengan ketentuan peraturan perundangan yang berlaku.

Pada pengajuan permohonan atas Peninjauan Kembali, jangka waktu dalam Peninjauan Kembali diatur pada Pasal 92 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002. Dalam pasal tersebut diatur bahwa:

- (1) Pengajuan Peninjauan Kembali berdasarkan alasan-alasan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 91 huruf a dilakukan dalam jangka waktu paling lama 3 (tiga) bulan terhitung sejak diketahuinya kebohongan atau tipu muslihat atau sejak putusan Hakim pengadilan pidana memperoleh kekuatan hukum tetap.
- (2) Pengajuan Peninjauan Kembali berdasarkan alasan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 91 huruf b dilakukan dalam jangka waktu paling lambat 3 (tiga) bulan terhitung sejak ditemukan surat-surat bukti yang hari dan tanggal ditemukannya harus dinyatakan di bawah sumpah dan disahkan oleh pejabat yang berwenang.
- (3) Pengajuan permohonan Peninjauan Kembali berdasarkan alasan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 91 huruf c, huruf d, dan huruf e dilakukan dalam jangka waktu paling lambat 3 (tiga) bulan sejak putusan dikirim.

Pemrosesan Peninjauan Kembali oleh Mahkamah Agung dalam Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002, diatur pada Pasal 92. Pasal tersebut menyatakan bahwa:

- (1) Dalam jangka waktu 6 (enam) bulan sejak permohonan Peninjauan Kembali diterima oleh Mahkamah Agung telah mengambil putusan, dalam hal Pengadilan Pajak mengambil putusan melalui pemeriksaan acara biasa;
- (2) Dalam jangka waktu 1 (satu) bulan sejak permohonan Peninjauan Kembali diterima oleh Mahkamah Agung telah mengambil putusan, dalam hal Pengadilan Pajak mengambil putusan melalui pemeriksaan acara cepat.

2.3. Analisis Putusan Pengadilan Pajak Yang Mengalahkan Direktorat Jenderal Pajak Dilihat Dari Kepentingan Negara

Saat ini publik sedang dikejutkan dengan merebaknya berita-berita di media cetak maupun media elektronik mengenai makelar kasus pajak yang melibatkan pegawai Direktorat Jenderal Pajak, bagian Keberatan dan Banding, Gayus Tambunan (GT) senilai Rp 28 (dua puluh delapan) milyar. Uang tersebut disangkakan berasal dari hasil menjadi makelar kasus di Pengadilan Pajak. Dengan adanya peristiwa tersebut menimbulkan pendapat-pendapat dari kalangan masyarakat yang bernada pro dan kontra tentang kasus tersebut dan kebenaran Putusan Pengadilan Pajak, seperti yang ada dalam media cetak maupun media elektronik akhir-akhir ini. Pro dan kontra itu terjadi mengingat mayoritas jumlah Putusan Pengadilan Pajak mengalahkan Direktorat Jenderal Pajak dalam menyelesaikan sengketa pajak di Pengadilan Pajak. oleh karena itu membuat masyarakat bertanya-tanya mengenai keberadaan uang pajak yang dibayarkan oleh setiap warga negara serta proses penyelesaian sengketa pajak di Pengadilan Pajak.

Koordinator Monitoring dan Analisis Data *Indonesia Corruption Watch* (ICW) Firdaus Ilyas, dalam salah satu media cetak (lampiran 2), menyatakan bahwa potensi hilangnya pemasukan negara akibat korupsi sektor Perpajakan dinilai lebih

dari Rp 10 (sepuluh) triliun pertahun. Potensi korupsi terbesar terletak pada Pengadilan Pajak. Apalagi persentase kekalahan yang dialami negara dalam Pengadilan Pajak sekitar 80% (delapan puluh persen) selama periode tahun 2002-2009. Data yang dimiliki ICW menunjukkan, selama tahun 2002-2009, Gugatan dan Banding yang masuk ke Pengadilan Pajak mencapai 22.249 berkas. Sebanyak 16.953 berkas bisa diterima secara formal dan sisanya ditolak. Putusan yang mengabulkan Wajib Pajak mencapai 13.672 berkas atau sebesar 81% (delapan puluh satu persen). Berdasarkan data ini ICW menyatakan bahwa sebagian besar putusan tidak menguntungkan negara (merugikan negara), karena Putusan Pengadilan Pajak yang mengalahkan Direktorat Jenderal Pajak berakibat pendapatan negara berkurang.

Satuan Tugas (Satgas) Pemberantasan Mafia Hukum Denny Indrayana menyatakan tidak bisa menyimpulkan apakah putusan Pengadilan Pajak tersebut dikarenakan adanya praktek mafia sehingga merugikan negara sebagaimana yang dinyatakan oleh ICW, karena hal tersebut harus diperiksa lebih lanjut dalam mengambil suatu kesimpulan. Namun Satgas menyatakan bahwa berdasarkan statistik rasio Putusan Pengadilan Pajak sejak Tahun 2002-2009 menunjukkan jumlah putusan yang dimenangkan oleh Wajib Pajak mencapai 61% (enam puluh satu persen). Dengan adanya data tersebut, Satgas menyatakan hal ini harus diperiksa ulang dan dicari alasannya mengapa hal ini bisa terjadi.

Setali tiga uang dengan pernyataan Satgas Pemberantas Mafia Hukum, Denny Indrayana, Anggota Komite Pengawasan Perpajakan (KPP) Hikmahanto Juwana menyatakan bahwa proses di Pengadilan Pajak memang rawan. Sebab, begitu banyak kasus yang harus diselesaikan dalam jangka waktu terbatas. Faktanya kasus sengketa pajak yang ditangani oleh Direktorat Jenderal Pajak banyak yang dimenangi Wajib Pajak. Menurut Hikmahanto, mayoritas kekalahan Direktorat Jenderal Pajak dalam upaya Banding di Pengadilan Pajak memang patut dievaluasi. Yakni, apakah GT atau pegawai lainnya yang mewakili Direktorat Jenderal Pajak sudah memperjuangkan argumentasinya di Pengadilan Pajak atau justru melemahkan posisi Direktorat Jenderal Pajak, sehingga Wajib Pajak dimenangkan Hakim. Dan juga harus dicermati betul apakah kekalahan Direktorat Jenderal Pajak tersebut memang terjadi karena

Hakim di Pengadilan Pajak sengaja ingin memenangkan Wajib Pajak atau, memang karena argumentasi serta data yang disampaikan pegawai Direktorat Jenderal Pajak seperti GT tidak lengkap. (lampiran 3)

Berdasarkan penelitian yang dilakukan oleh penulis ada terdapat perbedaan angka mengenai data tersebut diatas. Bersumber dari data yang diberikan oleh Sekretariat Pengadilan Pajak, melalui Kepala Bagian Administrasi Peninjauan Kembali dan Dokumentasi Yung. K. Pontoh, menyatakan bahwa selama tahun 2002-2009, Gugatan dan Banding yang masuk ke Pengadilan Pajak mencapai 22.249 berkas. Putusan yang mengabulkan Wajib Pajak mencapai 12.383 berkas atau sebesar 55% (lima puluh lima persen), yang terdiri dari Putusan mengabulkan seluruhnya sebesar 36% (tiga puluh enam persen) dan Putusan yang mengabulkan sebagian sebesar 19% (sembilan belas persen). (Tabel 1)

Bahwa adanya berita mengenai pendapat dari berbagai kalangan instansi tersebut membentuk opini publik bahwa Putusan Pengadilan Pajak tidak menguntungkan negara atau dengan kata lain telah merugikan negara dan keberadaan Pengadilan Pajak diragukan dapat memberikan keadilan maupun kepastian hukum dalam penyelesaian sengketa pajak bagi para pihak yang bersengketa, yaitu Wajib Pajak dan Fiskus. Di samping itu, juga menimbulkan rasa ketidakpercayaan atas kinerja pegawai Direktorat Jenderal Pajak, khususnya yang berkaitan dengan penyelesaian sengketa di Pengadilan Pajak.

2.3.1 Putusan Pengadilan Pajak Yang Mengalahkan Direktorat Jenderal Pajak, Merugikan Negara atau Tidak

2.3.1.1 Latar Belakang Filosofi

Wajib Pajak adalah orang pribadi atau badan yang dituju oleh undang-undang untuk dapat dikenakan pajak. orang atau badan itu lazim dipakai juga oleh Masyarakat Perpajakan Internasional, seperti dapat kita pelajari dari OECD Model. *Organization for Economic Co-operation and Development* (OECD) merupakan suatu forum yang pada mulanya dibentuk oleh negara-negara maju yang mempunyai visi sama. Memajukan perekonomian masing-masing negara melalui forum dan

komunikasi sehingga melahirkan kerja sama di berbagai sektor. Terutamanya dalam sektor perekonomian. Sehubungan dengan perpajakan Wajib Pajak mempunyai hak dasar dalam hubungan dengan pemerintah meliputi salah satunya dalam sektor perpajakan, hak dasar ini juga diakui oleh banyak negara termasuk OECD sendiri. Hak dasar yang dimiliki Wajib Pajak antara lain hak banding dan hak untuk membayar tidak lebih dari jumlah pajak yg benar. Hal ini tampak dalam rumusan OECD yang berbunyi sebagai berikut:

The Right Of Appeal (Paragraph 2.17)

“The right of appeal against any decision of the tax authorities applies to all taxpayers, and to almost all decisions made by the tax authorities, whether as regards the application of the law or of administrative rulings, provided the taxpayer is directly concerned”.

The Right To Pay No More Than The Correct Amount Of Tax (Paragraph 2.20)

“Taxpayers should pay no more tax than is required by the tax legislation, taking into account their personal circumstances and income. Thus whilst it is acceptable to reduce tax liability by legitimate tax planning, government make a distinction between this form of tax planning and form of tax minimisation which clearly go against the intent of the legislator. Taxpayers are also entitled to a reasonable measure of assistance from the tax authorities so that they receive all the reliefs and deductions to which they are entitled.”

Berdasarkan rumusan OECD tersebut di atas maka Wajib Pajak untuk mencari keadilan dan lepastian hukum di bidang Perpajakan dapat menggunakan hak dasar untuk melakukan banding bilamana terjadi kesalahpahaman atau perbedaan persepsi dalam penghitungan pajak. selain itu OECD juga merumuskan bahwa Wajib Pajak hanya membayar tidak lebih dari jumlah pajak yang sebenarnya yaitu berdasarkan peraturan perundang-undangan Perpajakan.

Dalam sistem hukum di Indonesia, keadilan yang sumbernya kejujuran ada pada sila kelima Pancasila yang berbunyi “keadilan sosial bagi seluruh rakyat Indonesia”. Dalam formulasi putusan pengadilan, keadilan diawali dengan irah-irah Demi Keadilan Berdasarkan Ketuhanan Yang Maha Esa. Keadilan pada sisi lain tidak dapat dilepaskan keterkaitannya dengan kebenaran yang harus senantiasa dijadikan pegangan dalam penegakan hukum positif dari suatu Negara. Dari hal ini, hukum akan dapat mengantarkan masyarakatnya untuk dapat menikmati keadilan bersama.

Dalam konteks ini keadilan terwujud manakala ada keseimbangan antara hak dan kewajiban yang diiringi dengan tanggung jawab. Pemungutan pajak harus memenuhi asas keadilan, artinya sesuai dengan tujuan hukum, yakni mencapai keadilan berdasarkan Undang-Undang, oleh sebab itu pelaksanaan pemungutan pajak haruslah adil. Adil dalam perundang-undangan artinya adalah mengenakan pajak secara umum dan merata, serta disesuaikan dengan kemampuan masing-masing Wajib Pajak, sedangkan yang dimaksud dengan adil dalam pelaksanaannya yakni dengan memberikan hak bagi Wajib Pajak untuk mengajukan keberatan, penundaan dalam pembayaran dan mengajukan Gugatan atau Banding kepada Pengadilan Pajak guna mencari keadilan.

Pengadilan Pajak lahir karena adanya kebutuhan untuk menyelesaikan sengketa pajak yang sesuai dengan sistem kekuasaan kehakiman di Indonesia dan mampu menciptakan keadilan serta kepastian hukum. Di samping itu Pengadilan Pajak hadir juga untuk melindungi Hak Asasi Manusia bagi pihak-pihak yang mencari keadilan dalam penyelesaian di Pengadilan Pajak. Keberadaan Pengadilan Pajak tersebut secara resmi dilegalkan dengan lahirnya Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak.

Seiring rasio penerimaan pajak terhadap penerimaan Negara bagi penyelenggaraan pemerintahan dan pelaksanaan pembangunan nasional yang terus meningkat setiap tahunnya, maka perlu adanya peningkatan dalam pelaksanaan pemungutan pajak oleh aparat pemerintah, khususnya para Fiskus. Untuk tercapainya penerimaan dari sektor pajak yang optimal maka diperlukan pembaharuan (reformasi) dibidang perpajakan meliputi sistem, asas, peraturan perundang-undangan, dan berupaya meningkatkan kesadaran masyarakat agar membayar pajak sebagai kewajiban kenegaraan secara jujur dan bertanggung jawab melalui, motivasi, penyuluhan (sosialisasi), pendidikan dan menerbitkan buku-buku perpajakan. Namun peningkatan rasio penerimaan tersebut juga diiringi dengan meningkatnya sengketa pajak yang terus bertambah setiap tahunnya (lampiran 1). Bertambahnya sengketa perpajakan ini membuat Pengadilan Pajak menjadi hal yang semakin dibutuhkan saat ini.

Pengadilan Pajak sebagai sarana untuk mendapatkan kepastian hukum dan keadilan dalam pelaksanaannya dijamin oleh Pasal 24 ayat (1) Undang-Undang Dasar 1945 yang berbunyi:

Kekuasaan Kehakiman merupakan kekuasaan yang merdeka untuk menyelenggarakan peradilan guna menegakkan hukum dan keadilan.

Menurut pasal ini, kekuasaan kehakiman:¹⁰⁷

- (1) Merupakan kekuasaan yang merdeka, artinya kekuasaan kehakiman yang bebas, tidak tergantung kepada kekuasaan lain;
- (2) Kekuasaan menyelenggarakan peradilan guna menegakkan hukum dan keadilan, agar ketertiban masyarakat dapat tercipta dan ketertiban masyarakat terpelihara.

Penegasan mengenai pengertian tersebut diulang kembali pada Pasal 1 Undang-Undang Nomor 48 Tahun 2009 yang berbunyi:

Kekuasaan Kehakiman adalah kekuasaan Negara yang merdeka untuk menyelenggarakan peradilan guna menegakkan hukum dan keadilan berdasarkan Pancasila dan Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 demi terselenggaranya Negara Hukum Republik Indonesia.

Bertitik tolak dari ketentuan Pasal 24 ayat (1) Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 dan Pasal 1 Undang-Undang Nomor 48 Tahun 2009, maka Majelis Hakim dan/ atau Hakim Tunggal di Pengadilan Pajak dapat melaksanakan Kekuasaan Kehakiman tersebut di atas guna menegakkan keadilan bagi para pihak yang bersengketa. Di samping itu kepastian hukum dan keadilan juga dijamin oleh Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 sebagaimana ternyata pada Ketentuan Umum yang berbunyi:

Dengan berpegang teguh pada prinsip kepastian hukum keadilan dan kesederhanaan, arah dan tujuan perubahan Undang-Undang tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan ini mengacu pada kebijakan pokok sebagai berikut:

¹⁰⁷ M. Yahya Harahap, *Kekuasaan Mahkamah Agung Pemeriksaan Kasasi dan Peninjauan Kembali Perkara Perdata*, (Jakarta: Sinar Grafika, 2008)., hal. 1.

- a. Meningkatkan efisiensi pemungutan pajak dalam rangka mendukung penerimaan negara;
- b. Meningkatkan pelayanan, kepastian hukum dan keadilan bagi masyarakat guna meningkatkan daya saing dalam bidang penanaman modal, dengan tetap mendukung pengembangan usaha kecil dan menengah;
- c. Menyesuaikan tuntutan perkembangan sosial ekonomi masyarakat serta perkembangan di bidang teknologi informasi;
- d. Meningkatkan keseimbangan antara hak dan kewajiban;
- e. Menyederhanakan prosedur administrasi perpajakan;
- f. Meningkatkan penerapan prinsip *self assessment* secara akuntabel dan konsisten; dan
- g. Mendukung iklim usaha ke arah yang lebih kondusif dan kompetitif.

2.3.1.2. Aplikasi Hukum Pada Asas Keadilan Pajak

Dalam rangka untuk mendapatkan kepastian hukum dan keadilan tersebut, Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 memberikan ruang untuk dapat mewujudkannya dalam Pasal 23 ayat (2) huruf d, Pasal 27 ayat (1) dan ayat (6) Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 yang berbunyi:

Pasal 23 ayat (2) huruf d

Penerbitan Surat Ketetapan Pajak atau Surat Keputusan Keberatan yang dalam penerbitannya tidak sesuai dengan prosedur atau tata cara yang telah diatur dalam ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan hanya dapat diajukan kepada badan peradilan.

Pasal 27 ayat (1)

Wajib Pajak dapat mengajukan permohonan banding hanya kepada badan peradilan pajak atas Surat Keputusan Keberatan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 26 ayat (1).

Pasal 27 ayat (6)

Badan peradilan pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dan dalam Pasal 23 ayat (2) diatur dengan Undang-Undang.

Keberadaan Badan Peradilan tersebut dipertegasakan dalam Pasal 2 dan Penjelasannya Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 yang berbunyi:

Pengadilan Pajak adalah badan peradilan yang melaksanakan kekuasaan kehakiman bagi Wajib Pajak atau Penanggung Pajak yang mencari keadilan terhadap Pengketa Pajak.

Penjelasan Pasal 2

Pengadilan Pajak adalah badan peradilan Pajak sebagaimana yang dimaksud dalam Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2000, dan merupakan Badan Peradilan sebagaimana dimaksud dalam Undang-Undang Nomor 14 Tahun 1970 tentang Ketentuan-Ketentuan Pokok Kekuasaan Kehakiman sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 35 Tahun 1999.

Berdasarkan ketentuan-ketentuan tersebut di atas, karena Pengadilan Pajak berdasarkan Undang-Undang berarti keberadaan Pengadilan Pajak diperlukan untuk mendapatkan kepastian hukum dan keadilan dibidang Perpajakan. Karena bilamana hal ini tidak ada, maka pajak bisa semena-mena didalam pelaksanaan pemungutannya.

Adanya Kekuasaan Kehakiman yang bebas, yang terlepas dari pengaruh kekuasaan Pemerintah seperti yang telah diatur dalam Undang-Undang Dasar 1945 maupun Undang-Undang Nomor 48 Tahun 2009 dimana suatu perbuatan pemerintah dapat diajukan kemuka Pengadilan untuk dinilai apakah perbuatan pemerintah yang bersangkutan itu bersifat melawan hukum atau tidak. Sebagaimana juga dinyatakan dalam Undang-Undang Dasar 1945 setelah amandemen Pasal 1 ayat (3) dan penjelasannya yang berbunyi :

Negara Indonesia adalah negara hukum.

Penjelasan

Indonesia menganut paham Negara Hukum atau “Rechtstaat”, bukan “Machtstaat” atau Negara Kekuasaan.

Maka salah satu prinsip Negara Hukum adalah adanya Pengadilan Bebas. Prinsip Pengadilan Bebas dan tidak memihak diatur dalam Bab IX Undang-Undang Dasar 1945. Dalam bab tersebut, yaitu dalam Pasal 24 menjelaskan:¹⁰⁸

1. Kekuasaan kehakiman merupakan kekuasaan yang merdeka untuk menyelenggarakan peradilan guna menegakkan hukum dan keadilan;
2. Kekuasaan kehakiman dilakukan oleh sebuah Mahkamah Agung dan badan peradilan yang berada dibawahnya dalam lingkungan peradilan yang berada dibawahnya dalam lingkungan peradilan umum, lingkungan peradilan agama, lingkungan peradilan militer, lingkungan peradilan tata usaha negara, dan oleh sebuah Mahkamah Konstitusi;
3. Badan-badan lain yang fungsinya berkaitan dengan kekuasaan kehakiman diatur dalam undang-undang.

Sedangkan dalam Penjelasan Pasal 24 dan 25 Undang-Undang Dasar 1945 menyatakan bahwa:¹⁰⁹

Kekuasaan Kehakiman ialah kekuasaan yang merdeka artinya terlepas dari pengaruh kekuasaan pemerintah. Berhubungan dengan itu harus diadakan jaminan dalam undang-undang tentang kedudukannya para hakim.

Ketentuan tersebut merupakan dasar peradilan di Indonesia. Kemudian berdasarkan Undang-Undang Nomor 48 Tahun 2009, tentang kekuasaan kehakiman, Ketentuan Umum dinyatakan bahwa kekuasaan kehakiman yang bebas dan merdeka. Kekuasaan kehakiman yang merdeka menurut Bagir Manan mengandung beberapa tujuan dasar sebagai berikut:¹¹⁰

¹⁰⁸ Djazoeli Sadhani, "Pengadilan Pajak dalam system Peradilan di Indonesia," *Media Pengadilan Pajak* (Februari 2008),. hal.7.

¹⁰⁹ *Ibid.*

¹¹⁰ *Ibid.*

1. Sebagai bagian dari sistem pemisahan atau pembagian kekuasaan di antara badan-badan penyelenggara negara. Kekuasaan kehakiman yang merdeka diperlukan untuk menjamin dan melindungi kebebasan individu.
2. Kekuasaan kehakiman yang merdeka diperlukan untuk mencegah penyelenggara pemerintahan bertindak tak semena-mena dan menindas.
3. Kekuasaan kehakiman yang merdeka diperlukan untuk dapat menilai keabsahan secara hukum tindakan pemerintahan atau suatu peraturan perundang-undangan, sehingga sistem hukum dapat dijalankan dan ditegakkan dengan baik.

2.3.1.3. Hakim Harus *Impartial* (Tidak Memihak)

Berdasarkan ketentuan Pasal 24 Undang-Undang Dasar 1945 dan Pasal 1 Undang-Undang Nomor 48 Tahun 2009, Majelis Hakim dan atau Hakim Tunggal dalam memutus sengketa pajak di Pengadilan pajak harus merdeka (bebas) dan tidak bergantung kepada kekuasaan lain (tidak memihak) serta berlandaskan keadilan. Ketentuan-ketentuan inilah yang menjadi dasar dalam memutuskan sengketa tersebut. Kemudian ketentuan ini didukung dengan adanya peraturan Pasal 78 Undang-Undang 14 Tahun 2002 yang berbunyi:

Putusan Pengadilan Pajak diambil berdasarkan hasil penilaian pembuktian, dan berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan yang bersangkutan, serta berdasarkan keyakinan Hakim.

Sehingga dalam memutus suatu sengketa pajak di Pengadilan Pajak kemungkinan Majelis Hakim dan atau Hakim Tunggal memenangkan Wajib Pajak itu pasti ada. Karena bila Pasal 78 tersebut telah terpenuhi dan dapat dibuktikan bahwa Wajib Pajak benar, Majelis Hakim dan atau Hakim Tunggal akan memenangkan Wajib Pajak tersebut sebagai perwujudan keadilan. Hakim harus *impartial* artinya tidak memihak dan tidak boleh serta menolak intervensi dari manapun, ini dijamin oleh Undang-Undang Dasar 1945 Juncto Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak itu sendiri. Hakim Pengadilan Pajak memutus berdasarkan keyakinannya untuk mewujudkan keadilan dengan menerapkan Pasal 78 Undang-

Undang Nomor 14 Tahun 2002 tersebut di atas dan putusan itu dipertanggungjawabkan kepada Tuhan Yang Maha Esa. Itu sebabnya sesuai Pasal 84 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002, putusan diberi irah-irah "Demi Keadilan Berdasarkan Ketuhanan Yang Maha Esa".

Apabila Majelis Hakim dan atau Hakim Tunggal selalu atau sampai memenangkan Direktorat Jenderal Pajak tanpa dasar yang kuat sesuai dengan Pasal 78 tersebut di atas, maka kekuasaan kehakiman tidak berjalan sebagaimana mestinya. Bilamana itu terjadi maka Majelis Hakim dan atau Hakim tunggal tidak merdeka (bebas) dalam memutus sengketa tersebut serta adanya ketergantungan kepada kekuasaan lain (memihak), maka tujuan lahirnya Pengadilan Pajak untuk mendapatkan keadilan dan kepastian hukum tidak akan pernah tercapai. Namun secara teknis yuridis, Putusan Pengadilan Pajak seperti ini masih bisa diajukan Peninjauan Kembali ke Mahkamah Agung dan kalau benar demikian akan dapat dibatalkan lagi. Disisi lain kalau putusan yang melanggar Pasal 78 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 dilatar belakangi intervensi berupa penyuapan, maka itu adalah pelanggaran pidana dan melanggar kode etik Hakim yang bisa dihukum pidana, tetapi putusannya tersebut harus dibuktikan terlebih dahulu. Jadi yang berkembang saat ini adalah kasus kecurigaan karena terbentuknya opini publik dari berbagai pemberitaan yang belum tentu benar.

2.3.1.4. Hak Negara

Berdasarkan uraian-uraian di atas, secara normatif Putusan Pengadilan Pajak yang memenangkan Wajib Pajak, sepanjang ketentuan tentang pemeriksaan dan Pembuktian dalam persidangan dilaksanakan sebagaimana mestinya, berarti sebagian atau seluruh jumlah pajak terutang yang dihitung administrasi pajak tidak berdasarkan aturan undang-undang apa pun alasannya. Pajak yang dipungut tidak sesuai aturan undang-undang bukan merupakan hak Negara, dengan demikian dimenangkannya Wajib Pajak oleh Pengadilan Pajak tidak identik merugikan (keuangan) negara. Dan perlu dipahami suatu penetapan pajak yang masih dalam sengketa, belum dapat dianggap sebagai hak negara. Apalagi kalau kemudian terbukti

tidak sesuai dengan ketentuan perpajakan, maka penetapan pajak tersebut tidak sah dan bukan merupakan hak Negara.

Berdasarkan Pasal 1 angka 22 Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara yang berbunyi:

Kerugian negara adalah kekurangan uang, surat berharga, dan barang, yang nyata dan pasti jumlahnya sebagai akibat perbuatan melawan hukum baik sengaja maupun lalai.

Sedangkan menurut Hakim Pengadilan Pajak Suwartono, S. H.,¹¹¹

Kerugian Negara adalah segala sesuatu yang sebenarnya haknya negara diambil oleh pihak yang tidak berhak.

Dapat disimpulkan dari pengertian-pengertian tersebut di atas kerugian negara adalah kekurangan yang dialami negara baik materi yang disebabkan oleh perbuatan hukum melawan hukum baik sengaja atau tidak. sehingga bila Majelis Hakim dan atau Hakim Tunggal memenangkan Wajib Pajak-yang berarti kekalahan di pihak Direktorat Jenderal Pajak-dalam memutus sengketa di Pengadilan Pajak harus merdeka (bebas), tidak memihak dan berdasarkan peraturan perundang-undangan, maka tidak dapat dikatakan itu merugikan negara. Karena bilamana Direktorat Jenderal Pajak kalah pada Pengadilan Pajak, maka Direktorat Jenderal Pajak dapat mengajukan upaya hukum luar biasa, yaitu Peninjauan Kembali ke Mahkamah Agung.

Namun bilamana setelah Direktorat Jenderal Pajak menempuh upaya hukum luar biasa tersebut, ternyata Mahkamah Agung mengalahkan Direktorat Jenderal Pajak, apakah ini juga termasuk merugikan negara? Menurut penulis, ini mengindikasikan bahwa Putusan Pengadilan Pajak tersebut tidak merugikan negara karena jelas telah dikuatkan oleh negara melalui Putusan Mahkamah Agung. Dalam hal ini penulis dapat mengambil contoh kasus PT Kaltim Prima Coal yang baru diputus oleh Mahkamah Agung. Mahkamah Agung memenangkan PT Kaltim Prima

¹¹¹ Sumartono Siswo Darsono, S. H., wawancara dengan penulis, Gedung D lantai 9, 1 Juni 2010.

Coal sebagai Wajib Pajak. Dengan dimenangkannya PT Kaltim Prima Coal, maka Putusan Mahkamah Agung telah Menguatkan Putusan Pengadilan Pajak.

Hakim Pengadilan Pajak Suwartono Siswo Darsono, S.H., menyatakan bahwa Putusan Pengadilan Pajak dikatakan dapat merugikan negara adalah tidak tepat. Karena menurut beliau Hakim Pengadilan Pajak dalam memutus suatu sengketa pajak harus berdasarkan ketentuan perpajakan yang diatur Pasal 78 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 dan mengujinya dengan alat bukti berupa surat atau tulisan, keterangan ahli, keterangan para saksi, pengakuan para pihak, dan atau pengetahuan Hakim, sebagaimana diatur Pasal 69 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002.¹¹² Berdasarkan uraian-uraian tersebut di atas penulis berpendapat bahwa pernyataan yang mengenai Putusan Pengadilan Pajak merugikan negara tidak tepat dan tidak mempunyai landasan yang kuat. Karena Putusan Pengadilan Pajak telah memenuhi peraturan-perundang-undang yang berlaku, kecuali dapat dibuktikan sebaliknya.

Bila memang ada indikasi terjadi perbuatan melawan hukum yang dilakukan oleh pegawai Direktorat Jenderal Pajak maupun Hakim Pengadilan Pajak, contohnya dengan adanya kasus GT yang diduga telah menerima suap dari Wajib Pajak untuk memenangkan sengketa Pajaknya di Pengadilan Pajak. Perbuatan tersebut dapat dijerat dengan Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2001 tentang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi. Namun perbuatan tersebut harus dibuktikan terlebih dahulu secara hukum.

Bilamana terbukti terjadi perbuatan melawan hukum, maka Putusan Pengadilan Pajak dapat dikatakan merugikan negara dan pihak yang melakukan perbuatan tersebut akan dihukum sesuai dengan peraturan perundangan yang berkaitan dengan tindakannya. Karena dapat dibuktikan bahwa jumlah pajak terutang yang dihitung oleh administrasi pajak berdasarkan ketentuan perpajakan dan dapat disimpulkan pajak tersebut merupakan Hak Negara. Sehingga dengan adanya perbuatan tersebut terdapat kekurangan dalam penerimaan negara akibat perbuatan melawan hukum yang disengaja dan mengakibatkan penurunan dalam penerimaan negara.

¹¹² *Ibid.*

Berkaitan dengan Putusan Pengadilan Pajak yang diatur dalam Pasal 87 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 yang berbunyi:

Apabila putusan Pengadilan Pajak mengabulkan sebagian atau seluruh Banding, kelebihan pembayaran Pajak dikembalikan dengan ditambah imbalan bunga sebesar 2% (dua persen) sebulan untuk paling lama 24 (dua puluh empat) bulan, sesuai ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku.

Putusan Pengadilan inilah yang kemungkinan dapat merugikan negara, karena disamping harus mengembalikan kelebihan pembayaran pajak tetapi juga ditambah membayar bunga. Namun putusan ini tidak begitu saja dapat dikatakan merugikan negara, karena kesalahan berada pada pihak Direktorat Jenderal Pajak. Kerugian tersebut bukan merupakan kesengajaan, namun merupakan suatu perbuatan yang berdasarkan hukum karena diatur dalam Undang-Undang. Dengan adanya ketentuan Pasal 87 tersebut termasuk merupakan perwujudan dari asas keadilan.

2.3.1.5. Kewajiban Negara

Dilihat dari kepentingan negara berkaitan dengan asas umum penyelenggaraan negara, dalam memutuskan suatu sengketa pajak di Pengadilan Pajak apabila dilakukan berdasarkan peraturan perundang-undangan yang berlaku maka itu merupakan keuntungan bagi negara karena adanya penegakan hukum dalam bidang Perpajakan. Ini berarti kewajiban negara untuk memberikan keadilan dan kepastian hukum sebagaimana diamanatkan dalam Pasal 24 Undang-Undang Dasar 1945 khusus menyangkut masalah pajak dapat terselenggara sebagaimana mestinya.

Sementara itu ditinjau dari sisi lain, salah satu paradigma dalam era reformasi yaitu terciptanya *good government* juga mendapatkan dukungan karena Putusan Pengadilan Pajak tersebut seharusnya dapat dipakai untuk mengontrol fungsi pemerintahan dan menjadi masukan untuk memperbaiki kebijakannya maupun aparatnya.

Asas akuntabilitas merupakan salah satu dari asas umum penyelenggaraan negara. Asas ini dimaksudkan supaya negara harus bertanggung jawab dalam mengeluarkan penetapan-penetapan bila terdapat kesalahan. Salah satu

perwujudannya diatur pada Pasal 36 Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 yang berbunyi:

Pasal 36

- (1) Direktur Jenderal Pajak karena jabatan atau atas permohonan Wajib Pajak dapat:
 - a. Mengurangkan atau menghapuskan sanksi administrasi berupa bunga, denda, dan kenaikan yang terutang sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan dalam hal sanksi tersebut dikenakan karena kekhilafan Wajib Pajak atau bukan karena kesalahannya;
 - b. Mengurangkan atau membatalkan surat ketetapan pajak yang tidak benar;
 - c. Mengurangkan atau membatalkan Surat Tagihan Pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 14 yang tidak benar; atau
 - d. Membatalkan hasil pemeriksaan pajak atau surat ketetapan pajak dari hasil pemeriksaan yang dilaksanakan tanpa:
 1. Penyampaian surat pemberitahuan hasil pemeriksaan; atau
 2. Pembahasan akhir hasil pemeriksaan dengan Wajib Pajak.
- (1a) Permohonan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf a, huruf b, dan huruf c hanya dapat diajukan oleh Wajib Pajak paling banyak 2 (dua) kali.
- (1b) Permohonan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf d hanya dapat diajukan oleh Wajib Pajak 1 (satu) kali.
- (1c) Direktur Jenderal Pajak dalam jangka waktu paling lama 6 (enam) bulan sejak tanggal permohonan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) diterima, harus memberi keputusan atas permohonan yang diajukan.
- (1d) Apabila jangka waktu sebagaimana dimaksud pada ayat (1c) telah lewat tetapi Direktur Jenderal Pajak tidak memberi suatu keputusan, permohonan Wajib Pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dianggap dikabulkan.
- (1e) Apabila diminta oleh Wajib Pajak, Direktur Jenderal Pajak wajib memberikan keterangan secara tertulis hal-hal yang menjadi dasar untuk menolak atau mengabulkan sebagian permohonan Wajib Pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (1c).
- (2) Ketentuan pelaksanaan ayat (1), ayat (1a), ayat (1b), ayat (1c), ayat (1d) dan ayat (1e) diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan.

Adanya Pasal 36 tersebut Direktorat Jenderal Pajak dapat melakukan perbaikan atas penetapan-penetapan yang tidak tepat karena ketidaktepatan petugas pajak yang dapat membebani Wajib Pajak tanpa didahului dengan Permohonan. Pasal 36 tersebut bertujuan bilamana ada pihak yang dapat memberikan pembuktian bahwa penetapan yang dikeluarkan oleh Direktorat Jenderal Pajak tidak tepat, maka Direktorat Jenderal Pajak dapat melakukan perbaikan atas penetapan tersebut karena jabatannya atau atas permohonan Wajib Pajak.

Sedangkan dilihat dari kepentingan rakyat, dengan adanya Pengadilan Pajak maka dapat mendukung iklim usaha ke arah yang lebih kondusif dan kompetitif. Hal ini dapat menarik kepercayaan investor asing untuk menanamkan modalnya di Indonesia. Wakil Ketua Kadin Indonesia, Bidang Moneter, Fiskal dan Kebijakan Publik, Hariyadi Sukamdani menyatakan bahwa para Hakim di Pengadilan Pajak berani memberikan keputusan yang adil, karena mereka tidak dibebani tugas penerimaan pajak. Kadin menuding masalah pajak sering berasal dari petugas pemeriksa pajak Ditjen Pajak yang dibebani dengan tugas penerimaan pajak. Kadin juga mengusulkan agar keberatan dari wajib pajak ditangani badan tersendiri di luar Ditjen Pajak. Selain itu beliau juga menyatakan bahwa keberadaan Pengadilan Pajak sudah dapat memberikan kepastian hukum dan keadilan bagi segi pengusaha.¹¹³

2.3.2. Upaya Direktorat Jenderal Pajak Dalam Menyikapi Putusan-Putusan Yang Mengalahkan Direktorat Jenderal Pajak

Terhadap Putusan Pengadilan Pajak yang mengalahkan Direktorat Jenderal Pajak, seperti yang telah diuraikan di atas maka Direktorat Jenderal Pajak dapat mengajukan upaya hukum luar biasa, yaitu Peninjauan Kembali terhadap putusan tersebut. Pasal 77 ayat (3) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 berbunyi:

Pihak-pihak yang bersengketa dapat mengajukan Peninjauan Kembali atas putusan Pengadilan Pajak kepada Mahkamah Agung.

Dengan upaya hukum tersebut diharapkan dapat menjadi alat kontrol dalam penyelesaian sengketa pajak, apakah putusan tersebut telah sesuai dengan ketentuan

¹¹³ “Kadin: Putusan Pengadilan Pajak Adil.” *Harian Binis Indonesia*, (1 April 2009).

perpajakan atau tidak. Dengan adanya Mahkamah Agung sebagai tempat pengajuan permohonan Peninjauan Kembali. Mahkamah Agung dapat melakukan pemeriksaan pada penyelesaian sengketa pajak tersebut, apakah pada putusan Banding atau Gugatan sudah sesuai dengan ketentuan perpajakan dan asas keadilan. Selain itu, bilamana ada terdapat pihak yang mengetahui terjadinya perbuatan melawan hukum dapat mengadukan tindakan tersebut kepada Polisi, Komisi Yudisial, dan Mahkamah Agung.

Pada perkembangannya guna memperbaiki kinerja Pengadilan Pajak, Kementerian Keuangan akan merevisi Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002. Oleh karena itu diselenggarakan pertemuan yang dihadiri Mahkamah Agung, Komisi Yudisial, Kementerian Keuangan, dan Satgas Pemberantasan Mafia Hukum guna membahas langkah-langkah konkret dalam memperbaiki Pengadilan Pajak. Dari keempat unit yang hadir yakni Mahkamah Agung, Komisi Yudisial, Kementerian Keuangan, dan Satgas Pemberantasan Mafia Hukum menghasilkan beberapa keputusan. Pertama, membuat langkah jangka pendek dengan membuat tim yang terdiri dari unsur Mahkamah Agung, Komisi Yudisial, Pengadilan Pajak, Kementerian Keuangan dan Satgas Pemberantasan Mafia Hukum yang akan melakukan formulasi konkret mengenai bentuk MoU yang akan disepakati oleh Tiga elemen (Mahkamah Agung, Komisi Yudisial, dan Kementerian Keuangan) yang berkaitan dengan pembinaan dan pemeriksaan di Pengadilan Pajak.

Kedua dari sisi kewenangan nantinya rekrutmen Hakim pajak baik dari kualifikasi Hakim, cara rekrutmen, hingga kinerja akan diperhatikan. Ketiga, integritas Hakim atau sama dengan mengoreksi DJP dan para Hakim pajak diharapkan dapat melaporkan Laporan Harta Kekayaan Penyelenggara Negara (LHKPN) dari para pejabat Hakim. Dan terakhir, bahwa posisi dan letak dari Pengadilan Pajak perlu diperbaiki yang selama ini dihasilkan oleh Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002. Sehingga Kementerian Keuangan dan Komisi Yudisial untuk merevisi undang-undang ini dengan meminta masukan masyarakat, akademisi dan profesi. Hanya saja sampai dengan saat ini belum tampak realisasi dari hasil pertemuan tersebut.

Di samping itu, Direktorat Jenderal Pajak dapat melakukan evaluasi dengan pegawainya mengenai putusan tersebut. Pasal 36A Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 menyatakan bahwa:

- (1) Pegawai pajak yang karena kelalaiannya atau dengan sengaja menghitung atau menetapkan pajak tidak sesuai dengan ketentuan undang-undang perpajakan dikenai sanksi sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan.
- (2) Pegawai pajak yang dalam melakukan tugasnya dengan sengaja bertindak di luar kewenangannya yang diatur dalam ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan, dapat diadukan ke unit internal kementerian keuangan yang berwenang melakukan pemeriksaan dan investigasi dan apabila terbukti melakukannya dikenai sanksi sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan.
- (3) Pegawai pajak yang dalam melakukan tugasnya terbukti melakukan pemerasan dan pengancaman kepada Wajib Pajak untuk menguntungkan diri sendiri secara melawan hukum diancam dengan pidana sebagaimana dimaksud dalam Pasal 36B Kitab Undang-Undang Hukum Pidana.
- (4) Pegawai pajak yang dengan maksud menguntungkan diri sendiri secara melawan hukum dengan menyalahgunakan kekuasaannya memaksa seseorang untuk memberikan sesuatu, untuk membayar atau menerima pembayaran, atau untuk mengerjakan sesuatu bagi dirinya sendiri, diancam dengan pidana sebagaimana dimaksud dalam Pasal 12 Undang-Undang Nomor 31 Tahun 1999 tentang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi dan perubahannya.
- (5) Pegawai pajak tidak dapat dituntut, baik secara perdata maupun pidana, apabila dalam melaksanakan tugasnya didasarkan pada itikad baik dan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.”

Seharusnya Direktorat Jenderal Pajak segera dan selalu memanfaatkan Pasal 36A tersebut untuk melihat atau menemukan aparat yang salah. Sehingga Putusan Pengadilan Pajak yang mengalahkan Direktorat Jenderal Pajak apabila menurut evaluasi para ahli di Direktorat Jenderal Pajak seharusnya tidak kalah, segera mengajukan Peninjauan Kembali ke Mahkamah Agung. Selama tiga tahun terakhir, upaya hukum dalam sengketa pajak yang berujung Peninjauan Kembali memperlihatkan peningkatan. Di pihak Direktorat Jenderal Pajak, pengajuan Peninjauan Kembali pada 2007 sebanyak 111 kasus, 2008 sebanyak 114 kasus, dan 2009 sebanyak 244 kasus. Sementara PK yang diajukan WP berturut-turut 91 kasus di tahun 2007, 184 kasus di 2008, dan 188 kasus untuk 2009.

Berdasarkan data statistik pajak, sejak 2007 jumlah pengajuan Peninjauan Kembali oleh Direktorat Jenderal Pajak yang sudah diputuskan oleh MA sebanyak 14 berkas atau 2,9% (dua koma sembilan persen) dengan amar putusan menolak permohonan Direktorat Jenderal Pajak. Sementara jumlah pengajuan Peninjauan Kembali oleh Wajib Pajak yang sudah diputus oleh MA sebanyak 18% (delapan belas persen) dengan amar putusan mengabulkan sebanyak 18 persen.

Jadi tidak perlu menyalahkan Pengadilan Pajak atas Putusan tersebut. Tetapi kenyataannya hampir semua Peninjauan Kembali yang diajukan Direktorat Jenderal Pajak ternyata kalah lagi oleh Mahkamah Agung. hal ini seharusnya dijadikan masukan positif bagi Direktorat Jenderal Pajak. Sementara itu kalau menurut evaluasi kinerja aparatnya di Pemeriksaan maupun di Keberatan yang terbukti tidak benar, Jadikan hal itu untuk melakukan koreksi pada aparatnya.

Penerapan Pasal 36A Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007, sangat mendukung usaha Direktorat Jenderal Pajak dalam melakukan evaluasi pada kinerja pegawai di lingkungan Pengadilan Pajak. Dengan adanya pasal ini bertujuan sebagai fungsi kontrol dalam bentuk sanksi atas pelanggaran serta perlindungan bagi pegawai Direktorat Pegawai Pajak dalam menjalankan tugasnya. Namun menurut penulis, penerapan Pasal 36A tersebut belum berjalan sebagaimana mestinya karena kurangnya pengawasan langsung dilapangan oleh Direktorat Jenderal Pajak. sehingga pengaruh yang besar dalam meningkatkan kinerja Direktorat Jenderal Pajak terutama di lingkungan Pengadilan Pajak. sehingga penerapan Pasal 36A tersebut tidak lah cukup apabila tidak dimbangi dengan pengawasan langsung di lapangan. Dengan adanya pengawasan langsung di lapangan paling tidak dapat mengurangi terjadinya indikasi pelanggaran-pelanggaran yang ada.

Pokok pangkal sengketa pajak timbul karena adanya ketidak puasan Wajib Pajak antara lain terhadap penghitungan pajak. Penghitungan SKPKB, SKPKBT diawali dengan pemeriksaan pajak (Pasal 13 Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007). Bila pelaksanaan atau manajemen penetapannya baik, maka SKPKB atau SKPKBT relatif punya cukup alasan unyuk dipertahankan. Rumor-rumor melalui berbagai pemberitaan yang bersumber dari pendapat para pihak bahwa Putusan

Pengadilan Pajak yang mengalahkan Direktorat Jenderal Pajak adalah merugikan negara dapat menjadi kontra produktif buat negara karena:

- Hal itu secara tidak langsung dapat merupakan intervensi pada para hakim di Pengadilan Pajak, sehingga bertentangan dengan Undang-Undang Dasar 1945 dan Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002.
- Memperburuk citra pemerintah dalam menegakan hukum.
- Dapat mengganggu iklim investasi di Indonesia.

Jadi seharusnya mencari penyebabnya dan hukumnya saja sehingga terbukti memang salah.

