

## BAB 2

# TINJAUAN YURIDIS TENTANG PENGADILAN PAJAK DI INDONESIA YANG DIANGGAP INKONSTITUSIONAL

## 2.1 Tinjauan Umum Tentang Pajak

### 2.1.1 Pengertian dan Filosofi Pajak

Jauh sebelum zaman Romawi dan Yunani Kuno serta zaman *Firaun* di Mesir, telah ada suatu wadah yang menguasai dan memerintah penduduk. *Le Contract Social* atau perjanjian masyarakat yang dikemukakan oleh *Rousseau* adalah teori yang menjawab pertanyaan mengapa penduduk/rakyat harus patuh pada pemerintah negaranya. Sebagian dari hak mereka diserahkan kepada suatu wadah yang akan mengurus kepentingan bersama. Wadah mana kemudian dikenal sebagai *L'etat, Staat, State, Negara*.<sup>21</sup>

Eksistensi pajak sebagai *species* dari *genus* pungutan telah ada sejak zaman Romawi. Pada awal Republik Roma (509-27 Sebelum Masehi) dikenal beberapa jenis pungutan seperti *ensor, questor* dan beberapa jenis pungutan lain. Pelaksanaan pemungutannya diserahkan kepada warga tertentu yang disebut *publican*. *Tributum* sebagai pajak langsung (pajak atas kepala = *head tax*) dipungut pada zaman perang terhadap penduduk Roma sampai tahun 167 Sebelum Masehi. Sesudah abad ke-2 penguasa Roma mengandalkan pada pajak tidak langsung yang disebut *vegtigalia* seperti *portoria* yakni pungutan atas penggunaan pelabuhan.<sup>22</sup>

Di zaman Julius Caesar dikenal *centesima rerum venalium* yakni sejenis pajak penjualan dengan tarif 1% (satu persen) dari omzet penjualan. Di daerah lain di Italia dikenal *decumae*, yakni pungutan sebesar 10%

---

<sup>21</sup> *Pengantar Dasar-Dasar Perpajakan*, <http://ocw.unnes.ac.id/ocw/hukum/ilmu-hukum-s1/hkf212-hukum-pajak/Prodi%20Ilmu%20Hukum%20-%20BAB%20I%20BUKU%20AJAR%20HUKUM%20PAJAK.pdf>, hlm. 1, diunduh tanggal 3 Juni 2010.

<sup>22</sup> *Ibid.*, hlm. 1-2.

(*tithe*) dari para petani atau penguasa tanah. Setiap penduduk di Italia, termasuk penduduk Roma sendiri dikenakan *tributum* yang tetap yang sering kali disebut juga *stipendium*. Demikian pula di Mesir, pembuatan piramida yang tadinya merupakan pengabdian dan bersifat suka rela dari rakyat Mesir, pada akhirnya menjadi paksaan, bukan saja dalam bentuk uang, harta kekayaan, tetapi juga dalam bentuk kerja paksa.<sup>23</sup>

Pada abad ke XIV di Spanyol dikenal *alcabala*, salah satu bentuk pajak penjualan. Di Indonesia, berbagai pungutan baik dalam bentuk natura (*payment in kind*), kerja paksa maupun dengan uang dan upeti telah lama dikenal. Pungutan dan beban rakyat Indonesia semakin terasa besarnya, terutama sesudah berdirinya *Vereenigde Oostindische Compagnie* (VOC) pada tahun 1602, dan dilanjutkan dengan pemerintahan kolonial Belanda.<sup>24</sup>

Ada berbagai macam fungsi pemerintah suatu negara yaitu melaksanakan penertiban (*law and order*); mengusahakan kesejahteraan dan kemakmuran rakyatnya; pertahanan; dan menegakkan keadilan yang hal ini dilaksanakan melalui badan-badan pengadilan. Terdapat berbagai sumber penghasilan suatu negara (*Public Revenues*), antara lain terdiri dari pajak dan denda, kekayaan alam, Bea dan Cukai, kontribusi, royalti, retribusi, iuran, sumbangan, laba dari Badan Usaha Milik Negara dan sumber-sumber lainnya.<sup>25</sup>

Dalam istilah asing, pajak disebut *tax* (Inggris); *import contribution, taxe, droit* (Perancis); *Steuer, Abgabe, Gebuhr* (Jerman); *impuesto contribution, tributo, gravamen, tasa* (Spanyol); dan *belasting* (Belanda). Dalam literatur Amerika selain istilah *tax* dikenal pula istilah tarif.<sup>26</sup>

Sebagian besar negara di dunia ini memiliki sistem perpajakan untuk membiayai pengeluaran pemerintahnya, tidak terkecuali dengan Indonesia dimana pajak menjadi tulang punggung untuk membiayai

---

<sup>23</sup> *Ibid.*, hlm. 2.

<sup>24</sup> *Ibid.*

<sup>25</sup> *Ibid.*

<sup>26</sup> Safri Nurmantu, *Pengantar Perpajakan*, (Jakarta : Granit-Kelompok Yayasan Obor Indonesia, 2005), hlm. 12.

pengeluaran-pengeluaran pemerintah dalam rangka menyediakan barang publik dan jasa publik. Peranan pajak di zaman modern ini sangat penting sebagaimana dikatakan oleh Benjamin Franklin, "*In this world nothing is certain except death and taxes.*"<sup>27</sup>

Di dalam dunia akademik, definisi pajak yang terkenal dikemukakan oleh Prof. Dr. H. Rochmat Soemitro, S.H., dalam bukunya yang berjudul "Dasar-Dasar Hukum Pajak dan Pajak Pendapatan", yaitu :

"Pajak adalah iuran rakyat kepada kas negara berdasarkan Undang-Undang (yang dapat dipaksakan) dengan tidak mendapat jasa timbal balik yang langsung dapat ditunjukkan dan yang digunakan untuk membayar pengeluaran umum."

Definisi tersebut kemudian dikoreksi di dalam bukunya yang berjudul "Pajak dan Pembangunan", menjadi sebagai berikut :

"Pajak adalah peralihan kekayaan dari pihak rakyat kepada kas negara untuk membiayai pengeluaran rutin dan surplusnya digunakan untuk *public saving* yang merupakan sumber utama untuk membiayai *public investment*."

Berdasarkan definisi di atas terlihat bahwa pajak harus berdasarkan Undang-Undang (yang disusun dan dibahas bersama antara Dewan Perwakilan Rakyat (DPR) dan Pemerintah) sehingga pajak merupakan ketentuan berdasarkan kehendak rakyat, bukan kehendak penguasa semata. Pembayar pajak tidak akan mendapat imbalan langsung. Manfaat dari pajak akan dirasakan oleh seluruh masyarakat, baik yang membayar pajak maupun yang tidak membayar pajak.

Undang-Undang perpajakan sendiri tidak memberikan definisi pajak sampai dengan dikeluarkannya Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP). Definisi pajak menurut Pasal 1 angka 1 UU KUP tersebut, adalah sebagai berikut :

"Pajak adalah kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan Undang-Undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara

---

<sup>27</sup> *Pajak : Pengertian dan Fungsinya*, <http://dudiwahyudi.com/pajak/pajak-penghasilan/pajak-pengertian-dan-fungsinya.html>, diunduh tanggal 9 Juni 2010.

langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat.”

Definisi pajak menurut Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan ini hampir sama dengan definisi Prof. Dr. H. Rochmat Soemitro, S.H. Kata “iuran” digantikan dengan kata “kontribusi” yang nadanya lebih bersifat positif karena mengandung makna partisipasi masyarakat. Kemudian ada tambahan “bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat” yang membuat kata pajak lebih bernilai positif karena untuk tujuan kemakmuran rakyat melalui penyediaan barang dan jasa publik seperti pertahanan, keamanan, pendidikan, kesehatan, jalan raya, dan fasilitas umum lainnya.

Selain definisi pajak menurut Prof. Dr. H. Rochmat Soemitro, S.H. dan Pasal 1 angka 1 UU KUP tersebut di atas, ada beberapa definisi pajak menurut para ahli, yaitu :<sup>28</sup>

1. Menurut definisi Perancis, termuat dalam buku *Leroy Beaulieu "Traite de la Science des Finances, 1906"*:  
 “Pajak adalah bantuan, baik secara langsung maupun tidak yang dipaksakan oleh kekuasaan publik dari penduduk atau dari barang, untuk menutup belanja pemerintah.”
2. Menurut Prof. Edwin R.A. Seligman dalam *“Essays in Taxation”*:  
 “*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.*”
3. Menurut Philip E Taylor (*“The Economics of Public Finance”*) :  
 “*Tax is compulsory contribution from the person, to the government to defray the expenses incurred in the common interest of all, with little reference to special benefit conferred.*” (hanya mengganti “*without reference*” dengan “*with little reference*”).
4. Menurut Mr. Dr. N.J. Feldmann (sama pendapatnya dengan Prof. Edwin R.A. Seligman) :  
 “Pajak adalah prestasi yang dipaksakan sepihak oleh dan terutang kepada penguasa (menurut norma-norma yang ditetapkannya

---

<sup>28</sup> Saiful Rahman Yuniarto, S.Sos., MAB, *Definisi Pajak*, <http://www.scribd.com/doc/24284800/definisi-pajak>, diunduh tanggal 21 Mei 2010.

secara umum) tanpa adanya kontraprestasi, dan semata-mata digunakan untuk menutup pengeluaran-pengeluaran umum.”

5. Menurut Prof. Dr. M.J.H. Smeets (seorang pakar dari Jerman) :  
 “Pajak adalah prestasi kepada Pemerintah yang terhutang melalui norma-norma umum, dan yang dapat dipaksakan, tanpa adakalanya kontraprestasi yang dapat ditunjukan dalam hal individual, maksudnya adalah untuk membiayai pengeluaran pemerintah.”
6. Menurut Prof. Dr. PJA. Adriani, Guru Besar Universitas Amsterdam :  
 “Pajak adalah iuran kepada negara (yang dapat dipaksakan yang terutang oleh yang wajib membayarnya menurut peraturan-peraturan) dengan tidak dapat prestasi kembali, yang langsung ditunjuk, dan yang gunanya adalah untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran umum berhubungan dengan tugas Pemerintah.”

Berdasarkan definisi-definisi oleh para ahli tersebut di atas dapat disimpulkan unsur-unsur dalam pajak, adalah :<sup>29</sup>

1. Pajak adalah suatu iuran atau kewajiban menyerahkan sebagian kekayaan (pendapatan) kepada negara.
2. Penyerahan pajak bersifat wajib, sehingga jika tidak dilakukan hutang itu dapat dipaksakan dengan kekerasan seperti surat paksa dan sita.
3. Perpindahan/penyerahan pajak berdasarkan Undang-Undang/Peraturan/Norma yang dibuat oleh Pemerintah dan berlaku umum, yang jika tidak didasarkan pada Undang-Undang/Peraturan/Norma yang dibuat oleh Pemerintah dan berlaku umum tersebut, maka dapat dianggap sebagai perampasan hak.
4. Tidak ada kontraprestasi langsung dari Pemerintah (pemungut iuran), akan tetapi bisa dilihat dari indikasi, pembangunan infrastruktur, sarana kesehatan, *public facility*, dan lain-lain.
5. Iuran dari pihak yang dipungut (rakyat, Badan Usaha baik swasta maupun Pemerintah) digunakan oleh pemungut (Pemerintah) untuk

---

<sup>29</sup> *Ibid.*

membiayai pengeluaran-pengeluaran umum (yang seharusnya) berguna bagi rakyat.

Sedangkan yang dimaksud dengan Hukum Pajak adalah suatu kumpulan peraturan-peraturan yang mengatur hubungan antara Pemerintah sebagai pemungut pajak dan rakyat sebagai pembayar pajak.<sup>30</sup> Dengan kata lain Hukum Pajak menerangkan :<sup>31</sup>

1. Siapa-siapa Wajib Pajak (subjek pajak);
2. Objek-objek pajak;
3. Kewajiban Wajib Pajak terhadap Pemerintah;
4. Timbul dan hapusnya hutang pajak;
5. Cara penagihan pajak, dan
6. Cara mengajukan keberatan dan banding pada peradilan pajak.

### 2.1.2 Fungsi dan Asas-asas Pajak

Pajak mempunyai peranan yang sangat penting dalam kehidupan bernegara, khususnya di dalam pelaksanaan pembangunan, contohnya pembayaran Pajak Reklame, Pajak Banner, Pajak *Billboard*, dan lain-lain, karenanya pajak merupakan sumber pendapatan negara untuk membiayai semua pengeluaran termasuk pengeluaran pembangunan. Berdasarkan hal di atas maka pajak mempunyai beberapa fungsi.<sup>32</sup>

Kata fungsi bermakna jabatan, *faal*, besaran dan kegunaan. Akan tetapi, pengertian yang paling tepat untuk dipakai pada fungsi perpajakan ialah kata kegunaan. Makna fungsi pajak bila dilihat dari kata kegunaan itu lebih cenderung kepada kegunaan pokok atau manfaat pokok dari pajak itu sendiri. Manfaat pokok itu tergambar pada fungsi *budgetair* pajak yang merupakan fungsi utama pajak, disamping fungsi pendukung yaitu fungsi *regulerend*.<sup>33</sup>

Fungsi *budgetair* pajak yaitu fungsi dalam mana pajak dipergunakan sebagai alat untuk memasukkan dana secara optimal ke Kas

<sup>30</sup> HLM. Bohari, *Pengantar Hukum Pajak*, Cetakan ke-6, (Jakarta : PT. Raja Grafindo Persada, 2006), hlm. 29.

<sup>31</sup> *Ibid.*

<sup>32</sup> *Fungsi Pajak*, <http://id.wikipedia.org/wiki/Pajak>, diunduh tanggal 14 Mei 2010.

<sup>33</sup> *Pengantar Dasar-Dasar Perpajakan, Op. Cit.*, hlm. 7, diunduh tanggal 25 Mei 2010.

Negara berdasarkan Undang-Undang Perpajakan yang berlaku, yang akan dipergunakan untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran negara, untuk menjalankan tugas-tugas rutin negara dan melaksanakan pembangunan. Untuk itu negara membutuhkan biaya. Biaya ini dapat diperoleh dari penerimaan pajak. Dewasa ini pajak digunakan untuk pembiayaan rutin seperti belanja pegawai, belanja barang, pemeliharaan, dan lain sebagainya. Untuk pembiayaan pembangunan, uang dikeluarkan dari tabungan Pemerintah, yakni penerimaan dalam negeri dikurangi pengeluaran rutin. Tabungan Pemerintah ini dari tahun ke tahun harus ditingkatkan sesuai kebutuhan pembiayaan pembangunan yang semakin meningkat dan ini terutama diharapkan dari sektor pajak.<sup>34</sup>

Fungsi *budgetair* pajak disebut fungsi utama karena fungsi inilah yang secara historis pertama kali timbul. Berdasarkan fungsi ini, pemerintah yang membutuhkan dana untuk membiayai berbagai kepentingan memungut pajak dari penduduknya. Optimalisasi pemasukan dan ke Kas Negara tidak hanya tergantung kepada Fiskus saja atau kepada Wajib Pajak saja, akan tetapi kepada kedua-duanya berdasarkan Undang-Undang Perpajakan yang berlaku. Selain itu ada beberapa faktor lain yang ikut menentukan optimalisasi pemasukan dana ke kas negara melalui pajak, antara lain falsafah negara, kejelasan Undang-Undang dan peraturan perpajakan, tingkat pendidikan penduduk/Wajib Pajak, kualitas dan kuantitas petugas pajak dan strategi yang diterapkan organisasi yang mengadministrasikan pajak.<sup>35</sup>

Fungsi *regulerend* atau fungsi mengatur disebut juga fungsi tambahan yaitu suatu fungsi dalam mana pajak dipergunakan oleh Pemerintah sebagai alat untuk mencapai tujuan tertentu. Pemerintah bisa mengatur pertumbuhan ekonomi melalui kebijaksanaan pajak. Dengan fungsi mengatur, pajak bisa digunakan sebagai alat untuk mencapai tujuan, sebagai contoh dalam rangka menggiring penanaman modal, baik dalam negeri maupun luar negeri, diberikan berbagai macam fasilitas keringanan pajak. Dalam rangka melindungi produksi dalam negeri, Pemerintah

---

<sup>34</sup> *Fungsi Pajak, Op. Cit.*, diunduh tanggal 14 Mei 2010.

<sup>35</sup> Safri Nurmantu, *Op. Cit.*, hlm. 30-31.

menetapkan Bea Masuk yang tinggi untuk produk luar negeri. Fungsi *regulerend* disebut sebagai fungsi tambahan karena fungsi ini sebagai pelengkap dari fungsi utama pajak, yakni fungsi *budgetair*.<sup>36</sup>

Fasilitas perpajakan sebagai perwujudan dari fungsi pajak *regulerend* terdapat dalam Undang-Undang Nomor 1 Tahun 1967 tentang Penanaman Modal Asing *juncto* Undang-Undang Nomor 11 Tahun 1970 tentang Perubahan Dan Tambahan Undang-Undang Nomor 1 Tahun 1967 tentang Penanaman Modal Asing, adalah Bea Meterai Modal, Bea Masuk dan Pajak Penjualan, Bea Balik Nama, Pajak Perseroan seperti kompensasi kerugian seperti yang diatur dalam Pasal 7 ayat (1) Ordonansi Pajak Perseroan 1925, *Staatsblad* Tahun 1925 Nomor 319. Fasilitas perpajakan sebagai perwujudan dari fungsi pajak *regulerend* yang terdapat pada Pasal 16 Undang-Undang Nomor 11 Tahun 1970 tentang Perubahan Dan Tambahan Undang-Undang Nomor 1 Tahun 1967 tentang Penanaman Modal Asing tersebut ditujukan kepada badan-badan baru yang menanam modalnya di bidang produksi yang mendapat prioritas dari Pemerintah, Menteri Keuangan berwenang memberikan pembebasan pajak perseroan untuk jangka waktu 2 (dua) tahun (masa bebas pajak) terhitung dari saat perusahaan tersebut mulai berproduksi.<sup>37</sup>

Fungsi *regulerend* dalam *tax reform* tahun 1983 dapat ditemukan dalam memberikan kesempatan kepada koperasi supaya berkembang. Ditentukan bahwa penghasilan Koperasi dari dan untuk anggota tidak dianggap sebagai penghasilan. Juga kepada Wajib Pajak yang menanamkan modalnya di daerah terpencil dapat memperoleh kemudahan dalam penyusutan harta yang dimiliki dan dipergunakan dalam perusahaan. Demikian pula unsur *regulerend* pada Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang Dan Jasa Dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah, dapat ditemukan tarif 0% (nol persen) untuk barang-barang esensial dan tarif 10% (sepuluh persen) dan 35% (tiga puluh lima persen) untuk barang mewah. Dalam Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1985 tentang Pajak Bumi Dan Bangunan, dapat

---

<sup>36</sup> *Ibid.*, hlm. 36.

<sup>37</sup> *Ibid.*

ditemukan ketentuan tentang pengurangan pajak karena sebab-sebab tertentu.<sup>38</sup>

Selanjutnya dalam *tax reform* tahun 1994, dapat ditemukan dalam Pasal 31A Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 10 Tahun 1994 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan Sebagaimana Telah Diubah Dengan Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1991, disebutkan bahwa, “Kepada Wajib Pajak yang melakukan penanaman modal di bidang-bidang usaha tertentu dan/atau di daerah-daerah tertentu, dapat diberikan fasilitas perpajakan yang diatur dengan Peraturan Pemerintah”. Pasal ini memberi wewenang yang sangat luas kepada Pemerintah, karena fasilitas perpajakan yang disebutkan dalam Pasal ini tidak secara limitatif atau spesifik diuraikan. Dalam perkembangannya, atas kuasa Pasal 31A tersebut, Pemerintah dengan Peraturan Pemerintah memberikan fasilitas berupa “Pajak Penghasilan Ditanggung Pemerintah” kepada perusahaan-perusahaan tertentu. Walaupun tidak secara eksplisit fasilitas tersebut disebut sebagai *tax holiday*, akan tetapi pada dasarnya karena Wajib Pajak yang bersangkutan tidak akan membayar Pajak Penghasilan karena Pajak Penghasilannya ditanggung Pemerintah, maka pada hakikatnya fasilitas tersebut adalah *tax holiday*. Hal ini menimbulkan berbagai distorsi dan ketidakadilan dalam perpajakan. Dalam reformasi pajak tahun 2000, ketentuan yang memberikan wewenang begitu luas kepada Pemerintah berupa pemberian fasilitas pajak yang ditanggung Pemerintah telah dicabut. Jenis fasilitas dirumuskan dengan jelas batasannya, spesifik dan limitatif seperti akan diuraikan di bawah ini.<sup>39</sup>

Fungsi *regulerend* dalam *tax reform* 2000 diatur dalam Pasal 31A ayat (1) Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000 tentang Perubahan Ketiga Atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan, yaitu “Kepada Wajib Pajak yang melakukan penanaman modal di bidang-

---

<sup>38</sup> *Pengertian, Fungsi dan Jenis Pajak*, <http://massofa.wordpress.com/2008/02/05/pengertian-fungsi-dan-jenis-pajak/>, diunduh tanggal 28 Mei 2010.

<sup>39</sup> *Ibid.*

bidang usaha tertentu dan atau daerah tertentu dapat diberikan fasilitas perpajakan dalam bentuk :<sup>40</sup>

- (a) pengurangan penghasilan neto paling tinggi 30% (tiga puluh persen) dari jumlah penanaman yang dilakukan;
- (b) penyusutan dan amortisasi yang dipercepat;
- (c) kompensasi kerugian yang lebih lama tetapi tidak lebih dari 10 (sepuluh) tahun; dan
- (d) pengenaan Pajak Penghasilan atas dividen sebagaimana dimaksud dalam Pasal 26 sebesar 10% (sepuluh persen), kecuali apabila tarif menurut perjanjian perpajakan yang berlaku menetapkan lebih rendah.”

Pajak sebagai sumber pendapatan negara selain memiliki fungsi anggaran (*budgetair*) dan fungsi mengatur (*regulerend*), pajak juga memiliki fungsi lainnya, yaitu :<sup>41</sup>

#### 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

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

Untuk dapat mencapai tujuan dari pemungutan pajak, beberapa ahli yang mengemukakan tentang asas pemungutan pajak, antara lain :<sup>42</sup>

<sup>40</sup> *Ibid.*

<sup>41</sup> *Fungsi Pajak*, <http://id.wikipedia.org/wiki/Pajak>, diunduh tanggal 14 Mei 2010.

<sup>42</sup> *Asas Pemungutan Pajak Menurut Para Ahli*, <http://id.wikipedia.org/wiki/Pajak>, diunduh tanggal 14 Mei 2010.

1. Menurut Adam Smith dalam bukunya yang berjudul *Wealth of Nations*, dengan ajaran yang terkenal, yaitu “*The Four Maxims*”, asas pemungutan pajak, adalah sebagai berikut :<sup>43</sup>
  - a. Asas *Equality* (asas keseimbangan dengan kemampuan atau asas keadilan), yaitu pemungutan pajak yang dilakukan oleh negara harus sesuai dengan kemampuan dan penghasilan Wajib Pajak. Negara tidak boleh bertindak diskriminatif terhadap Wajib Pajak;
  - b. Asas *Certainty* (asas kepastian hukum), yaitu semua pungutan pajak harus berdasarkan Undang-Undang, sehingga bagi yang melanggar akan dapat dikenai sanksi hukum;
  - c. Asas *Convenience of Payment* (asas pemungutan pajak yang tepat waktu atau asas kesenangan), yaitu pajak harus dipungut pada saat yang tepat bagi Wajib Pajak (saat yang paling baik), misalnya disaat Wajib Pajak baru menerima penghasilannya atau disaat Wajib Pajak menerima hadiah; dan
  - d. Asas *Efficiency* (asas efisien atau asas ekonomis), yaitu biaya pemungutan pajak diusahakan sehemat mungkin, jangan sampai terjadi biaya pemungutan pajak lebih besar dari hasil pemungutan pajak.
2. Menurut W.J. Langen asas pemungutan pajak, adalah sebagai berikut :
  - a. Asas Daya Pikul  
Besarnya kecilnya pajak yang dipungut harus berdasarkan besarnya kecilnya penghasilan Wajib Pajak. Semakin tinggi penghasilan maka semakin tinggi pajak yang dibebankan.
  - b. Asas Manfaat  
Pajak yang dipungut oleh negara harus digunakan untuk kegiatan-kegiatan yang bermanfaat untuk kepentingan umum.

---

<sup>43</sup> Haula Rosdiana dan Rasin Tarigan, *Perpajakan : Teori dan Aplikasi*, (Jakarta : PT. Raja Grafindo Persada, 2005), hlm. 117.

- c. Asas Kesejahteraan  
Pajak yang dipungut oleh negara digunakan untuk meningkatkan kesejahteraan rakyat.
  - d. Asas Kesamaan  
Dalam kondisi yang sama antara Wajib Pajak yang satu dengan yang lain harus dikenakan pajak dalam jumlah yang sama (diperlakukan sama).
  - e. Asas Beban Yang Sekecil-kecilnya  
Pemungutan pajak diusahakan sekecil-kecilnya (serendah-rendahnya) jika dibandingkan dengan nilai obyek pajak, sehingga tidak memberatkan para Wajib Pajak.
3. Menurut Adolf Wagner asas pemungutan pajak, adalah sebagai berikut :
- a. Asas Politik Finansial  
Pajak yang dipungut negara jumlahnya memadai sehingga dapat membiayai atau mendorong semua kegiatan negara.
  - b. Asas Ekonomi  
Penentuan obyek pajak harus tepat, misalnya : pajak pendapatan, pajak untuk barang-barang mewah.
  - c. Asas Keadilan  
Pungutan pajak berlaku secara umum tanpa diskriminasi, untuk kondisi yang sama diperlakukan sama pula.
  - d. Asas Administrasi  
Menyangkut masalah kepastian perpajakan (kapan, dimana harus membayar pajak), keluwesan penagihan (bagaimana cara membayarnya) dan besarnya biaya pajak.
  - e. Asas Yuridis  
Segala pungutan pajak harus berdasarkan Undang-Undang.
4. Menurut Era Saligman 4 (empat) asas atau prinsip pemungutan pajak, adalah sebagai berikut :

- a. Asas/Prinsip Fiskal  
Pajak yang dipungut negara adalah untuk memastikan stabilitas fiskal nasional.
- b. Asas/Prinsip Ekonomis  
Pajak dipungut dengan memperhatikan kekuatan ekonomi rakyat Wajib Pajak.
- c. Asas/Prinsip Etika  
Pungutan pajak diberlakukan secara luwes dan beretika sehingga tidak menyinggung kehormatan dan martabat Wajib Pajak.
- d. Asas/Prinsip Administratif  
Menyangkut masalah administrasi perpajakan.

Berdasarkan berbagai pendapat dari para ahli tersebut di atas dapat disimpulkan bahwa pemungutan pajak harus memenuhi syarat-syarat, yaitu syarat keadilan; syarat yuridis; syarat ekonomis; syarat finansial, dan sistem pemungutan pajak yang sederhana.

### **2.1.3 Penggolongan dan Prinsip-prinsip Pengenaan Pajak**

Dalam berbagai literatur Ilmu Keuangan Negara dan Pengantar Ilmu Hukum Pajak terdapat perbedaan atau penggolongan pajak (*classes of taxes, kind of taxes*), serta jenis-jenis pajak. Perbedaan atau penggolongan tersebut didasarkan pada suatu kriteria, antara lain siapa yang membayar pajak; siapa yang pada akhirnya memikul beban pajak; apakah beban pajak dapat dilimpahkan/dialihkan kepada pihak lain atau tidak; siapa yang memungut; serta sifat-sifat yang melekat pada pajak yang bersangkutan.<sup>44</sup>

Umumnya pajak digolongkan atas beberapa bagian seperti Pajak Langsung dan Pajak Tidak Langsung, penggolongan pajak pusat dan pajak daerah, menurut golongan pajak, pajak subjektif dan objektif serta menurut pajak pribadi atau menurut pajak kebendaan. Organisasi untuk

---

<sup>44</sup> *Justifikasi Pemungutan Pajak, Hukum Sanksi Dan Hutang Pajak*, <http://massofa.wordpress.com/2008/02/05/justifikasi-pemungutan-pajak-hukum-sanksi-dan-hutang-pajak/>, diunduh tanggal 28 Mei 2010.

Kerjasama dan Pengembangan Ekonomi (OECD-*Organisation for Economic Co-operation and Development*) juga membuat penggolongan tersendiri berdasarkan atas kriteria tertentu. Adapun penggolongan pajak menurut OECD, adalah sebagai berikut :<sup>45</sup>

1. Menurut Golongannya, terdiri dari :
  - a. Pajak Langsung, adalah pajak yang dikenakan pada Wajib Pajak dan tidak dapat dibebankan atau dilimpahkan pada orang lain. Dalam arti ekonomis ialah pajak yang beban pembayarannya harus dipikul sendiri oleh Wajib Pajak bersangkutan dan tidak boleh dilimpahkan kepada orang lain. Pajak langsung dalam arti administratif ialah pajak yang dipungut secara berkala. Contoh : Pajak Penghasilan (PPH).
  - b. Pajak Tidak Langsung, adalah pajak yang pada akhirnya dapat dibebankan atau dilimpahkan kepada orang lain. Dalam pengertian ekonomis adalah pajak yang beban pembayarannya dapat dilimpahkan kepada orang lain, yang menanggung beban pajak pada akhirnya adalah konsumen. Dalam pengertian administratif adalah pajak uang dipungut setiap terjadi peristiwa yang menyebabkan terhutangnya pajak, seperti pada saat penyerahan penjualan dari produsen pada konsumen, saat pembuatan akta, surat persetujuan (sewa-menyewa, jual-beli, pinjam-meminjam), Pajak Pertambahan Nilai (PPN), Pajak Bea Materai (pajak atas dokumen), bea balik nama, pajak tontonan, dan sebagainya.
2. Menurut Sifatnya, terdiri dari :
  - a. Pajak Subjektif (pajak perseorangan), adalah pajak yang berpangkal atau berdasarkan pada subyeknya, dalam arti memperhatikan keadaan diri Wajib Pajak. Dalam pemungutannya pertama-tama memperhatikan keadaan pribadi pembayarnya (subyeknya). Status pembayar pajak akan

---

<sup>45</sup> *Pembedaan dan Penggolongan Pajak*, [http://community.gunadarma.ac.id/blog/view/id\\_15943/title\\_pembedaan-dan-penggolongan-pajak/](http://community.gunadarma.ac.id/blog/view/id_15943/title_pembedaan-dan-penggolongan-pajak/), diunduh tanggal 21 April 2010.

mempengaruhi besar kecilnya pajak yang akan dibayarkan, misalnya status Wajib Pajak adalah bujangan atau perawan, atau statusnya telah menikah, jumlah tanggungan keluarga dalam pajak penghasilan untuk Wajib Pajak orang pribadi.

- b. Pajak Objektif (pajak kebendaan), yaitu pajak yang berpangkal pada objeknya, tanpa memperhatikan keadaan diri Wajib Pajak. Dalam pemungutannya pertama-tama melihat obyeknya baik berupa benda, keadaan perbuatan dan peristiwa yang menyebabkan kewajiban membayar pajak. Besar kecilnya pajak tidak dipengaruhi oleh keadaan subyeknya, setelah ketemu obyeknya baru dicari subyeknya (orang atau badan yang bersangkutan), contohnya Pajak Pertambahan Nilai (PPN), PKB (Pajak Kendaraan Bermotor), dan Pajak Bumi dan Bangunan (PBB).
3. Menurut Lembaga Pemungutnya, terdiri dari :
- a. Pajak Pusat (Pajak Negara), adalah pajak yang dipungut oleh Pemerintah Pusat, yang penyelenggaraannya dilaksanakan oleh Departemen Keuangan dan hasilnya digunakan untuk pembiayaan rumah tangga negara pada umumnya, contohnya Pajak Penghasilan (PPh), Pajak Pertambahan Nilai (PPN), dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah (PPnBM), Pajak Bumi dan Bangunan (PBB), dan Bea Materai.
    - Pajak yang dipungut Pemerintah Pusat, adalah oleh :
      1. Direktorat Jenderal (Dirjen) Pajak, yakni :
        - a. Pajak Penghasilan (PPh) adalah pajak yang dikenakan kepada orang pribadi atau badan pada tingkat keberhasilan tertentu;
        - b. Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa (PPN) dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah (PPnBM). Keduanya merupakan satu kesatuan sebagai pajak yang dipungut atas konsumsi dalam negeri oleh karena itu terhadap penyerahan atau import barang

mewah selain dikenakan pajak pertambahan nilai juga dikenakan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah (PPnBM);

- c. Pajak Bumi dan Bangunan (PBB), adalah pajak atas harta tidak bergerak yang terdiri dari tanah dan bangunan (*property tax*);
  - d. Bea Materai adalah pajak yang dikenakan atas dokumen; dan
  - e. Bea Lelang adalah pajak yang dikenakan atas barang yang penjualannya dengan cara penjualan lelang.
2. Direktorat Jenderal (Dirjen) Bea Cukai, yakni :
- a. Bea Masuk, meliputi bea atas barang masuk ke dalam kawasan pabean;
  - b. Pajak Ekspor (bea keluar);
  - c. Pajak Pertambahan Nilai (import), yaitu pajak khusus untuk barang yang dibeli dari luar negeri.
3. Direktorat Jenderal (Dirjen) Moneter, yakni :
- a. Pajak atas minyak bumi sebagai penghasilan produk;
  - b. Pajak daerah adalah pajak yang dipungut oleh Pemerintah Daerah berdasarkan peraturan daerah masing-masing dan hasilnya digunakan untuk pembiayaan rumah tangga daerah masing-masing.
- b. Pajak Daerah, terdiri dari Pajak Propinsi, Pajak Kendaraan Bermotor dan Kendaraan Di Atas Air, Pajak Bahan Bakar Kendaraan Bermotor, Pajak Kabupaten/Kota, Pajak Hotel, Pajak Restoran, Pajak Hiburan, Pajak Reklame, Pajak Penerangan Jalan.
- Pajak yang dipungut Pemerintah Daerah, adalah oleh :
    1. Pemerintah Daerah (Pemda) Propinsi, yakni :
      - a. Pajak Kendaraan Bermotor;
      - b. Pajak Bea Balik Nama Kendaraan Bermotor;

- c. Pajak Bea Balik Nama Tanah (*pulasi*);
  - d. Pajak Ijin Menangkap Ikan Di Wilayahnya.
2. Pemerintah Daerah (Pemda) Kabupaten/Kota, yaitu :
- a. Pajak Pertunjukan dan Keramaian Umum;
  - b. Pajak Reklame;
  - c. Pajak Anjing;
  - d. Pajak Kendaraan Tidak Bermotor;
  - e. Pajak Pembangunan;
  - f. Pajak Radio;
  - g. Pajak Jalan;
  - h. Pajak Bangsa Asing;
  - i. Pajak Potong Hewan, dan lain-lain.

Pemungutan lain bagi daerah, antara lain bea jalan/jembatan, bea pangkalan, bea penambangan, bea sepadan/izin bangunan, bea penguburan, bea atas pengujian kendaraan bermotor, retribusi jembatan timbang, retribusi bus, taksi, dan lain-lain, retribusi tempat rekreasi, retribusi pasar, retribusi pesanggrahan, dan retribusi pelelangan ikan. Sedangkan Pajak yang dipungut atas barang tentang bea cukai daerah adalah bea rokok dan bea beras.

Beberapa jenis pajak, yang ditemukan di negara Amerika Serikat antara lain *gasoline tax*, *poll tax*, *death tax* yang terdiri dari *estate tax* dan *inheritance tax*, *excise tax*, *ad-naturam (specific tax)* dan *advalorem tax*. Selain itu, di beberapa negara dapat ditemukan berbagai macam pungutan yang menggunakan nama “*tax*”, walaupun disetiap definisi, khususnya karena adanya unsur kontraprestasi, nama pungutan tersebut bukanlah pajak. Bahkan sebenarnya adanya pungutan-pungutan yang erat kaitannya dengan kontraprestasi, yakni adanya izin atau layanan dari pihak pemerintah kepada mereka yang membutuhkan adanya izin atau layanan tersebut. Sehingga jika dikaji lebih lanjut, sebenarnya sebagian dari “*tax*” tersebut pada hakikatnya termasuk dalam pengertian retribusi. Ciri utama dari retribusi adalah adanya imbalan seperti yang tersimpul dari slogan “*no*

*servie no charge*”, yang artinya tiada layanan (dari Pemerintah) maka tidak akan ada pembayaran retribusi.<sup>46</sup>

*Abattoir tax*, atau disebut *slaughtering tax*, yakni pungutan yang dikenakan kepada setiap hewan yang dipotong. Pungutan ini bermaksud baik sebagai pungutan atas jasa dan peristiwa pemotongan maupun sebagai pungutan semi mewah, khususnya di negara-negara yang tidak mengkonsumsi daging hewan. *Advertising tax*, adalah pungutan atas reklame, iklan atau bentuk promosi lainnya yang biasanya ditempatkan di luar ruang. *Airport tax*, adalah pungutan yang dikenakan terhadap penumpang yang akan berangkat melalui bandar udara. *Apprenticeship tax*, adalah pungutan yang dikenakan kepada pemberi kerja dibidang usaha tertentu yang dananya diperuntukkan untuk latihan dan magang. *Appropriated tax*, adalah pungutan yang dananya direncanakan untuk membiayai aktivitas atau area tertentu, misalnya *apprenticeship tax*. *Bicycle tax*, adalah pungutan terhadap penggunaan sepeda yang di Indonesia disebut ‘pening’ sepeda. *Branch tax*, *Branch Profit Tax*, *Branch Earning Tax*, adalah pajak yang dikenakan terhadap laba setelah dikurangi Pajak Penghasilan di Indonesia, yang diterima/diperoleh kantor cabang perusahaan di dalam negeri yang kantor pusatnya berada di luar negeri. Kantor Cabang yang demikian disebut Bentuk Usaha Tetap (BUT), yang dalam istilah bahasa Inggris dikenal dengan *Permanent Establishment*, dan dalam istilah bahasa Belanda dikenal dengan *Vaste Inrichting*. *Capital Acquisition Tax*, adalah suatu jenis pajak yang dipungut di Irlandia terhadap hibah dan warisan. *Capital Gain Tax*, adalah pajak yang dikenakan terhadap laba yang diperoleh atas penjualan atau pengalihan harta. Di beberapa negara, jenis pajak ini dikenakan tersendiri di luar Pajak Penghasilan. Di Indonesia sendiri, *capital gain tax* sudah termasuk dalam Pajak Penghasilan, yakni sebagaimana yang diatur dalam Pasal 4 ayat (1) huruf d Undang-Undang Nomor 10 Tahun 1994 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1991.

---

<sup>46</sup> Safri Nurmantu, *Op. Cit.*, hlm. 67-68.

*Capital Transfer Tax*, adalah pajak yang dikenakan di Inggris terhadap pemberian antara keluarga, atau penggantian pada waktu kematian. Sejak tahun 1985 jenis pajak ini diganti dengan *inheritance tax* (Pajak atas Warisan).<sup>47</sup>

Di Indonesia, dikenal beberapa jenis pajak seperti Pajak Penghasilan (PPh), Pajak Pertambahan Nilai (PPN), Pajak Bumi dan Bangunan (PBB), Bea Meterai (BM), dan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan/atau Bangunan (BPHTB). Di tingkat Pemerintah Daerah, dikenal juga beberapa macam pajak seperti Pajak Kendaraan Bermotor (PKB), Pajak Restoran, dan lain-lain.

Agar pemungutan pajak tidak menimbulkan hambatan atau perlawanan, maka pemungutan pajak harus memenuhi syarat-syarat, sebagai berikut :<sup>48</sup>

1. Pemungutan Pajak Harus Adil (Syarat Keadilan).  
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 banding kepada Majelis Pertimbangan Pajak.
2. Pemungutan Pajak Harus Berdasarkan Undang-Undang (Syarat Yuridis).

Di Indonesia, pajak diatur dalam Pasal 23 ayat (2) Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945. Hal ini

---

<sup>47</sup> *Pengantar Dasar-Dasar Perpajakan*, <http://ocw.unnes.ac.id/ocw/hukum/ilmu-hukum-s1/hkf212-hukum-pajak/Prodi%20Ilmu%20Hukum%20-%20BAB%20I%20BUKU%20AJAR%20HUKUM%20PAJAK.pdf>, hlm. 23, diunduh tanggal 3 Juni 2010.

<sup>48</sup> *Syarat-Syarat Pemungutan Pajak*, <http://belajarakuntansi.blogspot.com/2008/10/syarat-syarat-pemungutan-pajak.html>, diunduh tanggal 15 April 2010.

memberikan jaminan hukum untuk menyatakan keadilan, baik bagi negara maupun bagi warganya.

3. Pemungutan Pajak Tidak Boleh Mengganggu Perekonomian (Syarat Ekonomis).

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

4. Pemungutan Pajak Harus Efisien (Syarat Finansial).

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

5. Sistem Pemungutan Pajak Harus Sederhana.

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

Adapun teori-teori dasar hak negara memungut pajak dari rakyat menurut R. Santoso Brotodiharjo S.H., dalam bukunya *Pengantar Ilmu Hukum Pajak*, adalah sebagai berikut :

1. Teori Asuransi

Teori ini yang mempersamakan negara dengan perusahaan asuransi, yakni di mana rakyat membayar sejumlah premi tertentu untuk mendapatkan sesuatu yang mereka harapkan pada saat-saat tertentu. Teori ini sudah tidak sesuai karena pajak tidak bisa disamakan dengan premi asuransi karena negara tidak menanggung kerugian rakyat secara langsung dan tidak ada hubungan langsung (kontra prestasi).

2. Teori Kepentingan

Berdasarkan teori kepentingan pemungutan pajak didasari atas kepentingan masing-masing pembayar pajak kepada negaranya. Orang-orang yang memiliki kepentingan lebih harus membayar pajak lebih besar dari yang tidak memiliki kepentingan atau tuntutan dari negaranya. Teori yang sudah tidak diterima ini tidak tepat karena pada kenyataannya tidak demikian karena efek pembayaran pajak tidak dapat langsung dirasakan oleh Wajib Pajak.

3. Teori Daya Pikul

Masyarakat menanggap dibutuhkan suatu layanan perlindungan masyarakat dari negara yang biayanya dipikul bersama-sama dalam bentuk pajak. Pada dasarnya setiap warga negara seharusnya membayar jumlah pajak yang sama, namun pada kenyataannya ditentukan oleh faktor kekayaan dan kebutuhan materiil seseorang berdasarkan jumlah tanggungan hidup.

4. Teori Kewajiban Pajak Mutlak (Teori Bakti)

Teori ini menganggap bahwa kepentingan negara lebih penting dibandingkan dengan kepentingan warganya sehingga menimbulkan hak mutlak pemungutan pajak oleh negara kepada rakyat negaranya. Rakyat memberi baktinya kepada negara dan negara akan memberi rakyatnya perlindungan, pelayanan, dan sebagainya.

5. Teori Asas Daya Beli

Menurut teori asas daya beli, pajak dipungut dari rakyat akan menimbulkan dampak yang baik kepada kedua belah pihak. Negara menyedot uang rakyat dari pajak dan negara juga menyalurkan kembali uang pajak kepada masyarakat secara tidak langsung. Alasan kesejahteraan rakyat dijadikan dasar pemungutan pajak.

6. Teori Pembangunan

Untuk Indonesia, yustifikasi pemungutan pajak yang paling tepat adalah pembangunan dalam arti masyarakat yang adil dan makmur.

Berkaitan dengan Asas Pengenaan Pajak, agar negara dapat mengenakan pajak kepada warganya atau kepada orang pribadi atau badan lain yang bukan warganya, tetapi mempunyai keterkaitan dengan negara tersebut, tentu saja harus ada ketentuan-ketentuan yang mengaturnya. Sebagai contoh, di Indonesia secara tegas dinyatakan dalam Pasal 23 ayat (2) Undang-Undang Dasar 1945 bahwa, “Segala pajak untuk keuangan negara ditetapkan berdasarkan Undang-Undang”. Untuk dapat menyusun suatu Undang-Undang perpajakan, diperlukan asas-asas atau dasar-dasar yang akan dijadikan landasan oleh negara untuk mengenakan pajak.

Menurut Adam Smith prinsip umum Pengenaan Pajak, adalah sebagai berikut :<sup>49</sup>

1. Distribusi dari beban pajak harus adil;
2. Pajak-pajak harus sedikit mungkin mencampuri keputusan-keputusan ekonomi;
3. Pajak-pajak haruslah memperbaiki ketidakefisienan yang terjadi di sektor swasta;
4. Struktur pajak haruslah mampu digunakan dalam kebijakan fiskal;
5. Sistem pajak harus dimengerti oleh Wajib Pajak;
6. Administrasi pajak dan biaya pelaksanaannya haruslah sesedikit mungkin;
7. Kepastian;
8. Dapat dilaksanakan; dan
9. Dapat diterima.

Selain itu, terdapat asas-asas yang dapat dipakai oleh negara sebagai asas dalam menentukan wewenangnya untuk mengenakan pajak, khususnya untuk pengenaan Pajak Penghasilan. Asas utama yang paling sering digunakan oleh negara sebagai landasan untuk mengenakan pajak, adalah sebagai berikut :<sup>50</sup>

1. Asas Domisili/Asas Kependudukan (*domicile/residence principle*). Berdasarkan asas ini negara akan mengenakan pajak atas suatu penghasilan yang diterima atau diperoleh orang pribadi atau badan, apabila untuk kepentingan perpajakan, orang pribadi tersebut merupakan penduduk (*resident*) atau berdomisili di negara itu atau apabila badan yang bersangkutan berkedudukan di negara itu. Dalam kaitan ini, tidak dipersoalkan dari mana penghasilan yang akan dikenakan pajak itu berasal. Itulah sebabnya bagi negara yang menganut asas ini, dalam sistem pengenaan pajak terhadap penduduknya akan menggabungkan asas domisili (kependudukan)

---

<sup>49</sup> Syarat-Syarat dan Asas-Asas Pemungutan Pajak, [http://community.gunadarma.ac.id/blog/view/id\\_15941/title\\_syarat-syarat-dan-asas-asas-pemungutan-pajak](http://community.gunadarma.ac.id/blog/view/id_15941/title_syarat-syarat-dan-asas-asas-pemungutan-pajak), diunduh tanggal 07 Mei 2010.

<sup>50</sup> Asas Pengenaan Pajak, <http://id.wikipedia.org/wiki/Pajak>, diunduh tanggal 7 Mei 2010.

dengan konsep pengenaan pajak atas penghasilan baik yang diperoleh di negara itu maupun penghasilan yang diperoleh di luar negeri (*world-wide income concept*).

2. Asas Sumber

Negara yang menganut asas sumber akan mengenakan pajak atas suatu penghasilan yang diterima atau diperoleh orang pribadi atau badan hanya apabila penghasilan yang akan dikenakan pajak itu diperoleh atau diterima oleh orang pribadi atau badan yang bersangkutan dari sumber-sumber yang berada di negara itu. Dalam asas ini, tidak menjadi persoalan mengenai siapa dan apa status dari orang atau badan yang memperoleh penghasilan tersebut sebab yang menjadi landasan pengenaan pajak adalah objek pajak yang timbul atau berasal dari negara itu. Sebagai contoh, tenaga kerja asing yang bekerja di Indonesia, maka dari penghasilan yang didapat di Indonesia akan dikenakan pajak oleh pemerintah Indonesia.

3. Asas Kebangsaan/Asas Nasionalitas/Asas Kewarganegaraan (*nationality/citizenship principle*).

Dalam asas ini, yang menjadi landasan pengenaan pajak adalah status kewarganegaraan dari orang atau badan yang memperoleh penghasilan. Berdasarkan asas ini, tidaklah menjadi persoalan dari mana penghasilan yang akan dikenakan pajak berasal. Seperti halnya dalam asas domisili, sistem pengenaan pajak berdasarkan asas nasionalitas ini dilakukan dengan cara menggabungkan asas nasionalitas dengan konsep pengenaan pajak atas *world-wide income*.

Terdapat beberapa perbedaan prinsipil antara asas domisili atau kependudukan dan asas nasionalitas atau kewarganegaraan di satu pihak, dengan asas sumber di pihak lainnya, yakni :<sup>51</sup>

1. Pada asas domisili atau kependudukan dan asas nasionalitas atau kewarganegaraan, kriteria yang dijadikan landasan kewenangan

---

<sup>51</sup> *Ibid.*

negara untuk mengenakan pajak adalah status subjek yang akan dikenakan pajak, yaitu apakah yang bersangkutan berstatus sebagai penduduk atau berdomisili (dalam asas domisili) atau berstatus sebagai warga negara (dalam asas nasionalitas). Di sini, asal muasal penghasilan yang menjadi objek pajak tidaklah begitu penting. Sementara itu, pada asas sumber, yang menjadi landasannya adalah status objeknya, yaitu apakah objek yang akan dikenakan pajak bersumber dari negara itu atau tidak. Status dari orang atau badan yang memperoleh atau menerima penghasilan tidak begitu penting.

2. Pada asas domisili (kependudukan) dan asas nasionalitas (kewarganegaraan), pajak akan dikenakan terhadap penghasilan yang diperoleh di mana saja (*world-wide income*), sedangkan pada asas sumber, penghasilan yang dapat dikenakan pajak hanya terbatas pada penghasilan-penghasilan yang diperoleh dari sumber-sumber yang ada di negara yang bersangkutan. Kebanyakan negara, tidak hanya mengadopsi salah satu asas saja, tetapi mengadopsi lebih dari satu asas, bisa gabungan asas domisili dengan asas sumber, gabungan asas nasionalitas dengan asas sumber, bahkan bisa gabungan ketiganya sekaligus.

Di Indonesia, berdasarkan ketentuan-ketentuan yang dimuat dalam Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana terakhir telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 10 Tahun 1994, khususnya yang mengatur mengenai subjek pajak dan objek pajak, dapat disimpulkan bahwa Indonesia menganut asas domisili dan asas sumber sekaligus dalam sistem perpajakannya. Indonesia juga menganut asas kewarganegaraan yang parsial, yaitu khusus dalam ketentuan yang mengatur mengenai pengecualian subjek pajak untuk orang pribadi.<sup>52</sup>

Sebagai contoh, di Jepang untuk individu yang merupakan penduduk (*resident individual*) menggunakan asas domisili, di mana

---

<sup>52</sup> *Ibid.*

berdasarkan asas ini seorang penduduk Jepang berkewajiban membayar pajak penghasilan atas keseluruhan penghasilan yang diperolehnya, baik yang diperoleh di Jepang maupun di luar Jepang. Sementara itu, untuk yang bukan penduduk (*non-resident*) Jepang, dan badan-badan usaha luar negeri berkewajiban untuk membayar pajak penghasilan atas setiap penghasilan yang diperoleh dari sumber-sumber di Jepang. Sedangkan di Australia, untuk semua badan usaha milik negara maupun swasta yang berkedudukan di Australia, dikenakan pajak atas seluruh penghasilan yang diperoleh dari seluruh sumber penghasilan. Sementara itu, untuk badan usaha luar negeri, hanya dikenakan pajak atas penghasilan dari sumber yang ada di Australia.<sup>53</sup>

#### 2.1.4 Sistem Perpajakan di Indonesia

Ludwig von Bertalanffy, seorang biopsikologi bangsa Jerman yang menulis *General System Theory* pada tahun 1950-an mengemukakan bahwa semua fenomena mempunyai hubungan seperti dalam ilmu alam: ada organ, sel dan molekul. Suatu masyarakat terdiri dari suprasistem, sistem dan subsistem.<sup>54</sup>

Sistem perpajakan dapat disebut sebagai metode atau cara bagaimana mengelola utang pajak yang terutang oleh Wajib Pajak dapat mengalir ke Kas Negara, sebagai contoh ditinjau dari tingkatan negara, maka negara adalah suatu suprasistem, Keuangan Negara adalah sistem, sedangkan perpajakan adalah subsistem. Ditinjau dari tingkatan perpajakan, maka perpajakan di Indonesia adalah suatu suprasistem, Pajak Penghasilan adalah sistem, dan Pajak Penghasilan atas karyawan adalah subsistem.<sup>55</sup>

---

<sup>53</sup> *Ibid.*

<sup>54</sup> Safri Nurmantu, *Op. Cit.*, hlm. 105.

<sup>55</sup> Madong Rianto Sitanggang, *Analisa Pengenaan Pajak Penghasilan Terhadap Pembagian Deviden*, (Tesis, Fakultas Hukum, Program Studi Ilmu Hukum, Universitas Sumatera Utara, Medan), 2009.

Dalam sistem perpajakan suatu negara biasanya dikenal beberapa sistem, yaitu :<sup>56</sup>

1. *Self Assessment System* yaitu suatu sistem perpajakan yang memberi kepercayaan kepada Wajib Pajak untuk memenuhi dan melaksanakan sendiri kewajiban dan hak perpajakannya (menghitung pajak sendiri);
2. *Withholding Tax System* yaitu suatu sistem perpajakan di mana pihak ketiga diberi kepercayaan (kewajiban), atau diberdayakan (*empowerment*) oleh Undang-Undang perpajakan untuk memotong pajak penghasilan sekian persen dari penghasilan yang dibayarkan kepada Wajib Pajak; dan
3. *Official Assessment System* adalah suatu sistem perpajakan dalam mana inisiatif untuk memenuhi kewajiban perpajakan berada di pihak Fiskus.

Adapun perpajakan di Indonesia menganut prinsip-prinsip, sebagai berikut :<sup>57</sup>

1. Prinsip *Official Assessment* adalah suatu sistem pungutan pajak yang memberi wewenang kepada pemerintah (Fiskus) untuk menentukan besarnya pajak yang terutang dan menempatkan kedudukan Wajib Pajak dalam posisi pasif dan perhitungan besarnya pajak;
2. Prinsip *Withholding Tax* adalah suatu sistem pungutan pajak yang memberi wewenang kepada pihak ketiga untuk memotong atau memungut besarnya pajak terutang. Diartikan sebagai pemotongan pajak dapat majikan, Bendahara atau pemberi kerja. Sistem yang berlaku demikian, disebut juga sebagai *Pay As You Earn (PYE)* dan *Pay As You Go (PYGO)*, yang dapat diartikan sebagai “bayarlah pajak sebelum menerima gaji atau sebelum rugi”; dan

---

<sup>56</sup> *Pengantar Dasar-Dasar Perpajakan*, <http://ocw.unnes.ac.id/ocw/hukum/ilmu-hukum-s1/hkf212-hukum-pajak.pdf>, hlm. 24, diunduh tanggal 3 Juni 2010.

<sup>57</sup> Rukiah Komariah dan Ali Purwito M., *Pengadilan Pajak : Proses Banding Sengketa Pajak, Pabean, dan Cukai*, (Depok : Badan Penerbit Fakultas Hukum Universitas Indonesia, 2006), hlm. 20.

3. Prinsip *Self Assessment* adalah suatu sistem pungutan pajak yang memberi wewenang, kepercayaan, tanggung jawab kepada Wajib Pajak untuk menghitung, membayar dan melaporkan sendiri besarnya pajak yang harus dibayar.

Pencapaian target penerimaan pajak yang sebesar-besarnya tidak dimaksudkan sebagai usaha untuk memungut pajak sebesar mungkin kepada pembayar pajak, melainkan berusaha untuk mengoptimalkan jumlah subyek atau obyek yang dikenakan pajak agar tidak ada yang terlewatkan.

Ada beberapa faktor yang sangat berperan penting dalam menjamin optimalisasi pemasukan dana pemungutan pajak ke Kas Negara, yaitu <sup>58</sup>:

1. Kejelasan dan Kepastian Peraturan Perundang-undangan dalam Bidang Perpajakan.

Secara formal, pajak harus dipungut berdasarkan Undang-Undang demi tercapainya keadilan dalam pemungutan pajak (“*No taxation without representation*” atau “*Taxation without representation is robbery*”).<sup>59</sup> Namun, keberadaan Undang-Undang saja tidaklah cukup. Undang-Undang haruslah jelas, sederhana dan mudah dimengerti, baik oleh Fiskus, maupun oleh Pembayar Pajak. Timbulnya konflik mengenai interpretasi atau tafsiran mengenai pemungutan pajak akan berakibat pada terhambatnya pembayaran pajak itu sendiri. Di sisi lain, Pembayar Pajak akan merasa bahwa sistem pemungutan sangat berbelit-belit dan cenderung merugikan dirinya sebagai Pembayar Pajak.

2. Tingkat Intelegualitas Masyarakat.

Sejak tahun 1984, sistem perpajakan di Indonesia menganut prinsip *Self Assessment*.<sup>60</sup> Prinsip ini memberikan kepercayaan penuh kepada pembayar pajak untuk melaksanakan hak dan kewajibannya

---

<sup>58</sup> Sony Devano dan Siti Kurnia Rahayu, *Perpajakan : Konsep, Teori, dan Isu*, (Jakarta : Kencana, 2006), hlm. 26.

<sup>59</sup> R. Santoso Brotodihardjo, *Pengantar Ilmu Hukum Pajak*, edisi ke-3, (Bandung : Refika Aditama, 1998), hlm. 37.

<sup>60</sup> Rukiah Komariah dan Ali Purwito, *Op.Cit.*

dalam bidang perpajakan, seperti yang tertuang dalam Pasal 4 ayat (1) Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2000 tentang Perubahan Kedua Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan, bahwa Wajib Pajak wajib mengisi dan menyampaikan Surat Pemberitahuan dengan benar, lengkap, jelas, dan menandatangani. Sementara di Pasal 12 ayat (1) Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2000 tentang Perubahan Kedua Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan dinyatakan bahwa setiap Wajib Pajak wajib membayar pajak yang terutang berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan, dengan tidak menggantungkan pada adanya Surat Ketetapan Pajak. Dalam hal ini, pembayar pajak mengisi sendiri Surat Pemberitahuan (SPT) yang dibuat pada setiap akhir masa pajak atau akhir tahun pajak. Nantinya, Fiskus melakukan penelitian dan pemeriksaan mengenai kebenaran pemberitahuan tersebut. Dengan menerapkan prinsip ini, Pembayar Pajak harus memahami peraturan perundang-undangan mengenai perpajakan sehingga dapat melakukan tugas administrasi perpajakan. Untuk itu, intelektualitas menjadi sangat penting sehingga tercipta masyarakat yang sadar pajak dan mau memenuhi kewajibannya tanpa ada unsur pemaksaan. Namun, semuanya itu hanya dapat terjadi bila memang Undang-Undang itu sendiri sederhana, mudah dimengerti, dan tidak menimbulkan kesalahan persepsi.

3. Kualitas Fiskus (Petugas Pajak).

Kualitas Fiskus sangat menentukan di dalam efektivitas pelaksanaan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan. Bila dikaitkan dengan optimalisasi target penerimaan pajak, maka Fiskus haruslah orang yang berkompeten di bidang perpajakan, memiliki kecakapan teknis, dan bermoral tinggi. Baru-baru ini diberitakan bahwa seluruh kantor wilayah pajak di Indonesia tidak

sanggup memenuhi penghimpunan dana sesuai target yang ditetapkan dalam APBN.<sup>61</sup>

#### 4. Sistem Administrasi Perpajakan Yang Tepat.

Seberapa besar penerimaan yang diperoleh melalui pemungutan pajak juga dipengaruhi oleh bagaimana pemungutan pajak itu dilakukan. Sebagaimana telah diuraikan sebelumnya bahwa menurut Adam Smith, pemungutan pajak hendaknya didasarkan atas 4 (empat) asas, yaitu (i) Asas *Equity/Equality*; (ii) Asas *Certainty*; (iii) Asas *Convenience*; dan (iv) Asas *Economy* (ekonomi). Keempat asas ini sebenarnya sudah tercakup dalam sasaran dari reformasi perpajakan di Indonesia. Enam sasaran utama yang dilakukan pemerintah pada tahun 1984 dalam reformasi perpajakan mencakup<sup>62</sup>:

1. Penerimaan negara dari sektor perpajakan menjadi bagian dari negara yang mandiri dalam rangka pembiayaan pembangunan nasional;
2. Pemerataan dalam pengenaan pajak dan keadilan dalam pembebanan pajak;
3. Menjamin adanya kepastian;
4. Sederhana;
5. Menutup peluang penghindaran pajak dan/atau penyelundupan pajak oleh Wajib Pajak dan penyalahgunaan wewenang oleh petugas pajak; dan
6. Memberikan dampak yang positif dalam bidang ekonomi.

## 2.2 Tinjauan Umum Tentang Pengadilan Pajak

### 2.2.1 Pengertian dan Dasar Hukum Pengadilan Pajak

Sebagaimana telah diuraikan sebelumnya bahwa guna memenuhi amanat Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum

<sup>61</sup> [http://perpustakaan.bappenas.go.id/pls/kliping/data\\_access.show\\_file\\_clp?v\\_filename=F7510/31%20Kanwil%20Tak%20Sanggup%20Capai%20Target.htm](http://perpustakaan.bappenas.go.id/pls/kliping/data_access.show_file_clp?v_filename=F7510/31%20Kanwil%20Tak%20Sanggup%20Capai%20Target.htm), diunduh tanggal 8 Juni 2010.

<sup>62</sup> *Ibid.*, hlm. 118.

dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 9 Tahun 1994, maka dibentuklah Badan Penyelesaian Sengketa Pajak (BPSP) dengan Undang-Undang Nomor 17 Tahun 1997, sebagai badan peradilan pajak yang mempunyai tugas memeriksa dan memutus Sengketa Pajak. Pengertian Perpajakan dalam Undang-Undang Nomor 17 Tahun 1997 tentang Badan Penyelesaian Sengketa Pajak (BPSP) ini lebih luas dari sebelumnya karena menyangkut juga sengketa kepabeanan. Putusan Badan Penyelesaian Sengketa Pajak (BPSP) mempunyai kekuatan eksekutorial dan kedudukan hukum yang sama dengan putusan pengadilan yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap, sehingga putusannya tidak dapat digugat ke Peradilan Umum atau Peradilan Tata Usaha Negara (PTUN).

Ternyata dalam pelaksanaan penyelesaian Sengketa Pajak yang dilakukan oleh Badan Penyelesaian Sengketa Pajak (BPSP) masih terdapat ketidakpastian hukum yang dapat menimbulkan ketidakadilan dalam penyelesaian melalui Badan Penyelesaian Sengketa Pajak (BPSP). 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.<sup>63</sup>

Pengadilan Pajak dibentuk berdasarkan Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, dengan tujuan untuk menyelesaikan Sengketa Pajak. Sengketa Pajak tersebut meliputi pelaksanaan peraturan Perpajakan, Kepabeanan, Cukai, Pajak Daerah dan Restibusi Daerah. Dalam menyelesaikan Sengketa Pajak, Pengadilan Pajak mengacu pada ketentuan-ketentuan yang dibuat berdasarkan Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak. Beberapa ketentuan tersebut perlu diketahui oleh Wajib Pajak dalam mempersiapkan Gugatan atau pengajuan Banding ke Pengadilan Pajak.<sup>64</sup>

---

<sup>63</sup> Muhammad Rusjdi, *Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan*, Edisi Keempat, (Jakarta : PT. Indeks, 2007), hlm. VI-1.

<sup>64</sup> Sekretariat Pengadilan Pajak, Departemen Keuangan Republik Indonesia, *Buku Saku Untuk Memahami Prosedur Dalam Pengadilan Pajak*, Cetakan Kedua, 2008, hlm. ii.

Pengadilan Pajak diperlukan untuk menyelesaikan Sengketa Pajak dikarenakan visi dari Pengadilan Pajak itu sendiri, yaitu 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. Sehingga setiap Sengketa Pajak yang ada dapat diputuskan secara adil dan memiliki kepastian hukum.

Pengadilan Pajak didirikan dengan suatu asumsi bahwa upaya peningkatan penerimaan Pajak Pusat dan Daerah, Bea Masuk dan Cukai, dan Pajak Daerah, dalam prakteknya, terkadang dilakukan tanpa adanya peningkatan keadilan terhadap para Wajib Pajak itu sendiri. Karenanya, masyarakat, dalam hal ini para Wajib Pajak, seringkali merasakan bahwa peningkatan kewajiban perpajakan/bea tidak memenuhi asas keadilan, sehingga menimbulkan berbagai sengketa antara instansi perpajakan dengan pihak Wajib Pajak. Untuk mempermudah penyelesaian sengketa perpajakan, dirasakan adanya suatu kebutuhan untuk mendirikan suatu badan peradilan khusus untuk menanganinya.<sup>65</sup>

Dengan disahkannya Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak yang menggantikan Undang-Undang Nomor 17 Tahun 1997 tentang Badan Penyelesaian Sengketa Pajak, 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 (PTUN) 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.<sup>66</sup>

---

<sup>65</sup> *Ibid.*

<sup>66</sup> Indonesia, *Undang-Undang Pengadilan Pajak*, UU No. 14 Tahun 2002, LN No. 27 Tahun 2002, TLN No. 4189, Ps. 5.

Pengadilan Pajak yang ditetapkan dengan Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak adalah badan peradilan yang melaksanakan Kekuasaan Kehakiman bagi Wajib Pajak atau Penanggung Pajak yang mencari keadilan dalam Sengketa Pajak.<sup>67</sup>

Pasal 2 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak menyatakan, bahwa :

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

Pengadilan Pajak adalah Peradilan Negara, dan sebagai badan peradilan yang berada di bawah Mahkamah Agung sebagaimana dimaksud dalam Pasal 24 Undang-Undang Dasar 1945, yang berbunyi : “Kekuasaan kehakiman dilakukan oleh sebuah Mahkamah Agung dan lain-lain badan kehakiman menurut undang-undang; dan Susunan dan kekuasaan badan-badan kehakiman itu diatur dengan undang-undang”, ditugasi dan diberi kewenangan menyelenggarakan Pengadilan Pajak sebagai pengadilan khusus di lingkungan Peradilan Tata Usaha Negara, sebagaimana dimaksud Pasal 15 (dan Penjelasannya) Undang-Undang Nomor 4 Tahun 2004 tentang Kekuasaan Kehakiman, serta pasal 9A Undang-Undang Nomor 9 Tahun 2004 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 5 Tahun 1986 tentang Peradilan Tata Usaha Negara.<sup>68</sup>

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 24/KMK.01/2004 tanggal 14 Januari 2004 tentang Organisasi dan Tata Kerja Sekretariat Pengadilan Pajak.<sup>69</sup>

Pengadilan Pajak yang dimaksud dalam Pasal 2 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak tersebut adalah badan peradilan pajak sebagaimana dimaksud dalam Undang-Undang Nomor 6

---

<sup>67</sup> *Ibid.*, hlm. iv.

<sup>68</sup> *Ibid.*, hlm. v.

<sup>69</sup> *Ibid.*, hlm. vi.

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.

Pengadilan Pajak dibentuk berdasarkan Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak. Kedudukan Pengadilan Pajak berada di Ibukota Negara, tepatnya di Gedung D, Departemen Keuangan lantai 5 sampai dengan lantai 9, Jalan Dr. Wahidin Nomor 1, Jakarta Pusat.

Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak dimuat dalam Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 27 Tahun 2002, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4189, mulai berlaku sejak tanggal diundangkannya Undang-Undang tersebut, yaitu pada tanggal 12 April 2002. Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak tersebut tidak dibentuk begitu saja, akan tetapi dibentuk berdasarkan pertimbangan dasar dan peraturan perundang-undangan yang dijadikan rujukan dalam pembuatan Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak tersebut.

Adapun dasar hukum dibentuknya Pengadilan Pajak di Indonesia adalah :<sup>70</sup>

1. Pasal 5 ayat (1) Undang-Undang Dasar 1945 sebagaimana telah diubah dengan Perubahan Ketiga Undang-Undang Dasar 1945, yang berbunyi :

“Presiden memegang kekuasaan membentuk undang-undang dengan persetujuan Dewan Perwakilan Rakyat”.

2. Pasal 20 Undang-Undang Dasar 1945 sebagaimana telah diubah dengan Perubahan Ketiga Undang-Undang Dasar 1945, yang berbunyi :

“(1) Dewan Perwakilan Rakyat memegang kekuasaan membentuk undang-undang.

---

<sup>70</sup> Indonesia, *Undang-Undang Pengadilan Pajak*, UU No. 14 Tahun 2002, LN No. 27 Tahun 2002, TLN No. 4189, Konsideran.

- (2) Setiap rancangan undang-undang dibahas oleh Dewan Perwakilan Rakyat dan Presiden untuk mendapat persetujuan bersama.
  - (3) Jika rancangan undang-undang itu tidak mendapat persetujuan bersama, rancangan undang-undang itu tidak boleh diajukan lagi dalam persidangan Dewan Perwakilan Rakyat masa itu.
  - (4) Presiden mengesahkan rancangan undang-undang yang telah disetujui bersama untuk menjadi undang-undang.”
3. Pasal 23A Undang-Undang Dasar 1945 sebagaimana telah diubah dengan Perubahan Ketiga Undang-Undang Dasar 1945, yang berbunyi :
 

“Pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan undang-undang.”
  4. Pasal 24 Undang-Undang Dasar 1945 sebagaimana telah diubah dengan Perubahan Ketiga Undang-Undang Dasar 1945, yang berbunyi :
    - “(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 di bawahnya dalam lingkungan Peradilan Umum, lingkungan Peradilan Agama, lingkungan Peradilan Militer, lingkungan Peradilan Tata Usaha Negara, dan oleh sebuah Mahkamah Konstitusi.”
  5. Pasal 25 Undang-Undang Dasar 1945 sebagaimana telah diubah dengan Perubahan Ketiga Undang-Undang Dasar 1945, yang berbunyi :
 

“Syarat-syarat untuk menjadi dan untuk diperhentikan sebagai hakim ditetapkan dengan undang-undang”.

### **2.2.2 Kedudukan dan Kompetensi Pengadilan Pajak**

Sebagaimana telah diuraikan sebelumnya bahwa Pengadilan Pajak berkedudukan di Ibukota Negara, tepatnya di Gedung D, Departemen Keuangan lantai 5 sampai dengan lantai 9, Jalan Dr. Wahidin Nomor 1, Jakarta Pusat. Pasal 4 ayat (1) dan (2) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak menyatakan 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”. Selanjutnya dalam penjelasan Pasal 4 ayat (1) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak tersebut dikatakan bahwa, “Pada hakekatnya tempat sidang Pengadilan Pajak dilakukan di tempat kedudukannya. Namun, dengan pertimbangan untuk memperlancar dan mempercepat penanganan Sengketa Pajak, tempat sidang dapat dilakukan di tempat lain. Hal ini sesuai dengan prinsip penyelesaian perkara yang dilakukan dengan sederhana, cepat, dan biaya ringan”.

Pasca Amandemen Keempat Undang-Undang Dasar Republik Indonesia Tahun 1945 (UUD 1945), telah diundangkan Undang-Undang Nomor 4 Tahun 2004 tentang Kekuasaan Kehakiman menggantikan Undang-Undang Nomor 14 Tahun 1970 tentang Ketentuan-Ketentuan Pokok Kekuasaan Kehakiman sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 35 Tahun 1999 dan Perubahan Undang-Undang Nomor 5 Tahun 1986 tentang Peradilan Tata Usaha Negara, yaitu Undang-Undang Nomor 9 Tahun 2004. Berdasarkan kedua Undang-Undang tersebut kedudukan Pengadilan Pajak secara eksplisit dinyatakan sebagai pengadilan khusus di lingkungan Peradilan Tata Usaha Negara (PTUN).

Pasal 27 ayat (1) Undang-Undang Nomor 48 Tahun 2009 tentang Kekuasaan Kehakiman, menyatakan bahwa :

- “(1) Pengadilan khusus hanya dapat dibentuk dalam salah satu lingkungan peradilan yang berada di bawah Mahkamah Agung sebagaimana dimaksud dalam Pasal 25.
- (2) Ketentuan mengenai pembentukan pengadilan khusus sebagaimana dimaksud pada ayat (1) diatur dalam undang-undang.”

Selanjutnya dalam penjelasan Pasal 27 ayat (1) Undang-Undang Nomor 48 Tahun 2009 tentang Kekuasaan Kehakiman tersebut dijelaskan bahwa : “Yang dimaksud dengan “pengadilan khusus” antara lain adalah Pengadilan Anak, Pengadilan Niaga, Pengadilan Hak Asasi Manusia, Pengadilan Tindak Pidana Korupsi, Pengadilan Hubungan Industrial dan Pengadilan Perikanan yang berada di lingkungan Peradilan Umum, serta

Pengadilan Pajak yang berada di lingkungan Peradilan Tata Usaha Negara”.

Selain itu, Pasal 9A Undang-Undang Nomor 9 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 penjelasannya dijelaskan bahwa yang dimaksud dengan “pengkhususan” adalah diferensiasi atau spesialisasi di lingkungan Peradilan Tata Usaha Negara, misalnya Pengadilan Pajak. Kemudian dalam Pasal 27 ayat (2) Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan menyatakan 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.<sup>71</sup>

Menurut S. Prajudi Atmosudirdjo, Tata Usaha Negara pada suatu negara modern merupakan bagian kecil dari Administrasi Negara, karena bila ditinjau dari sudut ilmu hukum, administrasi negara mempunyai 3 (tiga) artian, yaitu :<sup>72</sup>

1. Sebagai aparatur negara, aparatur pemerintah, atau institusi politik (kenegaraan);
2. Sebagai fungsi atau aktivitas dalam arti dinamis atau fungsional melayani atau sebagai kegiatan pemerintah operasional; dan
3. Sebagai proses teknis penyelenggaraan undang-undang yang didalamnya terdapat “tata usaha”.

Ketiga unsur tersebut dapat diwujudkan dalam kenyataan melalui aktivitas pejabat birokrasi atau aparatur negara yang menjalankan tugas administrasi melalui pengambilan keputusan-keputusan administratif yang

---

<sup>71</sup> Sri. Y. Pudyatmoko, *Pengadilan dan Penyelesaian Sengketa Di Bidang Pajak*, (Jakarta : PT. Gramedia Pustaka Umum, 2009), hlm. 54.

<sup>72</sup> Prajudi Atmosudirdjo, *Hukum Administrasi Negara*, (Jakarta : Balai Aksara, 1995), hlm. 49.

bersifat individual, kasual, faktual, teknis penyelenggaraan, dan tindakan administratif yang bersifat organisasional, manajerial, informasional atau operasional. Keputusan maupun tindakan pejabat birokrasi itu dapat dilawan melalui berbagai bentuk peradilan administrasi negara.<sup>73</sup>

Tidak ada peradilan administrasi negara dalam sistem peradilan Indonesia, yang ada adalah Peradilan Tata Usaha Negara yang diatur dalam Undang-Undang Nomor 5 Tahun 1986, yang kemudian diamandemen dengan Undang-Undang Nomor 9 Tahun 2004. Tidak semua tindakan hukum yang dilakukan oleh pejabat Birokrasi atau Badan Tata Usaha Negara menjadi objek sengketa di Peradilan ini. Hanya tindakan hukum Tata Usaha Negara yang bersifat ekstern, publik, sepihak, individual, dan kongkrit saja yang dapat menjadi objek sengketa. Sedangkan tindakan-tindakan material dan tindakan hukum lainnya, apabila disengketakan akan termasuk dalam kewenangan badan Peradilan Umum.<sup>74</sup>

Sama halnya dengan bentuk pengadilan pada umumnya, upaya hukum terhadap putusan Pengadilan Tata Usaha Negara dapat diajukan banding kepada Pengadilan Tinggi Tata Usaha Negara, kemudian kasasi kepada Mahkamah Agung.<sup>75</sup>

Tidak semua sengketa Tata Usaha Negara dapat diselesaikan di Pengadilan Tata Usaha Negara. Jalur lain yang dapat diusahakan adalah upaya administrasi. Pengertian dari upaya administrasi adalah suatu prosedur yang dapat ditempuh dalam menyelesaikan sengketa Tata Usaha Negara oleh seseorang atau Badan Hukum Perdata apabila ia tidak puas terhadap suatu Keputusan Tata Usaha Negara, dalam lingkungan administrasi atau pemerintah sendiri. Namun adakalanya upaya administrasi ini diragukan keberpihakannya. Hal ini dikarenakan yang menjadi Subjek Gugatan adalah orang pribadi atau badan hukum perdata melawan Pejabat Tata Usaha Negara dalam keadaan yang tidak seimbang.

---

<sup>73</sup> Nisa Istiani, *Menelaah Keberadaan Pengadilan Pajak*, 7 Pebruari 2005, [www.pemantauperadilan.com](http://www.pemantauperadilan.com), diunduh tanggal 25 Mei 2010.

<sup>74</sup> *Ibid.*

<sup>75</sup> *Ibid.*

Disinilah Peradilan Tata Usaha Negara dengan Hakim yang independen mempunyai peranan penting supaya upaya alternatif lain dalam menyelesaikan sengketa Tata Usaha Negara. Hakim pada Pengadilan Tata Usaha Negara berasal dari sistem pembinaan karir di bawah Mahkamah Agung dengan diberlakukannya “sistem satu atap”.<sup>76</sup>

Telah diketahui bahwa Pengadilan Pajak berwenang untuk menyelesaikan Sengketa Pajak antara Wajib Pajak/Penanggung Pajak (orang atau Badan Hukum) dengan aparat Fiskus. Sengketa Pajak/Bea dan Cukai diawali dengan terjadinya ketidaksamaan persepsi atau perbedaan pendapat antara Wajib Pajak/Penanggung Pajak (orang atau Badan Hukum) dengan aparat Fiskus. Selanjutnya, dalam Pasal 1 angka 5 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak disebutkan bahwa “Sengketa Pajak adalah sengketa yang timbul dalam bidang perpajakan antara Wajib Pajak atau Penanggung Pajak dengan Pejabat yang berwenang sebagai akibat dikeluarkannya keputusan yang dapat diajukan Banding atau Gugatan kepada Pengadilan Pajak berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan, termasuk Gugatan atas pelaksanaan penagihan berdasarkan Undang-Undang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa”.<sup>77</sup>

Pengadilan Pajak mempunyai tugas dan wewenang untuk memeriksa dan memutus Sengketa Pajak.<sup>78</sup> Sengketa Pajak dimaksud meliputi 2 (dua) hal, yaitu :

1. Sengketa Pajak yang diajukan ke Pengadilan Pajak sebagai Banding atas keputusan keberatan, dan
2. Sengketa Pajak yang diajukan ke Pengadilan Pajak sebagai Gugatan atas pelaksanaan penagihan pajak atau keputusan pembetulan atau keputusan lainnya.

Menurut Pasal 1 angka 6 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak yang dimaksud dengan Banding adalah upaya

---

<sup>76</sup> *Ibid.*

<sup>77</sup> Atep Adya Barata, *Op.Cit.*, hlm. 33.

<sup>78</sup> Indonesia, *Undang-Undang Pengadilan Pajak*, UU No. 14 Tahun 2002, LN No. 27 Tahun 2002, TLN No. 4189, Ps. 31 ayat (1).

hukum yang dapat dilakukan oleh Wajib Pajak atau Penanggung Pajak terhadap suatu keputusan yang dapat diajukan Banding, berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku.

Dalam hal Banding, Majelis Hakim pada Pengadilan Pajak yang ditunjuk untuk menyelesaikan sengketa hanya memeriksa dan memutus sengketa atas keputusan keberatan, kecuali ditentukan lain oleh peraturan perundang-undangan yang berlaku. Dengan demikian, untuk Sengketa Pajak yang diajukan dalam Banding, yang menjadi objek pemeriksaan Majelis Hakim/Hakim Tunggal Pengadilan Pajak hanyalah sengketa yang dikemukakan Pemohon Banding dalam permohonan keberatan yang seharusnya diperhitungkan dan diputuskan dalam keputusan keberatan.<sup>79</sup>

Selain itu Pengadilan Pajak dapat pula memeriksa dan memutus permohonan Banding atas keputusan/ketetapan yang diterbitkan oleh Pejabat yang berwenang sepanjang peraturan perundang-undangan yang terkait yang mengatur demikian.<sup>80</sup> Di sini, yang dimaksud dengan 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.<sup>81</sup>

Adapun syarat-syarat untuk mengajukan Banding pada Pengadilan Pajak diatur dalam Pasal 35 dan Pasal 36 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, yaitu :<sup>82</sup>

1. Harus diajukan dalam jangka waktu 3 (tiga) bulan sejak tanggal diterima Keputusan yang dibanding, kecuali diatur lain dalam peraturan perundang-undangan perpajakan;
2. Terhadap 1 (satu) Keputusan diajukan 1 (satu) Surat Banding;
3. Banding diajukan dengan disertai alasan-alasan yang jelas, dan dicantumkan tanggal terima surat keputusan yang dibanding;

<sup>79</sup> Atep Adya Barata, *Op. Cit.*, hlm. 33.

<sup>80</sup> Indonesia, *Undang-Undang Pengadilan Pajak*, UU No. 14 Tahun 2002, LN No. 27 Tahun 2002, TLN No. 4189, Penjelasan Ps. 31 ayat (1).

<sup>81</sup> Atep Adya Barata, *Op. Cit.*

<sup>82</sup> Sekretariat Pengadilan Pajak, Departemen Keuangan Republik Indonesia, *Buku Saku Untuk Memahami Prosedur Dalam Pengadilan Pajak*, hlm. 2-3.

4. Pada Surat Banding dilampirkan Salinan Keputusan yang dibanding; dan
5. 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).

Dalam pemrosesan Surat Banding ada beberapa hal yang harus diperhatikan sebagaimana diatur dalam Pasal 35, Pasal 36, Pasal 38 dan Pasal 44 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, yaitu :<sup>83</sup>

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 (SKP, Surat Permohonan Keberatan, SPT, Laporan Keuangan, dan lain-lain);
  - c. Data dan bukti-bukti pendukung (SKP, Surat Permohonan Keberatan, SPT, Laporan Keuangan, dan lain-lain); dan
  - 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; dan
4. Paling lambat 14 (empat belas) hari sebelum persidangan dimulai, Pemohon Banding akan mendapat pemberitahuan sidang.

Menurut Pasal 37 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, yang dapat mengajukan Banding, yaitu :<sup>84</sup>

1. Banding dapat diajukan oleh Wajib Pajak, ahli warisnya, seorang pengurus atau kuasa hukumnya;

---

<sup>83</sup> *Ibid.*, hlm. 3-4.

<sup>84</sup> *Ibid.*, hlm. 4-5.

2. Apabila selama proses Banding, Pemohon Banding meninggal dunia, Banding dapat dilanjutkan oleh ahli warisnya, kuasa hukum dari ahli warisnya, atau pengampunya dalam hal Pemohon Banding pailit; dan
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 Pasal 46 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, yaitu :<sup>85</sup>

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

Terhadap Banding yang diajukan oleh Pemohon Banding/Kuasanya dapat dilakukan pencabutan, hal ini diatur dalam Pasal 39 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, yaitu :<sup>86</sup>

---

<sup>85</sup> *Ibid.*, hlm. 5-6.

<sup>86</sup> *Ibid.*, hlm. 6-7.

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.

Menurut Pasal 1 angka 7 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak yang dimaksud dengan Gugatan adalah upaya hukum yang dapat dilakukan oleh Wajib Pajak/Penanggung Pajak terhadap pelaksanaan penagihan pajak atau terhadap keputusan yang dapat diajukan Gugatan berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku.

Dalam hal Gugatan, Majelis Hakim/Hakim Pengadilan Pajak memeriksa dan memutus sengketa atas pelaksanaan penagihan pajak atau keputusan pembetulan 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.<sup>87</sup>

Adapun syarat-syarat untuk mengajukan Gugatan pada Pengadilan Pajak diatur dalam Pasal 40 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, yaitu :<sup>88</sup>

1. Harus diajukan dalam jangka waktu 14 (empat belas) hari sejak tanggal diterima Keputusan pelaksanaan penagihan, kecuali diatur lain dalam peraturan perundang-undangan perpajakan;

---

<sup>87</sup> Atep Adya Barata, *Op. Cit.*, hlm. 33.

<sup>88</sup> Sekretariat Pengadilan Pajak, Departemen Keuangan Republik Indonesia, *Op. Cit.*, hlm. 12-13.

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; dan
5. Pada Surat Gugatan dilampirkan Salinan Keputusan pelaksanaan penagihan.

Dalam pemrosesan Surat Gugatan ada beberapa hal yang harus diperhatikan sebagaimana diatur dalam Pasal 40 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, yaitu :<sup>89</sup>

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

Menurut Pasal 41 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, yang dapat mengajukan Gugatan, yaitu :<sup>90</sup>

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 ahli warisnya, kuasa hukum dari ahli warisnya, atau pengampunya dalam hal Pemohon Gugatan pailit; dan
3. Apabila selama proses Gugatan, Pemohon Gugatan melakukan penggabungan, peleburan, pemecahan/pemekaran usaha, atau likuidasi, permohonan dimaksud dapat dilanjutkan oleh pihak yang

---

<sup>89</sup> *Ibid.*, hlm. 13-14.

<sup>90</sup> *Ibid.*, hlm. 14.

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 46 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, yaitu :<sup>91</sup>

1. 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;
2. Pemohon Gugatan dapat memasukkan Surat Bantahan dalam jangka waktu 30 (tiga puluh) hari sejak tanggal terima salinan Surat Uraian Gugatan;
3. Dapat hadir dalam persidangan guna memberikan keterangan lisan atau bukti-bukti yang diperlukan sepanjang memberitahukan kepada Ketua Pengadilan Pajak secara tertulis;
4. Dapat hadir dalam sidang Pembacaan Putusan;
5. Dapat didampingi atau diwakili oleh Kuasa Hukum yang telah terdaftar/mendapat izin Kuasa Hukum dari Ketua Pengadilan Pajak; dan
6. Dapat meminta kepada Majelis kehadiran saksi.

Terhadap Gugatan yang diajukan oleh Pemohon Gugatan/Kuasanya dapat dilakukan pencabutan, hal ini diatur dalam Pasal 42 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, yaitu :<sup>92</sup>

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; dan

---

<sup>91</sup> *Ibid.*, hlm. 14-15.

<sup>92</sup> *Ibid.*, hlm. 15-16.

3. Gugatan yang telah dicabut melalui penetapan atau putusan tersebut, tidak dapat diajukan kembali.

Selanjutnya, berdasarkan ketentuan dalam Pasal 32 ayat (1) dan (2) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, dapat kita ketahui bahwa selain tugas dan wewenang untuk memeriksa dan memutus Sengketa Pajak, Pengadilan Pajak juga mempunyai kewenangan untuk mengawasi kuasa hukum yang memberikan bantuan hukum kepada pihak-pihak yang bersengketa dalam sidang-sidang di Pengadilan Pajak, yang tata caranya diatur lebih lanjut dengan Keputusan Ketua Pengadilan Pajak.

Wewenang dan tanggung jawab untuk melakukan pengawasan terhadap kuasa hukum ini pada hakekatnya ada pada Ketua Pengadilan Pajak. Namun demikian, untuk efektivitas pelaksanaannya, Ketua dapat dibantu oleh Wakil Ketua atau langsung mendelegasikan kewenangannya kepada Wakil Ketua. Khusus untuk pelaksanaan administrasi pengawasannya dibantu oleh Sekretaris Pengadilan Pajak.<sup>93</sup>

Dalam Pasal 33 ayat (1) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak ditetapkan bahwa Pengadilan Pajak merupakan Pengadilan tingkat pertama dan terakhir dalam memeriksa dan memutus Sengketa Pajak. 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.

Kemudian dalam Pasal 33 ayat (2) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak ditetapkan bahwa untuk keperluan pemeriksaan Sengketa Pajak, Pengadilan Pajak dapat memanggil atau meminta data atau keterangan yang berkaitan dengan Sengketa Pajak dari pihak ketiga sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Biaya untuk mendatangkan pihak ketiga ditanggung oleh para pihak yang

---

<sup>93</sup>Atep Adya Barata, *Op. Cit.*, hlm. 33.

bersengketa yang mengusulkan didatangkannya pihak ketiga tersebut. Dengan demikian, jika yang mengusulkan untuk mendatangkan pihak ketiga adalah pihak Pemohon Banding/Penggugat, maka yang diwajibkan untuk menanggung segala biaya-biaya yang dikeluarkan untuk mendatangkan pihak ketiga tersebut adalah pihak Pemohon Banding/Penggugat. Sebaliknya, jika yang mengusulkan untuk mendatangkan pihak ketiga adalah pihak Pemohon Terbanding/Tergugat, maka yang diwajibkan untuk menanggung segala biaya-biaya yang dikeluarkan untuk mendatangkan pihak ketiga tersebut adalah pihak Pemohon Terbanding/Tergugat<sup>94</sup>.

Berdasarkan hal-hal tersebut di atas, maka dapat kita ketahui bahwa Pengadilan Pajak merupakan Pengadilan Khusus, yang tentunya berbeda dengan Pengadilan Umum.

Sebelum dibentuknya Pengadilan Pajak sebagai Pengadilan Khusus, terlebih dahulu telah dibentuk Pengadilan Khusus lainnya, yaitu Pengadilan Anak, Pengadilan Niaga, dan Pengadilan Hak Asasi Manusia.

Sebagaimana telah diketahui bahwa berdasarkan Pasal 10 ayat (2) Undang-Undang Nomor 4 Tahun 2004 tentang Kekuasaan Kehakiman, Mahkamah Agung membawahi 4 (empat) lingkungan peradilan, yaitu :

1. Peradilan Umum dibentuk berdasarkan Undang-Undang Nomor 2 Tahun 1986, diperbaharui dengan Undang-Undang Nomor 8 Tahun 2004;
2. Peradilan Agama, dibentuk berdasarkan Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1989, diperbaharui dengan Undang-Undang Nomor 3 Tahun 2006;
3. Peradilan Militer dibentuk dengan Undang-Undang Nomor 31 Tahun 1997; dan
4. Peradilan Tata Usaha Negara dibentuk berdasarkan Undang-Undang Nomor 5 Tahun 1986, diperbaharui dengan Undang-Undang Nomor 9 Tahun 2004;

---

<sup>94</sup> *Ibid.*, hlm. 35.

Sedangkan Mahkamah Konstitusi yang merupakan suatu lembaga, baru terbentuk berdasarkan Pasal 24 ayat (2) Undang-Undang Dasar 1945 Amandemen Ketiga ditetapkan dengan Undang-Undang Nomor 24 Tahun 2003 tentang Mahkamah Konstitusi.

Pengadilan Pajak selaku Pengadilan Khusus, ditegaskan dalam penjelasan Pasal 15 ayat (1) Undang-Undang Nomor 4 tahun 2004 tentang Kekuasaan Kehakiman yang menyatakan bahwa :

“Yang dimaksud dengan “pengadilan khusus” dalam ketentuan ini, antara lain, adalah 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.”

Selain itu, juga ditegaskan dalam penjelasan Pasal 9A Undang-Undang Nomor 9 tahun 2004 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 5 Tahun 1986 tentang Peradilan Tata Usaha Negara, yang menyatakan bahwa :

“Yang dimaksud dengan “pengkhususan” adalah deferensiasi atau spesialisasi di lingkungan Peradilan Tata Usaha Negara, misalnya Pengadilan Pajak.”

Berdasarkan penjelasan kedua pasal tersebut di atas, jelas terlihat bahwa status keberadaan Pengadilan Pajak di Indonesia adalah sebagai Peradilan Khusus. Akan tetapi, adanya beberapa karakteristik dari Pengadilan Pajak yang tidak sinergis dengan Peradilan Tata Usaha Negara menimbulkan perdebatan mengenai status Pengadilan Pajak itu sendiri dalam sistem kekuasaan kehakiman di Indonesia.

Dalam menjalankan fungsinya, Pengadilan Pajak tidak boleh bertindak diluar kewenangannya. Sebuah institusi pengadilan mempunyai kompetensi *absolut* (kewenangan mengadili), yaitu 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,<sup>95</sup> 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.

Mengenai kompetensi *absolut* yang dimiliki oleh Pengadilan Pajak, Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak mengaturnya dalam Pasal 31 dan Pasal 32, yang berbunyi 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 pembetulan 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) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak tersebut terlihat bahwa tugas dan wewenang dari Pengadilan Pajak adalah menyelesaikan Sengketa Pajak, bukan Sengketa Perdata ataupun persengketaan di bidang lainnya. Yang dimaksud dengan Sengketa Pajak adalah sebagaimana termuat dalam Pasal 1 angka 5 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, yaitu sengketa yang timbul dalam bidang perpajakan antara Wajib

---

<sup>95</sup> Sri. Y. Pudyatmoko, *Op.Cit.*, hal. 75.

Pajak atau Penanggung Pajak dengan Pejabat yang berwenang sebagai akibat dikeluarkannya keputusan yang dapat diajukan Banding atau Gugatan kepada Pengadilan Pajak berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan, termasuk Gugatan atas pelaksanaan penagihan berdasarkan Undang-undang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa.

Penyebab timbulnya persengketaan dan sekaligus sebagai objek sengketa dalam Sengketa Pajak adalah dikeluarkannya keputusan yang dapat diajukan Banding atau Gugatan kepada Pengadilan Pajak. Pasal 1 angka 4 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak menyatakan bahwa yang dimaksud dengan, “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”. Jadi, setiap Keputusan yang menjadi objek Sengketa Pajak adalah selalu berupa 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 tentang Pengadilan Pajak. Dengan perkataan lain, keputusan yang dibuat secara lisan tidak dapat diajukan upaya hukum ke Pengadilan Pajak sekalipun hal itu dapat merugikan Wajib Pajak atau Penanggung Pajak.<sup>96</sup>

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.<sup>97</sup>

Selain memiliki kompetensi *absolut*, suatu badan peradilan juga memiliki kompetensi *relatif*. Hal ini juga berlaku bagi Pengadilan Pajak. 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

---

<sup>96</sup> *Ibid.*, hal. 80.

<sup>97</sup> *Ibid.*, hal. 84.

kewenangan mengadili pengadilan suatu lembaga pengadilan terhadap kewenangan mengadili pengadilan dari lingkungan peradilan yang sama dengan wilayah hukum yang berbeda.<sup>98</sup>

Kompetensi *relatif* diartikan sebagai kekuasaan pengadilan yang satu jenis dan satu tingkatan, dalam perbedaannya dengan kekuasaan pengadilan yang sama jenis dan sama tingkatan lainnya. Sehingga setiap pengadilan mempunyai wilayah hukum tertentu atau dikatakan mempunyai yurisdiksi relatif tertentu. Yurisdiksi relatif ini mempunyai arti penting sehubungan dengan ke pengadilan mana seseorang akan mengajukan perkaranya. Mengenai hal ini, diatur dalam Pasal 3 dan Pasal 4 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, yang berbunyi 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 di tempat lain.
- (2) Tempat sidang sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) ditetapkan oleh Ketua.”

Berdasarkan ketentuan Pasal 3 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak dapat diketahui bahwa kedudukan Pengadilan Pajak adalah di Ibukota Negara, yakni di Jakarta. Dengan demikian tidak ada Pengadilan Pajak di daerah.

Pengadilan Pajak tidak mengenal sistem Pengadilan Tingkat I dan Pengadilan Banding. Hal ini diatur dalam Pasal 33 ayat (1) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak yang berbunyi :

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

---

<sup>98</sup> *Ibid.*, hal. 85.

Selanjutnya di dalam penjelasan Pasal 33 ayat (1) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak disebutkan bahwa :

“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.”

Berdasarkan penjelasan Pasal 31 ayat (1) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak tersebut dapat dilihat bahwa pembuat undang-undang menghindari pengalaman yang dulu, yaitu ketika putusan Majelis Pertimbangan Pajak (MPP) masih dapat disengketakan ke Pengadilan Tinggi Tata Usaha Negara berdasarkan ketentuan Pasal 48 Undang-Undang tentang Peradilan Tata Usaha Negara.<sup>99</sup>

### **2.2.3 Putusan Pengadilan Pajak dan Pelaksanaan Putusan Pengadilan Pajak**

Putusan Pengadilan Pajak merupakan putusan akhir dan mempunyai kekuatan hukum tetap. Hal ini diatur dalam Pasal 77 ayat (1) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak. Dalam hal Penggugat mengajukan permohonan penundaan pelaksanaan penagihan, sesuai dengan ketentuan Pasal 43 ayat (2) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, maka Majelis Hakim/Hakim Tunggal pada Pengadilan Pajak yang memeriksa Gugatan dimaksud dapat mengeluarkan putusan sela atas Gugatan untuk menunda pelaksanaan penagihan Pajak selama proses pemeriksaan Sengketa Pajak sedang berjalan. Apabila pihak-pihak yang bersengketa masih menganggap bahwa putusan Pengadilan Pajak belum atau tidak memenuhi unsur keadilan, maka masing-masing pihak dapat mengajukan

---

<sup>99</sup> *Ibid.*, hal. 87.

Peninjauan Kembali atas putusan Pengadilan Pajak kepada Mahkamah Agung.<sup>100</sup>

Majelis Hakim/Hakim Tunggal pada Pengadilan Pajak dalam mengambil keputusan haruslah berdasarkan pada 3 (tiga) hal, yaitu :

1. Penilaian pembuktian;
2. Peraturan perundang-undangan perpajakan yang bersangkutan; dan
3. Keyakinan Hakim.

Dasar pengambilan keputusan dalam Pengadilan Pajak tersebut diatur dalam Pasal 78 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, yang berbunyi :

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

Dalam hal pemeriksaan dilakukan oleh Majelis, putusan Pengadilan Pajak sebagaimana dimaksud di atas diambil berdasarkan musyawarah yang dipimpin oleh Hakim Ketua dan apabila dalam musyawarah tidak dapat dicapai kesepakatan, putusan diambil dengan suara terbanyak. Apabila Majelis dalam mengambil putusan dengan cara musyawarah tidak dapat dicapai kesepakatan sehingga putusan diambil dengan suara terbanyak, pendapat Hakim Anggota yang tidak sepakat dengan putusan tersebut dinyatakan dalam putusan Pengadilan Pajak. Pencantuman pendapat Hakim Anggota yang berbeda dalam putusan Pengadilan Pajak, dimaksudkan agar pihak-pihak yang bersengketa dapat mengetahui keadaan dan pertimbangan Hakim Anggota dalam Majelis.<sup>101</sup>

Adapun putusan Pengadilan Pajak menurut Pasal 80 ayat (1) dan (2) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, adalah berupa :

1. menolak;
2. mengabulkan sebagian atau seluruhnya;

---

<sup>100</sup> Indonesia, *Undang-Undang Pengadilan Pajak*, UU No. 14 Tahun 2002, LN No. 27 Tahun 2002, TLN No. 4189, Ps. 77 ayat (1), (2) dan (3).

<sup>101</sup> Indonesia, *Undang-Undang Pengadilan Pajak*, UU No. 14 Tahun 2002, LN No. 27 Tahun 2002, TLN No. 4189, Ps. 79 ayat (1) dan (2).

3. menambah pajak yang harus dibayar;
4. tidak dapat diterima;
5. membetulkan kesalahan tulis dan/atau kesalahan hitung;
6. membatalkan.

Terhadap putusan Pengadilan Pajak tersebut, tidak dapat lagi diajukan Gugatan, Banding, maupun Kasasi ke Peradilan Umum, Peradilan Tata Usaha Negara, ataupun ke badan peradilan lainnya, kecuali untuk putusan berupa “tidak dapat diterima” yang menyangkut kewenangan/kompetensi. Hal ini dikarenakan sifat dari putusan Pengadilan Pajak itu sendiri yaitu merupakan keputusan yang bersifat akhir dan mempunyai kekuatan hukum tetap, sebagaimana telah disebutkan dalam Pasal 77 ayat (1) *juncto* Pasal 33 ayat (1) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak.

Dalam mengambil keputusan, Majelis Hakim/Hakim Tunggal pada Pengadilan Pajak tidak boleh melampaui batas waktu yang telah ditentukan oleh undang-undang. Mengenai jangka waktu pengambilan keputusan oleh Majelis Hakim/Hakim Tunggal pada Pengadilan Pajak diatur dalam Pasal 81 ayat (1), (2), (3), (4), dan (5) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, yaitu sebagai berikut :

1. Putusan pemeriksaan dengan acara biasa atas Banding diambil dalam jangka waktu 12 (dua belas) bulan sejak Surat Banding diterima, misalnya : Banding diterima tanggal 5 April 2002, putusan harus diambil selambat-lambatnya tanggal 4 April 2003;
2. Putusan pemeriksaan dengan acara biasa atas Gugatan diambil dalam jangka waktu 6 (enam) bulan sejak Surat Gugatan diterima;
3. Dalam hal-hal khusus, jangka waktu 12 (dua belas) bulan untuk pemeriksaan Banding diperpanjang paling lama 3 (tiga) bulan. Yang dimaksud dengan “dalam hal-hal khusus” antara lain pembuktian sengketa rumit, pemanggilan saksi memerlukan waktu yang cukup lama;
4. Dalam hal-hal khusus, jangka waktu 6 (enam) bulan untuk pemeriksaan gugatan diperpanjang paling lama 3 (tiga) bulan;

5. Dalam hal Gugatan yang diajukan selain atas keputusan pelaksanaan penagihan Pajak, yang diperiksa dengan acara biasa tidak diputus dalam jangka waktu 6 (enam), Pengadilan Pajak wajib mengambil putusan melalui pemeriksaan dengan acara cepat dalam jangka waktu 1 (satu) bulan sejak jangka waktu 6 (enam) bulan dimaksud dilampaui.

Untuk putusan pemeriksaan dengan cara cepat terhadap sengketa pajak tertentu, yaitu Sengketa Pajak yang berupa Banding atau Gugatan yang tidak memenuhi persyaratan formal, dinyatakan tidak dapat diterima, diambil dalam jangka waktu sebagai berikut :<sup>102</sup>

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.

Sedangkan untuk putusan/penetapan dengan acara cepat terhadap kekeliruan dalam putusan untuk 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.<sup>103</sup> Selain itu, untuk 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.<sup>104</sup> Kemudian dalam hal putusan Pengadilan Pajak diambil terhadap Sengketa Pajak yang menurut pertimbangan hukum bukan wewenang Pengadilan Pajak dengan putusan tidak dapat diterima sebagaimana dimaksud di atas, Pemohon Banding atau Penggugat dapat mengajukan Gugatan kepada peradilan yang berwenang.<sup>105</sup>

---

<sup>102</sup> Indonesia, *Undang-Undang Pengadilan Pajak*, UU No. 14 Tahun 2002, LN No. 27 Tahun 2002, TLN No. 4189, Ps. 82 ayat (1).

<sup>103</sup> Indonesia, *Ibid.*, Ps. 82 ayat (2).

<sup>104</sup> Indonesia, *Ibid.*, Ps. 82 ayat (3).

<sup>105</sup> Indonesia, *Ibid.*, Ps. 82 ayat (4).

## 2.3 Tinjauan Yuridis Tentang Pengadilan Pajak Di Indonesia Yang Dianggap Inkonstitusional

### 2.3.1 Kekuasaan Kehakiman

Indonesia adalah negara hukum (*rechtsstaat*) sebagaimana tercantum dalam Pasal 1 ayat (3) Amandemen Ketiga Undang-Undang Dasar 1945. Undang-Undang Dasar 1945 merupakan hukum dasar yang tertulis. Selain Undang-Undang Dasar 1945, berlaku juga hukum dasar yang tidak tertulis, yang sama-sama menjadi aturan-aturan dasar yang timbul dan terpelihara dalam praktek penyelenggaraan negara. Sebagai negara hukum, maka pelaksanaan kekuasaan negara harus berdasarkan Undang-Undang Dasar dan undang-undang.

Menurut Prof. DR. Sudargo Gautama, S.H. 3 (tiga) ciri atau unsur dari negara hukum, adalah :

1. Terdapat pembatasan kekuasaan negara terhadap perorangan, maksudnya negara tidak dapat bertindak sewenang-wenang. Tindakan negara dibatasi oleh hukum, individual mempunyai hak terhadap negara atau rakyat mempunyai hak terhadap penguasa.
2. Asas Legalitas  
Setiap tindakan negara harus berdasarkan hukum yang telah diadakan terlebih dahulu yang harus ditaati juga oleh pemerintah atau aparturnya.
3. Pemisahan Kekuasaan  
Agar hak-hak asasi itu betul-betul terlindung adalah dengan pemisahan kekuasaan, yaitu badan yang membuat peraturan perundang-undangan, melaksanakan dan mengadili harus terpisah satu sama lain tidak berada dalam satu tangan.

Salah satu ciri dari negara hukum adalah adanya pemisahan yang tegas antara kekuasaan-kekuasaan negara, atau yang lebih dikenal dengan "*Trias Politica*". Teori mengenai pemisahan kekuasaan ("*Trias Politica*") dilatar belakangi pemikiran bahwa kekuasaan-kekuasaan pada sebuah pemerintahan yang berdaulat tidak dapat diserahkan kepada orang yang

sama dan harus dipisahkan menjadi 2 (dua) atau lebih kesatuan kuat yang bebas untuk mencegah penyalahgunaan kekuasaan oleh pihak yang berkuasa. Dengan demikian diharapkan hak-hak asasi warga negara dapat lebih terjamin.<sup>106</sup>

Konsep tersebut untuk pertama kali dikemukakan oleh John Locke (1632-1704) dan Montesquieu (1689-1755). Filsuf Inggris, John Locke mengemukakan konsep tersebut dalam bukunya “*Two Treatises on Civil Government*” (1690), yang ditulisnya sebagai kritik terhadap kekuasaan absolut raja-raja Stuart di Inggris serta untuk membenarkan Revolusi Gemilang tahun 1688 (“*The Glorious Revolution of 1688*”) yang telah dimenangkan oleh Parlemen Inggris.<sup>107</sup>

Menurut John Locke, kekuasaan negara harus dibagi dalam 3 (tiga) kekuasaan yang terpisah satu sama lain, yaitu kekuasaan *legislatif* yang membuat peraturan dan Undang-Undang; kekuasaan *eksekutif* yang melaksanakan Undang-Undang dan didalamnya termasuk kekuasaan mengadili; dan kekuasaan *federatif* yang meliputi segala tindakan untuk menjaga keamanan negara dalam hubungan dengan negara lain (dewasa ini disebut hubungan luar negeri).<sup>108</sup>

Selanjutnya, pada tahun 1748, seorang pemikir politik Perancis bernama Charles-Louis de Secondat, Baron de La Brède et de Montesquieu (18 Januari 1689-10 Pebruari 1755), atau lebih dikenal dengan Montesquieu, yang hidup pada Era Pencerahan (*Enlightenment*) kemudian mengembangkan konsep John Locke tersebut lebih jauh dalam bukunya yang berjudul “*L'Esprit des Lois (The Spirit of Laws)*”, yang ditulisnya setelah dia melihat sifat *despotis* (sewenang-wenang) dari raja-raja Bourbon di Prancis. Dia ingin menyusun suatu sistem pemerintahan dimana warga negaranya akan merasa lebih terjamin hak-haknya.<sup>109</sup>

Dalam uraiannya, Montesquieu membagi kekuasaan dalam pemerintahan menjadi 3 (tiga) cabang yang menurutnya haruslah terpisah

---

<sup>106</sup> *Konsep dan Teori Trias Politica*, <http://duniakita-coven.blogspot.com/2009/01/konsep-dan-teori-trias-politica.html>, diunduh tanggal 21 Mei 2010.

<sup>107</sup> *Ibid.*

<sup>108</sup> *Ibid.*

<sup>109</sup> *Ibid.*

satu sama lain, yaitu kekuasaan *legislatif* (kekuasaan untuk membuat Undang-Undang); kekuasaan *eksekutif* (kekuasaan untuk melaksanakan Undang-Undang, tetapi oleh Montesquieu diutamakan tindakan di bidang politik luar negeri); dan kekuasaan *yudikatif* (kekuasaan mengadili atas pelanggaran Undang-Undang). Hal ini adalah untuk mewujudkan 3 (tiga) jenis lembaga negara yang saling lepas (*independent*) dan berada dalam peringkat yg sejajar satu sama lain. Kesejajaran dan independensi ketiga jenis lembaga negara ini diperlukan agar ketiga lembaga negara ini bisa saling mengawasi dan saling mengontrol berdasarkan prinsip *check and balance*. Teori ini kemudian di kembangkan oleh C.F Strong dalam bukunya yang berjudul “*Modern Political Constitution*”. Ide pemisahan kekuasaan tersebut, menurut Montesquieu dimaksudkan untuk memelihara kebebasan politik, yang tidak akan terwujud kecuali bila terdapat keamanan masyarakat dalam negeri. Montesquieu menekankan bahwa 1 (satu) orang/lembaga akan cenderung untuk mendominasi kekuasaan dan merusak keamanan masyarakat tersebut bila kekuasaan terpusat padanya. Oleh karenanya, dia berpendapat bahwa agar pemusatan kekuasaan tidak terjadi, haruslah ada pemisahan kekuasaan yang akan mencegah adanya dominasi satu kekuasaan terhadap kekuasaan lainnya. Montesquieu juga menekankan bahwa kebebasan akan kehilangan maknanya, tatkala kekuasaan eksekutif dan legislatif terpusat pada satu orang atau satu badan yang menetapkan Undang-Undang dan menjalankannya secara sewenang-wenang. Demikian pula, kebebasan akan tak bermakna lagi bila pemegang kekuasaan menghimpun kedua kekuasaan tersebut dengan kekuasaan yudikatif. Seperti yang dikemukakan oleh Montesquieu, akan merupakan malapetaka bila satu orang atau badan memegang sekaligus ketiga kekuasaan tersebut dalam suatu masyarakat (*Montesquieu, The Spirit of Laws, edited by David Wallace Carrithers, University of California Press, 1977*).<sup>110</sup>

Dalam tesis ini Penulis akan menganalisa mengenai eksistensi Pengadilan Pajak dalam sistem hukum Indonesia. Pembahasan terhadap

---

<sup>110</sup> *Ibid.*

eksistensi Pengadilan Pajak dalam hubungannya dengan sistem Pengadilan di Indonesia sering menjadi perdebatan. Patrialis Akbar yang menjabat sebagai Menteri Hukum dan Hak Asasi Manusia Republik Indonesia (yang dalam sistem *Trias Politica* merupakan elemen kekuasaan *eksekutif*) bahkan pernah menyatakan bahwa Pengadilan Pajak tidak konstitusional sebagaimana ditulis oleh Vini Mariyane Rosya, pada hari Kamis, 08 April 2010, pukul 20.55 Waktu Indonesia Barat, dalam artikel yang berjudul “Aturan Pengadilan Pajak Inkonstitusional”.<sup>111</sup>

Hal itu merujuk kepada Pasal 24H Undang-Undang Dasar Tahun 1945 (UUD 1945) yang dengan tegas menyatakan, “Kekuasaan Kehakiman hanyalah di tangan Mahkamah Agung”. Dengan demikian Mahkamah Agung secara konstitusi membawahi 4 (empat) pengadilan, yakni Pengadilan Umum, Pengadilan Agama, Pengadilan Militer, dan Pengadilan Tata Usaha Negara. “Aturan pajak harus di *judicial review* karena kalau tidak itu sama saja dengan inkonstitusional,” paparnya di sela-sela kunjungan ke lapas wanita kelas II a, Semarang, Jawa Tengah, Kamis (8/4).<sup>112</sup> Menurut Patrialis aturan pajak yang terdapat pada Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 sudah tak sesuai dengan semangat hukum yang mandiri. Pengadilan pajak, imbuhnya, harus berada di bawah “satu atap”, yakni Mahkamah Agung. “Tak boleh satu pun lembaga peradilan yang berdiri saat ini tak berada di bawah Mahkamah Agung. Semua peradilan wajib tunduk ke Mahkamah Agung,” terang Patrialis<sup>113</sup>.

### **2.3.2 Pembuatan Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 Tentang Pengadilan Pajak**

Berdasarkan apa yang telah diuraikan di atas, mengenai adanya anggapan bahwa Pengadilan Pajak tidak konstitusional, Penulis mempunyai pandangan lain. Penulis berpendapat bahwa Pengadilan Pajak tidak inkonstitusional. Hal ini terlihat dari pembentukan Pengadilan Pajak

---

<sup>111</sup> *Aturan Pengadilan Pajak Inkonstitusional*, Metronews, <http://metrotvnews.com/index.php/metromain/news/2010/04/08/14722/Aturan-Pengadilan-Pajak-Inkonstitusional>, diunduh tanggal 01 Mei 2010.

<sup>112</sup> *Ibid.*

<sup>113</sup> *Ibid.*

itu sendiri yang dibuat dengan persetujuan bersama antara Dewan Perwakilan Rakyat dan Presiden Republik Indonesia. Hal tersebut sesuai dengan ketentuan Pasal 5 ayat (1) Undang-Undang Dasar 1945 sebagaimana telah diubah dengan Perubahan Ketiga Undang-Undang Dasar 1945, yang menyatakan bahwa “Presiden memegang kekuasaan membentuk undang-undang dengan persetujuan Dewan Perwakilan Rakyat”.

Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak dibentuk berdasarkan pada pertimbangan dasar dan peraturan perundang-undangan yang dijadikan rujukan dalam pembuatannya, yaitu :<sup>114</sup>

1. Pasal 5 ayat (1) Undang-Undang Dasar 1945 sebagaimana telah diubah dengan Perubahan Ketiga Undang-Undang Dasar 1945, yang berbunyi :

“Presiden memegang kekuasaan membentuk undang-undang dengan persetujuan Dewan Perwakilan Rakyat”.

2. Pasal 20 Undang-Undang Dasar 1945 sebagaimana telah diubah dengan Perubahan Ketiga Undang-Undang Dasar 1945, yang berbunyi :

“(1) Dewan Perwakilan Rakyat memegang kekuasaan membentuk undang-undang.

(2) Setiap rancangan undang-undang dibahas oleh Dewan Perwakilan Rakyat dan Presiden untuk mendapat persetujuan bersama.

(3) Jika rancangan undang-undang itu tidak mendapat persetujuan bersama, rancangan undang-undang itu tidak boleh diajukan lagi dalam persidangan Dewan Perwakilan Rakyat masa itu.

(4) Presiden mengesahkan rancangan undang-undang yang telah disetujui bersama untuk menjadi undang-undang.”

3. Pasal 23A Undang-Undang Dasar 1945 sebagaimana telah diubah dengan Perubahan Ketiga Undang-Undang Dasar 1945, yang berbunyi :

“Pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan undang-undang.”

---

<sup>114</sup> Indonesia, *Undang-Undang Pengadilan Pajak*, UU No. 14 Tahun 2002, LN No. 27 Tahun 2002, TLN No. 4189, Konsideran.

4. Pasal 24 Undang-Undang Dasar 1945 sebagaimana telah diubah dengan Perubahan Ketiga Undang-Undang Dasar 1945, yang berbunyi :
  - “(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 di bawahnya dalam lingkungan Peradilan Umum, lingkungan Peradilan Agama, lingkungan Peradilan Militer, lingkungan Peradilan Tata Usaha Negara, dan oleh sebuah Mahkamah Konstitusi.”
5. Pasal 25 Undang-Undang Dasar 1945 sebagaimana telah diubah dengan Perubahan Ketiga Undang-Undang Dasar 1945, yang berbunyi :

“Syarat-syarat untuk menjadi dan untuk diperhentikan sebagai hakim ditetapkan dengan undang-undang”.
6. Peraturan Perundang-undangan lainnya, yaitu :
  - a. Undang-undang Nomor 14 Tahun 1970 tentang Ketentuan-ketentuan Pokok Kekuasaan Kehakiman sebagaimana telah diubah dengan Undang-undang Nomor 35 Tahun 1999;
  - b. 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;
  - c. Undang-undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-undang Nomor 17 Tahun 2000;
  - d. Undang-undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-undang Nomor 18 Tahun 2000;

- e. Undang-undang Nomor 12 Tahun 1985 tentang Pajak Bumi dan Bangunan sebagaimana telah diubah dengan Undang-undang Nomor 12 Tahun 1994;
- f. Undang-undang Nomor 14 Tahun 1985 tentang Mahkamah Agung ;
- g. Undang-undang Nomor 10 Tahun 1995 tentang Kepabeanan;
- h. Undang-undang Nomor 11 Tahun 1995 tentang Cukai;
- i. Undang-undang Nomor 18 Tahun 1997 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah sebagaimana telah diubah dengan Undang-undang Nomor 34 Tahun 2000;
- j. Undang-undang Nomor 19 Tahun 1997 tentang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa sebagaimana telah diubah dengan Undang-undang Nomor 19 Tahun 2000; dan
- k. Undang-undang Nomor 21 Tahun 1997 tentang Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan sebagaimana telah diubah dengan Undang-undang Nomor 20 Tahun 2000.

Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak dibentuk dengan tujuan untuk menciptakan suatu Pengadilan Pajak yang sesuai dengan sistem kekuasaan kehakiman di Indonesia dan mampu menciptakan keadilan dan kepastian hukum dalam penyelesaian Sengketa Pajak, sebagai perwujudan dari pelaksanaan kekuasaan kehakiman yang diamanatkan oleh Undang-Undang Dasar 1945 dalam Pasal 24 yang berbunyi :

- “ (1) Kekuasaan kehakiman dilakukan oleh sebuah Mahkamah Agung dan lain-lain badan kehakiman menurut undang-undang.
- (2) Susunan dan kekuasaan badan-badan kehakiman itu diatur dengan undang-undang.”

Dibentuknya Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak tersebut, diharapkan penyelesaian Sengketa Pajak dapat diselesaikan secara adil dengan prosedur dan proses yang cepat, murah, dan sederhana.

### 2.3.3 Fungsi Pengadilan Pajak

Pengadilan Pajak merupakan badan peradilan yang melaksanakan kekuasaan kehakiman bagi Wajib Pajak atau Penanggung Pajak yang mencari keadilan terhadap sengketa pajak.<sup>115</sup> Hal ini memberikan penegasan bahwa Pengadilan Pajak yang diatur dalam Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak memang merupakan lembaga peradilan yang dapat digunakan sebagai sarana bagi rakyat selaku Wajib Pajak/Penanggung Pajak untuk mendapatkan keadilan di bidang perpajakan. Hal ini diperjelas lagi dalam penjelasannya 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.<sup>116</sup>

Di sisi lain, Pasal 2 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak 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/Penanggung Pajak, maka Pengadilan Pajak ini menjalankan fungsi perlindungan hukum bagi rakyat di bidang Pajak.<sup>117</sup> 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

<sup>115</sup> Indonesia, *Undang-Undang Pengadilan Pajak*, UU No. 14 Tahun 2002, LN No. 27 Tahun 2002, TLN No. 4189, Ps. 2.

<sup>116</sup> Sri. Y. Pudyatmoko, *Op. Cit.*, hlm. 50.

<sup>117</sup> *Ibid.*

Pejabat yang berwenang lainnya yang dipermasalahkan oleh rakyat selaku Wajib Pajak/Penanggung Pajak.

Pengadilan Pajak pada dasarnya merupakan salah satu bagian dari kekuasaan yudikatif dalam sistem negara hukum. Sebagai sebuah lembaga kekuasaan yudikatif maka Pengadilan Pajak harus bersifat mandiri dan otonom, lepas dari intervensi kekuasaan eksekutif. Pasal 2 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak menyatakan, bahwa :

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

Pengadilan Pajak dibentuk dengan tujuan untuk mewujudkan administrasi peradilan pajak yang tertib, efektif, dan efisien dalam rangka mendukung tegaknya keadilan di bidang perpajakan.<sup>118</sup> Pengadilan Pajak dalam memberikan pelayanan administrasi Sengketa Pajak harus mengutamakan asas cepat, murah, dan sederhana demi terciptanya citra peradilan pajak yang bersih dan berwibawa.<sup>119</sup> Pengadilan Pajak bertugas untuk memberikan pelayanan di bidang tata usaha, kepegawaian, keuangan, rumah tangga, administrasi persiapan berkas Banding dan/atau Gugatan, administrasi persiapan persidangan, administrasi persidangan, administrasi penyelesaian putusan, dokumentasi, administrasi peninjauan kembali, administrasi yurisprudensi, pengolahan data, dan pelayanan informasi.<sup>120</sup> Fungsi dari Pengadilan Pajak itu sendiri adalah untuk :<sup>121</sup>

1. Penyiapan program kerja dan pelaporan serta pelaksanaan administrasi di bidang tata usaha kepegawaian, keuangan, dan rumah tangga;
2. Pelaksanaan pelayanan administrasi berkas Banding dan/atau Gugatan;

---

<sup>118</sup> *Visi dan Misi Pengadilan Pajak*, <http://www.setpp.depkeu.go.id/Ind/Board/profile.asp>, diunduh tanggal 10 Juni 2010.

<sup>119</sup> *Ibid.*

<sup>120</sup> *Ibid.*

<sup>121</sup> *Ibid.*

3. Penghimpunan dan pengklasifikasian putusan Pengadilan Pajak dan penyelenggaraan perpustakaan;
4. Pelayanan administrasi peninjauan kembali putusan Pengadilan Pajak;
5. Pelayanan administrasi yurisprudensi putusan Pengadilan Pajak;
6. Pengolahan data dan pelayanan informasi;
7. Pelayanan administrasi persiapan persidangan;
8. Pelayanan administrasi persidangan;
9. Pelayanan administrasi penyelesaian.

Berdasarkan data-data yang diperoleh dari Kementerian Keuangan Republik Indonesia, Sekretariat Pengadilan Pajak, Kepala Bagian Administrasi Peninjauan Kembali dan Dokumentasi, diketahui bahwa menurut data statistik perkara tahun 2002 sampai dengan tahun 2009, diketahui bahwa permohonan Banding dan Gugatan terhadap Keputusan Direktur Jenderal Pajak yang dikabulkan berjumlah sekitar 58,9% (lima puluh delapan koma sembilan persen). Sedangkan permohonan Banding dan Gugatan yang tidak dikabulkan berjumlah sekitar 40,45% (empat puluh koma empat puluh lima persen) yang terdiri dari permohonan yang ditolak sebesar 13,68% (tiga belas koma enam puluh delapan persen) dan permohonan yang tidak dapat diterima karena tidak memenuhi persyaratan formal sebesar 26,77% (dua puluh enam koma tujuh puluh tujuh persen).<sup>122</sup>

Selanjutnya, masih dari sumber yang sama, menurut data statistik Pengadilan Pajak, bahwa dalam kurun waktu tahun 2002 sampai dengan tahun 2009 jumlah perkara yang diajukan Peninjauan Kembali ke Mahkamah Agung oleh Direktorat Jenderal Pajak adalah sebanyak 357 (tiga ratus lima puluh tujuh) perkara, dan dari jumlah tersebut sebanyak 74 (tujuh puluh empat) perkara telah ditolak oleh Mahkamah Agung. Sisanya

---

<sup>122</sup> *Statistik Penyelesaian Perkara*, <http://www.setpp.depkeu.go.id/Ind/Statistik/StatBerkas.asp>, diunduh tanggal 13 Juni 2010.

sebanyak 283 (dua ratus delapan puluh tiga) perkara belum diputus oleh Mahkamah Agung.<sup>123</sup>

Dalam melihat data Putusan Pengadilan Pajak, tentunya kita tidak hanya melihat siapa yang menang dan siapa yang kalah tetapi lebih kepada bagaimana asas keadilan dan kepastian hukum ditegakkan. Hakim dalam memutus sengketa perpajakan mendasarkan pada keterangan dan kelengkapan bukti dari kedua belah pihak yang bersengketa serta kesesuaiannya dengan peraturan perpajakan. Sebagaimana diketahui bahwa Putusan Pengadilan Pajak yang diucapkan selalu didahului dengan irah-irah, “Demi Keadilan Berdasarkan Ketuhanan Yang Maha Esa”. Hal ini menunjukkan kewajiban menegakkan hukum, kebenaran dan keadilan itu wajib dipertanggungjawabkan secara horizontal kepada semua manusia, dan secara vertikal dipertanggungjawabkan kepada Tuhan Yang Maha Esa.<sup>124</sup>

Berdasarkan data tersebut di atas, dapat kita ketahui bahwa Pengadilan Pajak berupaya untuk memberikan keadilan dan kepastian hukum bagi Wajib Pajak. Akan tetapi dengan adanya berita yang mengutip pendapat dari Patrialis Akbar yang menyatakan bahwa Pengadilan Pajak tidak konstitusional, kiranya dapat membuat masyarakat (publik) menjadi ragu atau tidak lagi percaya dengan Pengadilan Pajak sebagai peradilan yang mampu memutus Sengketa Pajak secara adil dan mempunyai kekuatan hukum tetap bagi para pihak yang bersengketa, yaitu Wajib Pajak dan Fiskus.

#### **2.3.4 Uji Materiil Atas Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 Tentang Pengadilan Pajak Terhadap Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945**

Selain oleh Patrialis Akbar selaku Menteri Hukum dan Hak Asasi Manusia Republik Indonesia, anggapan bahwa Undang-Undang Nomor 14

---

<sup>123</sup> *Statistik Peninjauan Kembali,*  
<http://www.setpp.depkeu.go.id/Ind/Statistik/StatBerkas.asp>, diunduh tanggal 13 Juni 2010.

<sup>124</sup> Winarto, Suhendro, *Menggugat Peradilan Pajak,*  
<http://www.setpp.depkeu.go.id/DataFile/PPBerita/Menggugat%20PP.%20tanggapan%20DF.pdf>,  
 diunduh tanggal 13 Juni 2010.

Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak tidak konstitusional karena menganut “sistem dua atap”, yakni antara Mahkamah Agung dan Kementerian Keuangan Republik Indonesia, sebelumnya juga telah dimintakan untuk di-Uji Materiil-kan ke Mahkamah Konstitusi sebanyak 2 (dua) kali. Mengenai hal tersebut, Mahkamah Konstitusi telah memutuskan melalui Putusan Perkara Nomor : 004/PUU-II/2004 dan Nomor : 011/PUU-IV/2006.

Dalam sistem hukum di Indonesia, permohonan Uji Materiil Undang-Undang terhadap Undang-Undang Dasar yang merupakan konstitusi negara adalah kompetensi *absolut* dari Mahkamah Konstitusi. Pasal 24C ayat (1) Undang-Undang Dasar 1945 mengatur mengenai kewenangan Mahkamah Konstitusi, adalah sebagai berikut :

1. Menguji Undang-Undang terhadap Undang-Undang Dasar (*judicial review*);
2. Memutus sengketa kewenangan lembaga negara yang kewenangannya diberikan oleh Undang-Undang Dasar;
3. Memutus pembubaran partai politik;
4. Memutus perselisihan tentang hasil pemilihan umum; dan
5. Wajib memutus dengan seadil-adilnya atas pendapat Dewan Perwakilan Rakyat (DPR) mengenai dugaan pelanggaran oleh Presiden dan/atau Wakil Presiden menurut Undang-Undang Dasar.

Sebagaimana telah disebutkan sebelumnya bahwa mengenai Pengadilan Pajak yang dianggap inkonstitusional, pernah diajukan untuk di-Uji Materiil-kan di Mahkamah Konstitusi sebanyak 2 (dua) kali. Pertama kali diajukan oleh Denny Palilingan, S.H. selaku kuasa hukum dari PT. Apota Wibawa Pratama, berkedudukan di Jakarta Selatan, Gedung AKA Lantai 2, Jl. Bangka Raya No. 2, yang diwakili oleh Ir. Cornelio Moningga Vega, MBA selaku Direktur PT. Apota Wibawa Pratama. Kemudian yang kedua kali, diajukan oleh LSM GPW (*Government Policy Watch*), yang diwakili oleh Syamsoer Kono, S.H.; Kushardi Tri Kamandoko, S.E.; Dra. Cicik Harini, M.M.; R. Istiyono Sutoyo Putro, B.Sc., Bc.Hk.; dan Ariati Anomsari, S.E., M.M.; selaku

kuasa dari Amirudin yang menjabat sebagai Direktur CV. Cipta Optima Abadi; dan Putut Aji Pusara, S.Kom.

Pada Uji Materiil yang diajukan oleh Denny Palilingan, S.H. selaku kuasa hukum dari PT. Apota Wibawa Pratama, berkedudukan di Jakarta Selatan tersebut, yang menjadi dasar/alasan-alasan Hukum diajukannya Permohonan Hak Uji oleh Pemohon adalah sebagai berikut :

1. Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak yang telah disahkan oleh Pemerintah pada tanggal 12 April 2010 telah dibentuk dengan mengabaikan aspek formal yaitu tidak mengikuti prosedur/proses dan tata cara penyusunan sesuai dengan norma-norma hukum yaitu tidak adanya naskah akademik, tidak adanya pertimbangan dan kajian hukum baik norma hukum dan asas hukum yang berlaku di Negara Republik Indonesia oleh Menteri Kehakiman, tidak adanya sosialisasi atau tidak adanya asas untuk dikenali oleh masyarakat luas/Wajib Pajak, sehingga cacat hukum;
2. Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak dianggap telah merampas hak asasi manusia/Wajib Pajak karena dibentuk hanya semata untuk meningkatkan sumber pajak setinggi-tingginya;
3. Pasal 1 ayat (7) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak bertentangan dengan Pasal 24, Pasal 27 dan Pasal 28A sampai dengan Pasal 28J Undang-Undang Dasar 1945 (namun Pemohon tidak secara jelas memberikan alasan mengapa Pasal 1 ayat (7) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak tersebut bertentangan dengan Pasal-Pasal UUD 1945);
4. Pasal 2 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak tumpang tindih dengan Pasal 36 ayat (4) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, dan menyatakan bahwa dengan adanya kewajiban membayar 50% (lima puluh persen) telah merupakan vonis dan telah dianggap bersalah dan

dengan demikian Pasal 36 ayat (4) ini bertentangan dengan Undang-Undang Dasar 1945;

5. Putusan yang dijatuhkan kepada Pemohon dilakukan oleh Hakim yang tidak sesuai dengan Pasal 24A Undang-Undang Dasar 1945, oleh karenanya kekuatan hukum putusan adalah cacat hukum;
6. Pasal 33 ayat (1) *juncto* Pasal 77 ayat (1) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak tidak sesuai dengan asas hukum dasar negara karena terhadap putusan Pengadilan Pajak tidak ada upaya banding, kasasi, dan langsung peninjauan kembali, sehingga kedua Pasal tersebut bertentangan dengan proses peradilan sesuai dengan Undang-Undang Nomor 14 Tahun 1970 yang telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 35 Tahun 1999; dan
7. Ketiadaan upaya kasasi pada Pengadilan Pajak menyebabkan Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak tidak sah.

Terhadap dalil-dalil yang diajukan oleh Pemohon, Mahkamah Konstitusi menegaskan dalam putusannya yakni dalam putusan perkara Nomor : 004/PUU-II/2004 bahwa Pengadilan Pajak termasuk dalam lingkup peradilan yang berada di bawah Mahkamah Agung sebagaimana dinyatakan oleh Pasal 24 ayat (2) Undang-Undang Dasar 1945. Keputusan tersebut diambil berdasarkan pertimbangan bahwa pihak yang bersengketa dapat mengajukan Peninjauan Kembali atas Putusan Pengadilan Pajak kepada Mahkamah Agung, bahwa adanya ketentuan yang menyatakan pembinaan teknis peradilan bagi Pengadilan Pajak dilakukan oleh Mahkamah Agung, dan bahwa dilingkungan Peradilan Tata Usaha Negara dapat diadakan pengkhususan yang diatur dengan undang-undang, dalam hal ini Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak. Disamping itu dalam pertimbangannya Mahkamah Konstitusi juga berpendapat bahwa sebagai lembaga peradilan, Pengadilan Pajak mempunyai kekhususan tersendiri, dalam hal ini termasuk dalam

pembinaan organisasi, administrasi, dan keuangan yang dilakukan oleh Departemen Keuangan.

Mengenai pembinaan dan pengawasan terhadap Hakim Pengadilan Pajak, Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak telah secara tegas mengaturnya. Hal tersebut terlihat dalam Pasal 11 ayat (1) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak yang menyatakan bahwa :

“Pembinaan dan pengawasan umum terhadap Hakim dilakukan oleh Mahkamah Agung.”

Selanjutnya mengenai ketentuan Pasal 5 ayat (1) dan ayat (2) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak yang menyatakan bahwa, Pembinaan teknis peradilan bagi Pengadilan Pajak dilakukan oleh Mahkamah Agung; dan Pembinaan organisasi, administrasi, dan keuangan bagi Pengadilan Pajak dilakukan oleh Departemen Keuangan, menurut pendapat Penulis, hal tersebut telah mencerminkan adanya pemisahan kekuasaan. Di sini jelas terlihat adanya pemisahan kekuasaan, yaitu kekuasaan eksekutif berada di bawah Departemen Keuangan, yang saat ini adalah Kementerian Keuangan Republik Indonesia dan kekuasaan yudikatif berada dibawah Mahkamah Agung.

Pasal 5 ayat (3) Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak juga menyatakan bahwa, “Pembinaan sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) dan ayat (2) tidak boleh mengurangi kebebasan Hakim dalam memeriksa dan memutus Sengketa Pajak.” Dalam kehidupan bernegara, kehadiran kekuasaan kehakiman yang bebas merupakan satu keharusan dalam suatu negara hukum, sebagaimana diamanatkan dalam Pasal 24 ayat (1) Amandemen Ketiga Undang-Undang Dasar 1945.

Kemudian, pada Uji Materiil yang diajukan oleh LSM GPW (*Government Policy Watch*), yang diwakili oleh Syamsoer Kono, S.H.; Kushardi Tri Kamandoko, S.E.; Dra. Cicik Harini, M.M.; R. Istiyono Sutoyo Putro, B.Sc., Bc.Hk.; dan Ariati Anomsari, S.E., M.M.; selaku kuasa dari Amirudin yang menjabat sebagai Direktur CV. Cipta Optima Abadi; dan Putut Aji Pusara, S.Kom., yang menjadi dasar/alasan-alasan

Hukum diajukannya Permohonan Hak Uji oleh Pemohon adalah sebagaimana dimuat dalam Putusan Perkara Nomor : 011/PUU-IV/2006 yaitu bahwa Pasal 36 ayat (4) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak yang menyatakan bahwa, “Selain dari persyaratan sebagaimana yang dimaksud dalam ayat (1), ayat (2), dan ayat (3) serta Pasal 35, dalam hal banding diajukan terhadap besar jumlah pajak yang terutang, Banding hanya dapat diajukan apabila jumlah yang terutang dimaksud telah dibayar sebesar 50% (lima puluh persen)”, mengakibatkan Wajib Pajak kehilangan haknya untuk berupaya hukum, yang mana tidak tercapai Keadilan dan Kepastian Hukum bersifat tetap. Selain itu Wajib Pajak akan memikul kerugian secara Hukum Materiil dikarenakan tidak bisa melakukan upaya hukum sebelum membayar 50% (lima puluh persen) dari hutang pajak.

Pasal 36 ayat (4) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak tersebut, menurut Pemohon Uji Materiil sangat kontradiksi atau berlawanan dengan Pasal 28D ayat (1) Amandemen Kedua Undang-Undang Dasar 1945 yang berbunyi, “Setiap orang berhak atas pengakuan, jaminan, perlindungan, dan kepastian hukum yang adil serta perlakuan yang sama dihadapan hukum”, dan Pasal 1 ayat (3) Amandemen Ketiga Undang-Undang Dasar 1945 yang berbunyi, “Negara Indonesia adalah Negara Hukum”.

Atas permohonan Pemohon tersebut di atas, Mahkamah Konstitusi memiliki Pertimbangan Hukum, sebagai berikut :

1. Bahwa Mahkamah telah memutus permohonan pengujian Pasal 36 ayat (4) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak yang termuat dalam Putusan Nomor 004/PUU-II/2004 yang amar putusannya berbunyi “*Menyatakan permohonan Pemohon ditolak*”.
2. Alasan yang diajukan Pemohon Perkara Nomor 011/PUU-IV/2006 ternyata tidak berbeda dengan alasan yang diajukan Pemohon dalam Perkara Nomor 004/PUU-II/2004, sehingga Mahkamah berpendapat permohonan pengujian tersebut tidak memenuhi

syarat-syarat konstitusionalitas yang menjadi alasan permohonan berbeda sebagaimana dimaksud oleh Pasal 42 ayat (2) Peraturan Mahkamah Konstitusi Nomor 06/PMK/2005, maka sesuai dengan ketentuan Pasal 60 Undang-Undang Mahkamah Konstitusi, Mahkamah tidak berwenang lagi untuk memeriksa, mengadili, dan memutus materi permohonan *a quo*.

Berdasarkan kedua putusan Mahkamah Konstitusi dalam Uji Materiil atas Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak terhadap Undang-Undang Dasar 1945, yaitu putusan Perkara Nomor 004/PUU-II/2004 dan putusan Perkara Nomor 011/PUU-IV/2006, Mahkamah Konstitusi telah menyatakan bahwa Pengadilan Pajak adalah konstitusional. Sehingga menurut Penulis tidak perlu dipermasalahkan lagi mengenai konstitusionalitas dari Pengadilan Pajak (Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak). Akan tetapi yang harus diperhatikan adalah bagaimana agar sistem pembinaan “dua atap” yang selama ini dianut oleh Pengadilan Pajak sebagaimana termuat dalam Pasal 5 ayat (1) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak dapat beralih menjadi sistem pembinaan “satu atap” sebagaimana diamanatkan oleh Undang-Undang Nomor 35 Tahun 1999 tentang Perubahan Undang-Undang Nomor 14 Tahun 1970 tentang Ketentuan-Ketentuan Pokok Kekuasaan Kehakiman *juncto* Undang-Undang Nomor 4 Tahun 2004 tentang Ketentuan-Ketentuan Pokok Kekuasaan Kehakiman, yaitu dimana seluruh pembinaan baik pembinaan teknis, yudisial, organisasi, administrasi maupun keuangan peradilan-peradilan menjadi berada di bawah kewenangan dan kekuasaan Mahkamah Agung.

Selain itu, Pengadilan Pajak telah berjalan sejak diundangkannya Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, yaitu sejak tanggal 12 April 2010. Sejak saat itu hingga sekarang, Pengadilan Pajak telah memutuskan begitu banyak Sengketa Pajak dan putusan-putusan Pengadilan Pajak tersebut telah dilaksanakan. Berdasarkan data yang diperoleh dari Sekretariat Pengadilan Pajak, diketahui bahwa sejak tahun 2006 sampai dengan tahun 2009, Sengketa Pajak (Banding dan

Gugatan) yang telah diputuskan oleh Pengadilan Pajak yang memenangkan Wajib Pajak mencapai 8.749 (delapan ribu tujuh ratus empat puluh sembilan) kasus, yaitu :

1. Tahun 2006 sebanyak 1.549 (seribu lima ratus empat puluh sembilan) kasus atau sebesar 64,21% (enam puluh empat koma dua puluh satu persen) dengan amar putusan sebagai berikut :
  - a. Mengabulkan seluruh permohonan Pemohon sebanyak 863 (delapan ratus enam puluh tiga) berkas atau sebesar 35,81% (tiga puluh lima koma delapan puluh satu persen);
  - b. Mengabulkan sebagian permohonan Pemohon sebanyak 586 (lima ratus delapan puluh enam) berkas atau sebesar 24,31% (dua puluh empat koma tiga puluh satu persen); dan
  - c. Mengabulkan permohonan Pemohon tetapi membatalkan keputusan Terbanding sebanyak 100 (seratus) berkas atau sebesar 4,15% (empat koma lima belas persen).
2. Tahun 2007 sebanyak 1.983 (seribu sembilan ratus delapan puluh tiga) kasus atau sebesar 61,18% (enam puluh satu koma delapan belas persen) dengan amar putusan sebagai berikut :
  - a. Mengabulkan seluruh permohonan Pemohon sebanyak 1.264 (seribu dua ratus enam puluh empat) berkas atau sebesar 39% (tiga puluh sembilan persen);
  - b. Mengabulkan sebagian permohonan Pemohon sebanyak 600 (enam ratus) berkas atau sebesar 18,51% (delapan belas koma lima puluh satu persen); dan
  - c. Mengabulkan permohonan Pemohon tetapi membatalkan keputusan Terbanding sebanyak 119 (seratus sembilan belas) berkas atau sebesar 3,67% (tiga koma enam puluh tujuh persen).
3. Tahun 2008 sebanyak 2.390 (dua ribu tiga ratus sembilan puluh) kasus atau sebesar 64,32% (enam puluh empat koma tiga puluh dua persen) dengan amar putusan sebagai berikut :

- a. Mengabulkan seluruh permohonan Pemohon sebanyak 1.540 (seribu lima ratus empat puluh) berkas atau sebesar 40,82% (empat puluh koma delapan puluh dua persen);
  - b. Mengabulkan sebagian permohonan Pemohon sebanyak 736 (tujuh ratus tiga puluh enam) berkas atau sebesar 19,50% (sembilan belas koma lima puluh persen); dan
  - c. Mengabulkan permohonan Pemohon tetapi membatalkan keputusan Terbanding sebanyak 114 (seratus empat belas) berkas atau sebesar 3,02% (tiga koma nol dua persen).
4. Tahun 2009 sebanyak 2.827 (dua ribu delapan ratus dua puluh tujuh) kasus atau sebesar 60% (enam puluh persen) dengan amar putusan sebagai berikut :
- a. Mengabulkan seluruh permohonan Pemohon sebanyak 1.890 (seribu delapan ratus sembilan puluh) berkas atau sebesar 40,64% (empat puluh koma enam puluh empat persen);
  - b. Mengabulkan sebagian permohonan Pemohon sebanyak 895 (delapan ratus sembilan puluh lima) berkas atau sebesar 19,24% (sembilan belas koma dua puluh empat persen); dan
  - c. Mengabulkan permohonan Pemohon tetapi membatalkan keputusan Terbanding sebanyak 42 (empat puluh dua) berkas atau sebesar 0,009% (nol koma nol nol sembilan persen).

Sedangkan dalam Peninjauan Kembali di Mahkamah Agung, sejak Pengadilan Pajak berdiri sampai sekarang, hampir semua dimenangkan oleh Wajib Pajak. Berkas untuk Peninjauan Kembali yang telah diterima oleh Mahkamah Agung sejak Pengadilan Pajak berdiri, yaitu pada tahun 2002 hingga sekarang adalah sejumlah 2.433 (dua ribu empat ratus tiga puluh tiga) berkas, dimana sampai dengan Mei 2010, sebanyak 1.786 (seribu tujuh ratus delapan puluh enam) berkas belum diputus oleh Mahkamah Agung, dan sebanyak 647 (enam ratus empat puluh tujuh)

berkas telah diputus oleh Mahkamah Agung, yang sebagian besar putusannya memenangkan Wajib Pajak.

Dilihat dari data statistik kinerja Pengadilan Pajak tersebut, dapat disimpulkan bahwa sistem penyelesaian Sengketa Pajak telah berjalan dan terhadap putusan-putusan Pengadilan Pajak juga telah dilaksanakan, bahkan Mahkamah Agung juga telah memutus Peninjauan Kembali atas Sengketa Pajak dimaksud. Sehingga berdasarkan hal tersebut, Penulis beranggapan atas pendapat yang menyatakan bahwa Pengadilan Pajak tidak konstitusional nampaknya sangat berlebihan.

### **2.3.5 Prinsip-Prinsip Yang Dianut Oleh Pengadilan Pajak**

Pengadilan Pajak sendiri dalam menjalankan fungsinya menganut prinsip-prinsip umum yang dianut oleh peradilan lainnya di Indonesia yang berada di bawah Mahkamah Agung saat ini, yaitu :

1. Berpuncak pada Mahkamah Agung;
2. Hakim Pengadilan Pajak merupakan Pejabat Negara yang diangkat oleh Presiden atas usul Mahkamah Agung;
3. Hakim Pengadilan Pajak dalam memutuskan Sengketa Pajak berdasarkan hukum acara yang jelas;
4. Kompetensi Pengadilan Pajak jelas dan diatur dalam Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak;
5. Sidang terbuka untuk umum;
6. Putusan diambil berdasarkan keyakinan Hakim, atas dasar :
  - a. Peraturan Perundang-undangan;
  - b. Bukti-bukti yang ada;
  - c. Keterangan para pihak;
  - d. Saksi/saksi-saksi dan/atau Saksi Ahli; dan
  - e. Pengetahuan Hakim.
7. Putusan yang diambil dipertanggungjawabkan kepada Tuhan Yang Maha Esa sebagaimana terlihat dalam Putusan Pengadilan Pajak yang diucapkan selalu didahului dengan irah-irah “Demi Keadilan Berdasarkan Ketuhanan Yang Maha Esa”. Hal ini menunjukkan

bahwa kewajiban menegakkan hukum, kebenaran dan keadilan itu wajib dipertanggungjawabkan secara horizontal kepada semua manusia, dan secara vertikal dipertanggungjawabkan kepada Tuhan Yang Maha Esa; dan

8. Hakim Pengadilan Pajak tidak memihak, bebas dari intervensi pihak manapun.

Berdasarkan hal-hal tersebut di atas, maka mengenai sistem pembinaan “dua atap” yang dianut oleh Pengadilan Pajak tidak mengakibatkan Pengadilan Pajak menjadi inkonstitusional. Akan tetapi harus diakui bahwa sistem pembinaan “dua atap” yang dianut oleh Pengadilan Pajak tersebut memang kurang sejalan dengan politik hukum Indonesia saat ini, yaitu sistem pembinaan “satu atap”. Tetapi terhadap hal tersebut, pembentukan Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak tidak dapat dikatakan inkonstitusional, karena Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak memang dibentuk sebelum adanya Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2004 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 14 Tahun 1985 tentang Mahkamah Agung, yang menganut sistem pembinaan “satu atap”. Berkenaan dengan hal ini, sistem pembinaan “dua atap” dalam Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak memang harus disempurnakan, namun bukan berarti Pengadilan Pajak dapat dikatakan tidak konstitusional.

Jika benar Pengadilan Pajak tidak konstitusional, maka Pengadilan Pajak tidak boleh ada di Indonesia, padahal eksistensi Pengadilan Pajak sangat dibutuhkan dan kinerjanya sudah ada dan telah dinikmati oleh para pencari keadilan dalam bidang perpajakan. Kiranya apabila status Pengadilan Pajak adalah inkonstitusional, maka semua putusan yang telah dibuat Pengadilan Pajak menjadi cacat hukum. Jika hal ini terjadi, maka siapa yang dapat dimintakan pertanggungjawabannya? Mengenai hal ini, yang harus bertanggung jawab sudah pasti adalah pihak-pihak yang membuat Undang-Undang Nomor 14 tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak

itu sendiri, yaitu Dewan Perwakilan Rakyat dan Pemerintah (Presiden Republik Indonesia).

Mengenai sistem pembinaan “dua atap” yang dianut oleh Undang-Undang Nomor 14 tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, kiranya juga tidak perlu terlalu dikhawatirkan akan menyebabkan Hakim Pengadilan Pajak menjadi tidak independen dalam menjalankan tugas dan kewenangannya, karena mengenai hal tersebut telah dijamin oleh Undang-Undang Nomor 14 tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak sebagaimana dimuat dalam Pasal 5 *juncto* Pasal 11, 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.”

Selain itu, adanya data-data sebagaimana telah diuraikan sebelumnya, yang menunjukkan bahwa sebagian besar putusan Hakim Pengadilan Pajak memenangkan Wajib Pajak, sedikit banyak mengindikasikan bahwa Hakim Pengadilan Pajak dalam memutuskan Sengketa Pajak tidak dipengaruhi oleh Departemen Keuangan (yang dipimpin oleh Menteri Keuangan) selaku pembina organisasi, administrasi, dan keuangan bagi Pengadilan Pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 5 ayat (2) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, karena jika Hakim Pengadilan Pajak terpengaruh, maka putusan Hakim Pengadilan Pajak tentunya akan memihak Pemerintah/memenangkan Pemerintah.