

## BAB IV

### PEMBAHASAN HASIL PENELITIAN

#### A. Pokok Sengketa Antara Wajib Pajak dengan Direktorat Jenderal Pajak

Sumber sengketa antara Wajib Pajak dengan Direktorat Jenderal Pajak adalah bagaimana cara menginterpretasikan ketentuan yang dimuat di dalam Pasal II UU Nomor 11 Tahun 1994 tentang PPN yang secara garis besar mengatur tentang pemberian fasilitas penundaan pembayaran PPN dan PPnBM kepada *Production Sharing Contract (PSC)*. Secara ringkas, Direktorat Jenderal Pajak berpendapat bahwa dengan mulai berlakunya Pasal II UU Nomor 11 Tahun 1994, maka fasilitas penundaan pembayaran PPN dan PPnBM yang diberikan kepada kepada *Production Sharing Contract (PSC)* menjadi berakhir pada pada tanggal 31 Desember 1999 dan oleh karena itu, kepada *Production Sharing Contract (PSC)* yang telah mendapatkan fasilitas penundaan pembayaran PPN dan PPnBM wajib melunasi seluruh PPN dan PPnBM yang ditunda tersebut. Untuk menagih pembayaran PPN dan PPnBM tersebut, kemudian Direktorat Jenderal Pajak menerbitkan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar PPN dan/atau PPnBM untuk Masa Desember 1999 yang berisi pokok pajak yang harus dibayar beserta sanksi administrasi pajak yang terkait. Sedangkan Wajib Pajak (yaitu kepada *Production Sharing Contract (PSC)*) berpendapat bahwa fasilitas penundaan pembayaran PPN dan PPnBM yang diberikan masih berlaku sampai dengan kepada *Production Sharing Contract (PSC)* mulai memproduksi. Alasan utamanya adalah karena Pasal II UU Nomor 11 Tahun 1994 tidak dapat diterapkan untuk mencabut fasilitas PPN dan PPnBM yang diberikan tersebut dan dengan demikian Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar PPN untuk Masa Desember 1999 yang diterbitkan oleh Direktorat Jenderal Pajak adalah tidak tepat.

Atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar yang diterbitkan oleh Direktorat Jenderal Pajak yang tidak disetujui oleh Wajib Pajak tersebut,

kemudian Wajib Pajak mengajukan permohonan keberatan ke Direktorat Jenderal Pajak. Hasil dari proses keberatan yang diajukan, Direktorat Jenderal Pajak kemudian menolak seluruh keberatan yang diajukan oleh Direktorat Jenderal Pajak. Atas putusan keberatan yang diterbitkan oleh Direktorat Jenderal Pajak yang menolak keberatan Wajib Pajak tersebut, selanjutnya Wajib Pajak mengajukan permohonan banding ke Badan Peradilan Pajak (Badan Penyelesaian Sengketa Pajak atau Pengadilan Pajak).

**B. Ringkasan Putusan Badan Penyelesaian Sengketa Pajak atau Pengadilan Pajak Atas Sengketa Fasilitas PPN/PPnBM Pada *Production Sharing Contract (PSC)***

1. Putusan Badan Penyelesaian Sengketa Pajak No. Put. 05278/BPSP/M.VII/16/2002 yang diucapkan pada tanggal 7 Februari 2002 mengenai banding dari BUT Kufpec Indonesia Ltd terhadap Surat Putusan Direktorat Jenderal Pajak No. KEP-620/WPJ.06/BD.04/2000 tanggal 29 November 2000 mengenai SKPKB Pajak Pertambahan Nilai Masa Pajak Desember 1999:

**Alasan Pemohon Banding**

1. Pasal II Undang-undang No. 11 Tahun 1994 huruf a harus ditafsirkan sebagai batas jangka waktu untuk menghapuskan atau mengurangi fasilitas-fasilitas perpajakan dan bukan jangka waktu pembayaran PPN yang ditunda. Dengan kata lain, sejak tanggal 1 Januari 2000 tidak ada lagi pemberian fasilitas perpajakan berupa penundaan PPN.
2. Dan karena hingga saat ini Pemohon banding masih belum berproduksi atau masih dalam tahap eksplorasi maka atas penyerahan jasa pencarian sumber-sumber dan jasa pemboran minyak dan gas bumi yang diberikan kepada Pemohon Banding untuk masa pajak sampai dengan 31 Desember 1999 pengenaan PPN-nya tetap ditunda sampai dengan saat mulai berproduksi.
3. Dengan demikian, fasilitas penundaan pembayaran Pajak Pertambahan Nilai tetap masih berlaku.

### **Alasan Terbanding**

1. Pasal II Undang-undang No. 11 Tahun 1994 huruf b tidak dapat diberlakukan kepada Pemohon Banding karena pasal tersebut ditujukan untuk KPS yang dalam kontraknya mengatur tentang fasilitas penundaan pembayaran Pajak Pertambahan Nilai, maka fasilitas penundaan Pajak Pertambahan Nilai berakhir sesuai dengan ketentuan yang diatur dalam kontrak. Sehingga bagi Pemohon Banding yang dalam kontraknya tidak mengatur fasilitas tersebut, berlaku Pasal II huruf a Undang-undang No. 11 Tahun 1994.
2. Seharusnya Pemohon Banding sudah mengetahui sejak tahun 1995 dengan adanya Undang-undang No. 11 Tahun 1994 bahwa Pemohon Banding harus membayar Pajak Pertambahan Nilai yang ditunda paling lambat 31 Desember 1999, sehingga Undang-undang telah memberikan waktu yang cukup (5 tahun) untuk mempersiapkannya, disamping itu walaupun Pemohon banding belum berproduksi namun Pemohon Banding harus sudah memperhitungkan segala resiko investasinya termasuk memperhitungkan Pajak Pertambahan Nilai.
3. Dengan demikian, dengan telah berakhirnya fasilitas penundaan pembayaran PPN dan PPnBM paling lambat tanggal 31 Desember 1999 sebagaimana dinyatakan dalam Pasal II huruf a Undang-undang No. 11 Tahun 1994, maka secara otomatis seluruh PPN yang ditunda pembayarannya tersebut harus dipungut paling lambat tanggal 31 Desember 1999.

### **Pendapat dan Putusan Majelis Hakim**

1. Sesuai hirarki perundang-undangan yang berlaku di Indonesia, dengan diundangkannya Undang-undang No. 11 Tahun 1994 yang secara khusus Pasal II huruf a mengatur perubahan fasilitas penundaan pembayaran PPN dan PPnBM sebagaimana tertuang dalam Keputusan Presiden No. 22/1989, maka ketentuan Keputusan Presiden No. 22/1989 harus disesuaikan dengan apa yang diamanatkan dalam Undang-undang No. 11 Tahun 1994.
2. Ketentuan dalam Keputusan Presiden No. 22/1989 mengatur pemberian fasilitas penundaan pembayaran PPN dan PPnBM sedangkan ketentuan

dalam Undang-undang No. 11 Tahun 1994 mengatur berakhirnya masa penundaan pembayaran PPN dan PPnBM tersebut, maka sesuai hirarki perundang-undangan yang berlaku di Indonesia bahwa Undang-undang mempunyai kedudukan lebih tinggi dari Keputusan Presiden, maka ketentuan dalam Keputusan Presiden menjadi tidak berlaku lagi dan berlaku ketentuan Undang-undang No. 11 Tahun 1994.

3. Dengan demikian, dengan berlakunya Undang-undang No. 11 Tahun 1994 Pasal II huruf a, maka fasilitas penundaan pembayaran PPN dan PPnBM sebagaimana tercantum di dalam Keputusan Presiden No. 22/1989 telah berakhir pada tanggal 31 Desember 1999., karenanya semua PPN yang terutang dan ditunda dalam masa penundaan harus dibayar dan apabila tidak dibayar harus ditagih dengan Surat Ketetapan Pajak.
4. Berdasarkan pendapat tersebut diatas, majelis hakim menolak permohonan banding Pemohon Banding.

2. Putusan Badan Penyelesaian Sengketa Pajak No. Put. 05449/BPSP/M.IV/16/2002 yang diucapkan pada tanggal 7 Maret 2002 mengenai banding dari BUT Mobil Exploration Indonesia Inc terhadap Surat Putusan Direktorat Jenderal Pajak No. KEP-13/WPJ.06/BD.04/2001 tanggal 9 Januari 2001 mengenai SKPKB Pajak Pertambahan Nilai Masa Pajak Desember 1999:

#### **Alasan Pemohon Banding**

1. Kepada Pemohon Banding harus diterapkan ketentuan Pasal II huruf b Undang-Undang No. 11 Tahun 1994.
2. Sesuai dengan Pasal II huruf a Undang-undang No. 11 Tahun 1994, fasilitas PPN dan PPnBM berakhir pada tanggal 31 Desember 1999, dengan demikian Pasal II huruf a Undang-undang No. 11 Tahun 1994 berlaku efektif ke depan (setelah 31 Desember 1999), bukan ke belakang (sebelum 31 Desember 1999). Selain itu, Pasal II huruf a sama sekali tidak menyebutkan mengenai kewajiban membayar PPN yang timbul sebelum berlakunya Undang-undang No. 11 Tahun 1994 ataupun sebelum 31 Desember 1999.
3. Dengan demikian, fasilitas penundaan pembayaran Pajak Pertambahan

Nilai tetap masih berlaku.

### **Alasan Terbanding**

1. Fasilitas penundaan pembayaran PPN dan PPnBM yang diperoleh Pemohon Banding berdasarkan Keputusan Presiden No. 22/1989 yang diberikan sampai saat Pemohon Banding mulai memproduksi dan sudah ada penyeteroran kepada Negara.
2. Fasilitas penundaan pembayaran PPN dan PPnBM tersebut berakhir sesuai dengan aturan peralihan Pasal II huruf a Undang-undang No. 11 Tahun 1994 yang menyatakan bahwa "*penundaan pembayaran Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah yang telah diberikan sebelum berlakunya Undang-undang ini, akan berakhir sesuai dengan jangka waktu penundaan yang telah diberikan, paling lambat tanggal 31 Desember 1999*".
3. Dengan demikian, dengan telah berakhirnya fasilitas penundaan pembayaran PPN dan PPnBM paling lambat tanggal 31 Desember 1999 sebagaimana dinyatakan dalam Pasal II huruf a Undang-undang No. 11 Tahun 1994, maka secara otomatis seluruh PPN yang ditunda pembayarannya tersebut harus dipungut paling lambat tanggal 31 Desember 1999.

### **Pendapat dan Putusan Majelis Hakim**

1. Ketentuan dalam Keputusan Presiden No. 22/1989 adalah *lex specialis*, maka ketentuan Keputusan Presiden No. 22/1989 tidak dapat dibatalkan oleh ketentuan Undang-undang No. 11 Tahun 1994 sebagai *lex generalis*.
2. Perubahan ketentuan perundang-undangan perpajakan yang ada tidak sedikitpun mengubah perlakuan pajak terhadap Wajib Pajak yang pengenaan pajaknya berdasarkan ketentuan khusus (*lex specialis*). Undang-undang No. 11 Tahun 1994 juga menganut paham demikian sebagaimana ditetapkan dalam ketentuan pasal II huruf b yang secara tegas dinyatakan dalam penjelasannya sebagai berikut:  

*"Dengan demikian, semua ketentuan yang diatur dalam Undang-undang ini baru diberlakukan untuk Kontrak Bagi Hasil, Kontrak Karya, atau perjanjian kerjasama perusahaan pertambangan yang dibuat setelah*

*berlakunya Undang-undang ini”.*

3. Dengan demikian, bahwa terhadap KPS yang telah ditandatangani sebelum diundangkannya Undang-undang No. 11 Tahun 1994 tidak dapat dikenakan pajak sebelum KPS tersebut berproduksi.
4. Berdasarkan pendapat tersebut diatas, majelis hakim mengabulkan seluruh permohonan banding Pemohon Banding.

3. Putusan Badan Penyelesaian Sengketa Pajak No. Put. 05618/BPSP/M.III/16/2002 yang diucapkan pada tanggal 4 April 2002 mengenai banding dari BUT Conoco NW Natuna Exploration and Production Ltd. terhadap Surat Putusan Direktorat Jenderal Pajak No. KEP-104/WPJ.06/BD.04/2001 tanggal 31 Januari 2001 mengenai SKPKB Pajak Pertambahan Nilai Masa Pajak Desember 1999

#### **Alasan Pemohon Banding**

1. Keputusan Presiden No. 22/1989 dan peraturan pelaksanaannya belum pernah dicabut, maka pelunasan pembayaran PPN dilakukan pada saat adanya penyetoran bagian pemerintah dari hasil usaha
2. Apabila Keputusan Presiden No. 22/1989 dibatalkan oleh Pasal II Undang-undang No. 11 Tahun 1994 seperti interpretasi fiskus, maka hal tersebut tidak berlaku surut dengan membatalkan fasilitas penundaan pembayaran PPN yang telah diberikan
3. Dengan demikian, fasilitas penundaan pembayaran Pajak Pertambahan Nilai tetap masih berlaku.

#### **Alasan Terbanding**

1. Pasal II huruf a Undang-undang No. 11 Tahun 1994 diterapkan untuk KPS/KOB yang didalam kontraknya tidak diatur tentang penundaan pembayaran PPN.
2. Karena kontrak PSC Pemohon Banding tidak mengatur mengenai fasilitas penundaan, maka fasilitas penundaan pembayaran Pajak Pertambahan Nilai telah berakhir paling lambat 31 Desember 1999 sesuai dengan ketentuan yang diatur didalam Pasal II huruf a Undang-undang No. 11 Tahun 1994

### **Pendapat dan Putusan Majelis Hakim**

1. Karena jumlah yang menjadi sengketa kurang dari Rp 1.000.000, maka dilakukan pemeriksaan acara cepat dimana putusan harus diambil dalam jangka waktu 6 bulan sejak surat banding diterima
  2. Dalam proses penyelesaian sengketa, ternyata terdapat beberapa sengketa yang sama kasusnya. Untuk dapat memberikan putusan yang sama maka diperlukan data-data serta bukti, namun sampai dengan batas waktu penyelesaian majelis belum mendapatkan cukup bahan pertimbangan
  3. Karena batas waktu 6 bulan telah terlewati, maka berdasarkan Pasal 83 huruf a UU No. 17 Tahun 1997, putusan yang diambil adalah menerima dan mengabulkan seluruh permohonan banding Pemohon Banding.
4. Putusan Pengadilan Pajak No. Put. 0144/PP/A/M.V/16/2002 yang diucapkan pada tanggal 3 Mei 2002 mengenai banding dari Amoseas Indonesia Inc terhadap Surat Putusan Direktorat Jenderal Pajak No. KEP-125/WPJ.06/BD.04/2001 tanggal 7 Februari 2001 mengenai SKPKB Pajak Pertambahan Nilai Masa Pajak Desember 1999:

### **Alasan Pemohon Banding**

1. Pasal II Undang-undang No. 11 Tahun 1994 terdapat dua paragraph:
  - a. penundaan pembayaran Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah yang telah diberikan sebelum berlakunya Undang-undang ini, akan berakhir sesuai dengan jangka waktu penundaan yang telah diberikan, paling lambat tanggal 31 Desember 1999;
  - b. pengenaan Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah atas usaha di bidang pertambangan minyak dan gas bumi, pertambangan umum, dan pertambangan lainnya berdasarkan Kontrak Bagi Hasil, Kontrak Karya, atau perjanjian kerjasama perusahaan pertambangan yang masih berlaku pada saat berlakunya Undang-undang ini, tetap dihitung berdasarkan ketentuan dalam Kontrak Bagi Hasil, Kontrak Karya, atau perjanjian kerjasama perusahaan pertambangan tersebut sampai dengan Kontrak Bagi Hasil, Kontrak Karya, atau perjanjian kerjasama perusahaan pertambangan berakhir.
2. Bahwa Pasal II huruf a hanya mengatur fasilitas penundaan PPN berakhir

dan tidak berisi dan mengatur ketentuan mengenai pembayaran PPN tersebut sedangkan Keputusan Presiden No. 22/1989 dan Keputusan Menteri Keuangan No. 572/KMK.01/1989 yang belum dicabut sampai saat ini secara jelas mengatur ketentuan penundaan PPN dan prosedur pembayarannya, yaitu pada saat berproduksi dan ada bagian pemerintah dalam KPS dimaksud.

3. Dengan demikian, fasilitas penundaan pembayaran Pajak Pertambahan Nilai tetap masih berlaku.

#### **Alasan Terbanding**

1. Pasal II Undang-undang No. 11 Tahun 1994 huruf b tidak dapat diberlakukan kepada Pemohon Banding karena pasal tersebut ditujukan untuk KPS yang dalam kontraknya secara tegas mengatur tentang fasilitas penundaan pembayaran Pajak Pertambahan Nilai, dalam hal demikian maka fasilitas penundaan Pajak Pertambahan Nilai tersebut akan berakhir sesuai yang diatur dalam kontrak. Oleh karena KPS Pemohon Banding tidak mengatur mengenai fasilitas penundaan tersebut, maka kepada Pemohon Banding berlaku Pasal II huruf a Undang-undang No. 11 Tahun 1994.
2. Nilai yang ditunda paling lambat 31 Desember 1999, dalam hal ini undang-undang telah memberikan tenggang waktu selama 5 tahun bagi Pemohon Banding untuk mempersiapkannya, disamping itu, walaupun Pemohon Banding belum berproduksi namun Pemohon Banding harus sudah memperhitungkan segala resiko investasinya termasuk memperhitungkan Pajak Pertambahan Nilai.
3. Dengan demikian, dengan telah berakhirnya fasilitas penundaan pembayaran PPN dan PPnBM paling lambat tanggal 31 Desember 1999 sebagaimana dinyatakan dalam Pasal II huruf a Undang-undang No. 11 Tahun 1994, maka secara otomatis seluruh PPN yang ditunda pembayarannya tersebut harus dipungut paling lambat tanggal 31 Desember 1999.

#### **Pendapat dan Putusan Majelis Hakim**

1. Sesuai dengan hirarki perundang-undangan yang berlaku di Indonesia bahwa Undang-undang mempunyai kedudukan lebih tinggi dari Keputusan



Presiden, sehingga ketentuan dalam Keputusan Presiden menjadi tidak berlaku dan yang berlaku adalah Undang-undang No. 11 Tahun 1994.

2. Dengan demikian, dengan berlakunya Undang-undang No. 11 Tahun 1994, maka fasilitas penundaan Pajak Pertambahan Nilai dan PPnBM sebagaimana tercantum didalam Keputusan Presiden No 22 Tahun 1989 menjadi berakhir pada tanggal 31 Desember 1999.
3. Berdasarkan pendapat tersebut diatas, majelis hakim menolak permohonan banding Pemohon Banding.

5. Putusan Badan Penyelesaian Sengketa Pajak No. Put. 05602/BPSP/M.II/16/2002 yang diucapkan pada tanggal 5 April 2002 mengenai banding dari BP Bomberai Ltd (d/h Atlantic Richfield Bomberai Inc.) terhadap Surat Putusan Direktorat Jenderal Pajak No. KEP-212/WPJ.06/KP/2001 tanggal 16 Juli 2001 mengenai SKPKBT Pajak Pertambahan Nilai Masa Pajak Desember 1999:

#### **Alasan Pemohon Banding**

##### **Alasan Formal :**

1. Penerbitan SKPKBT tidak memenuhi ketentuan formal karena tidak berdasarkan adanya novus atau data baru dan/atau data yang belum terungkap
2. Dengan demikian, karena tidak memenuhi persyaratan Pasal 15 ayat (1) Undang-undang Nomor 9 Tahun 1994, maka SKPKPT tersebut batal demi hukum

##### **Alasan Material :**

1. Kontrak yang ditandatangani Pemohon Banding bersifat *lex specialist* sesuai dengan Pasal II Undang-undang No. 11 Tahun 1994 huruf b
2. Pasal II Undang-undang No. 11 Tahun 1994 huruf a tidak secara spesifik menyebutkan penundaan PPN yang mana yang berakhir dan tidak mencabut Keputusan Presiden No 22 Tahun 1989 dan keputusan menteri Keuangan no. 572/KMK.01/1989
3. Dan karena hingga saat ini Pemohon banding masih belum berproduksi atau masih dalam tahap eksplorasi maka atas penyerahan jasa pencarian

sumber-sumber dan jasa pemboran minyak dan gas bumi yang diberikan kepada Pemohon Banding untuk masa pajak sampai dengan 31 Desember 1999 pengenaan PPN-nya tetap ditunda sampai dengan saat mulai berproduksi.

4. Dengan demikian, fasilitas penundaan pembayaran Pajak Pertambahan Nilai tetap masih berlaku.

#### **Alasan Terbanding**

##### **Alasan Formal :**

1. Penerbitan SKPKBT telah memenuhi ketentuan formal karena berdasarkan adanya novus atau data baru dan/atau data yang belum terungkap
2. Dengan demikian, SKPKBT tidak dapat dibatalkan

##### **Alasan Material :**

1. Pasal II Undang-undang No. 11 Tahun 1994 huruf a diberlakukan kepada Pemohon Banding karena pasal tersebut ditujukan untuk KPS yang dalam kontraknya tidak secara tegas mengatur tentang fasilitas penundaan pembayaran Pajak Pertambahan Nilai, dalam hal demikian maka fasilitas penundaan Pajak Pertambahan Nilai tersebut akan berakhir paling lambat 31 Desember 1999
2. Dengan demikian, dengan telah berakhirnya fasilitas penundaan pembayaran PPN dan PPnBM paling lambat tanggal 31 Desember 1999 sebagaimana dinyatakan dalam Pasal II huruf a Undang-undang No. 11 Tahun 1994, maka seluruh PPN yang ditunda pembayarannya tersebut harus dipungut paling lambat tanggal 31 Desember 1999

#### **Pendapat dan Putusan Majelis Hakim**

1. Penerbitan SKPKBT tidak berdasarkan adanya novus atau data baru dan/atau data yang belum terungkap sesuai yang diatur dalam Pasal 15 ayat (1) Undang-undang Nomor 9 Tahun 1994, sehingga SKPKBT harus dibatalkan
2. Berdasarkan pendapat tersebut diatas, majelis hakim mengabulkan permohonan banding Pemohon Banding.

6. Putusan Pengadilan Pajak No. Put. 0448/PP/A/M.VIII/16/2002 yang diucapkan pada tanggal 2 Agustus 2002 mengenai banding dari Kufpec

(Indonesia) Limited terhadap Surat Putusan Direktorat Jenderal Pajak No. KEP-373/WPJ.05/BD.04/2001 tanggal 16 Juli 2001 mengenai SKPKBT Pajak Pertambahan Nilai Masa Pajak Desember 1999:

**Alasan Pemohon Banding**

**Alasan Formal :**

1. Penerbitan SKPKBT tidak memenuhi ketentuan formal karena tidak berdasarkan adanya novus atau data baru dan/atau data yang belum terungkap
2. Dengan demikian, karena tidak memenuhi persyaratan Pasal 15 ayat (1) Undang-undang Nomor 9 Tahun 1994, maka SKPKBT tersebut batal demi hukum

**Alasan Material :**

1. Sesuai dengan asas hukum yang berlaku, tidak lazim suatu ketentuan perundang-undangan berlaku surut (berlaku retroactive), sehingga penafsiran sesuai SE-20/PJ.531/1999 adalah tidak tepat
2. Pasal II Undang-undang No. 11 Tahun 1994 huruf a harus ditafsirkan sebagai batas jangka waktu untuk menghapuskan atau mengurangi fasilitas-fasilitas perpajakan dan bukan jangka waktu pembayaran PPN yang ditunda. Dengan kata lain, bahwa sejak tanggal 1 Januari 2000 tidak ada lagi pemberian fasilitas perpajakan berupa penundaan PPN yang dapat diberikan kepada Wajib Pajak.
3. Dan karena hingga saat ini Pemohon banding masih belum berproduksi atau masih dalam tahap eksplorasi maka atas penyerahan jasa pencarian sumber-sumber dan jasa pemboran minyak dan gas bumi yang diberikan kepada Pemohon Banding untuk masa pajak sampai dengan 31 Desember 1999 pengenaan PPN-nya tetap ditunda sampai dengan saat mulai berproduksi.
4. Dengan demikian, fasilitas penundaan pembayaran Pajak Pertambahan Nilai tetap masih berlaku.

**Alasan Terbanding**

**Alasan Formal :**

1. Putusan keberatan yang diajukan oleh Pemohon Banding seharusnya

adalah Surat Putusan Direktorat Jenderal Pajak No. KEP-373/WPJ.06/BD.04/2001 tanggal 16 Juli 2001, bukan Surat Putusan Direktorat Jenderal Pajak No. KEP-373/WPJ.05/BD.04/2001 tanggal 16 Juli 2001

2. Dengan demikian, karena tidak memenuhi persyaratan formal, maka permohonan banding tidak dapat dipertimbangkan lebih lanjut

#### **Pendapat dan Putusan Majelis Hakim**

1. Kesalahan penyebutan Surat Putusan Direktorat Jenderal Pajak yang diajukan banding hanya merupakan kesalahan kutip saja, sedangkan data-data maupun penjelasan Pemohon Banding dalam persidangan mendukung permohonan banding atas Surat Putusan Direktorat Jenderal Pajak No. KEP-373/WPJ.06/BD.04/2001 tanggal 16 Juli 2001
2. Penerbitan SKPKBT tidak berdasarkan adanya novus atau data baru dan/atau data yang belum terungkap sesuai yang diatur dalam Pasal 15 ayat (1) Undang-undang Nomor 9 Tahun 1994, sehingga SKPKBT harus dibatalkan
3. Berdasarkan pendapat tersebut diatas, majelis hakim mengabulkan permohonan banding Pemohon Banding.

6. Putusan Pengadilan Pajak No. Put. 03333/PP/M.I/16/2004 yang diucapkan pada tanggal 12 Januari 2005 mengenai banding dari BUT Mobil Cepu Ltd. terhadap Surat Putusan Direktorat Jenderal Pajak No. KEP-206/WPJ.07/BD.04/2003 tanggal 27 Mei 2003 mengenai SKPKB Pajak Pertambahan Nilai Masa Pajak Januari s.d. Desember 2001:

#### **Alasan Pemohon Banding**

1. Pasal II Undang-undang No. 11 Tahun 1994 hurup b mengesampingkan ketentuan dalam Pasal II Undang-undang No. 11 Tahun 1994 hurup a untuk kegiatan tertentu seperti bidang pertambangan dan minyak dan gas bumi berdasarkan suatu KBH
2. Kasus yang sama telah diputus oleh BPSP Nomor Put. 05449/BPSP/M.IV/16/20002 tanggal 7 Maret 2002 yang menegaskan kontraktor yang beroperasi berdasarkan BPH yang ditandatangani sebelum

1 Januari 1995 tidak dapat dikenakan PPN sebelum KPH tersebut berproduksi komersial dan Keputusan Presiden No. 22/1989 memiliki status *lex specialis*. Selain itu, terdapat putusan yang sama yang memenangkan Pemohon Banding berjumlah 8 putusan yang dapat dijadikan yurisprudensi bagi Majelis Hakim.

3. Kasus yang sama telah diputuskan oleh Mahkamah Agung mengenai Perkara Peninjauan Kembali Atas Putusan Pengadilan Pajak No. 0144/PP/A./M.V/16/2002 tanggal 20 September 2003 yang memenangkan Pemohon Banding dengan alasan tidak terpenuhinya persyaratan permulaan, yaitu telah berproduksi secara komersial dan dibayarkan pembagian keuntungan kepada pemerintah
4. Dengan demikian, fasilitas penundaan pembayaran Pajak Pertambahan Nilai tetap masih berlaku.

#### **Alasan Terbanding**

1. Penundaan pembayaran PPN berakhir pada tanggal 31 Desember 1999 bagi semua kontraktor KBH, baik untuk KBH yang menandatangani KBH sebelum maupun sesudah tanggal 1 Januari 1995, kecuali KBH mengatur penghitungan PPN tersendiri
2. Karena kontrak KPS Pemohon Banding tidak mengatur mengenai fasilitas penundaan sebagaimana dimaksud dalam Pasal II Undang-undang No. 11 Tahun 1994 huruf b, maka fasilitas penundaan pembayaran Pajak Pertambahan Nilai telah berakhir paling lambat 31 Desember 1999 sesuai dengan ketentuan yang diatur didalam Pasal II huruf a Undang-undang No. 11 Tahun 1994
3. Kasus yang sama telah diputus oleh BPSP No. Put. 05278/BPSP/M.VII/16/2002 yang diucapkan pada tanggal 7 Februari 2002 yang menegaskan bahwa secara hirarki, Undang-undang lebih tinggi dari Keputusan Presiden. Dengan demikian ketentuan dalam Keputusan Presiden tidak berlaku lagi dan berlaku ketentuan Undang-undang No. 11 Tahun 1994
4. Putusan Mahkamah Agung mengenai Perkara Peninjauan Kembali Atas Putusan Pengadilan Pajak No. 0144/PP/A./M.V/16/2002 tanggal 20 September 2003 tidak dapat dijadikan yurisprudensi karena terdapat

beberapa kondisi yang berbeda

5. Dengan demikian, fasilitas penundaan pembayaran Pajak Pertambahan Nilai tidak berlaku untuk transaksi tahun 2001

#### **Pendapat dan Putusan Majelis Hakim**

1. Pasal II Undang-undang No. 11 Tahun 1994 huruf a berlaku untuk semua pengusaha termasuk pengusaha di bidang minyak dan gas bumi dan pertambangan umum, sedangkan huruf b mengatur PPN yang diatur berdasarkan ketentuan Kontrak Karya atau Kontrak Bagi Hasil yang bersangkutan sampai Kontrak Karya atau Kontrak Bagi Hasil berakhir
2. Keputusan Presiden No. 22/1989 dan Pasal II Undang-undang No. 11 Tahun 1994 huruf a kedua-duanya sejalan yaitu mengatur penundaan pembayaran Pajak Pertambahan Nilai namun bertentangan sehingga berdasarkan asas *Lex superior derogat legi inferior*, Undang-undang akan menghapuskan Keputusan Presiden
3. Putusan Mahkamah Agung mengenai Perkara Peninjauan Kembali Atas Putusan Pengadilan Pajak No. 0144/PP/A./M.V/16/2002 tanggal 20 September 2003 adalah berbeda
4. Dengan demikian penundaan pembayaran Pajak Pertambahan Nilai atas jasa pencarian sumber-sumber dan pemboran minyak tidak ada lagi sejak 1 Januari 2000.
5. Berdasarkan pendapat tersebut diatas, majelis hakim menolak permohonan banding Pemohon Banding.

8. Putusan Pengadilan Pajak No. Put. 04290/PP/M.VI/16/2005 yang diucapkan pada tanggal 12 Januari 2005 mengenai banding dari BUT Conoco NW Natuna Exploration and Production Ltd. terhadap Surat Putusan Direktorat Jenderal Pajak No. KEP-413/WPJ.07/BD.04/2003 tanggal 30 Oktober 2003 mengenai SKPKB Pajak Pertambahan Nilai Masa Pajak Desember 1999:

#### **Alasan Pemohon Banding**

1. Perubahan peraturan perundang-undangan Pajak Pertambahan Nilai berupa Pasal II Undang-undang No. 11 Tahun 1994 nyata-nyata tidak

menghapuskan kebijakan penundaan pembayaran Pajak Pertambahan Nilai sebagaimana diatur di dalam Keputusan Presiden No. 22/1989 sehingga bagi Production Sharing Contract yang telah memperoleh rekomendasi penundaan pembayaran Pajak Pertambahan Nilai berkenaan dengan Keputusan Presiden No. 22/1989 dan masih dalam tahap eksplorasi/belum berproduksi tetap mendapatkan fasilitas berupa penundaan pembayaran Pajak Pertambahan Nilai

2. Keputusan Presiden No. 22/1989 adalah bersifat *lex specialis* dan oleh karena itu posisi hirarki hukumnya tidak dibawah undang-undang
3. Dari sejumlah Putusan Badan Penyelesaian Sengketa Pajak dan Pengadilan Pajak yang telah diterbitkan, mayoritas putusan menafsirkan bahwa Keputusan Presiden No. 22/1989 adalah Keputusan Presiden yang memuat ketentuan yang mengatur (*lex specialis*), yang mempunyai kedudukan sama dengan undang-undang. Selain itu, terdapat putusan Mahkamah Agung atas permohonan peninjauan kembali yang mengabulkan permohonan peninjauan kembali
4. Dengan demikian, fasilitas penundaan pembayaran Pajak Pertambahan Nilai tetap masih berlaku.

#### **Alasan Terbanding**

1. Sesuai dengan azas *lex superiori derogate lex inferiori* maka apabila ada dua ketentuan yang tingkatannya berbeda dan isinya bertentangan maka yang dijadikan pedoman adalah ketentuan yang lebih tinggi. Oleh karena itu, dalam masalah penundaan pembayaran Pajak Pertambahan Nilai yang harus dijadikan acuan adalah Undang-undang No. 11 Tahun 1994
2. Undang-undang No. 11 Tahun 1994 tidak berlaku surut karena isi dan ketentuan yang diatur di dalam Pasal II tersebut diatas mengatur tentang pengakhiran pemberian fasilitas penundaan pembayaran Pajak Pertambahan Nilai setelah jangka waktu lima tahun sejak diberlakukannya Undang-undang No. 11 Tahun 1994 yang berlaku tanggal 1 Januari 1995, yaitu ditetapkan paling lambat tanggal 31 Desember 1999 dengan demikian ketentuan tersebut tidak mengatur mengenai sesuatu yang telah terjadi di waktu yang lalu.

3. Karena kontrak KPS Pemohon Banding tidak mengatur mengenai fasilitas penundaan sebagaimana dimaksud dalam Pasal II Undang-undang No. 11 Tahun 1994 huruf b, maka fasilitas penundaan pembayaran Pajak Pertambahan Nilai telah berakhir paling lambat 31 Desember 1999 sesuai dengan ketentuan yang diatur didalam Pasal II huruf a Undang-undang No. 11 Tahun 1994

#### **Pendapat dan Putusan Majelis Hakim**

1. Keputusan Presiden No. 22/1989 dan Pasal II Undang-undang No. 11 Tahun 1994 huruf a kedua-duanya sejalan dan tidak bertentangan, antara lain mengatur penundaan pembayaran Pajak Pertambahan Nilai termasuk penundaan pembayaran Pajak Pertambahan Nilai atas penyerahan jasa dibidang minyak dan gas bumi yang ada diatur secara khusus dalam kontrak/perjanjian.
2. Keputusan Presiden No. 22/1989 fasilitas penundaan diberikan sampai saat mulai berproduksi, namun dengan adanya kehendak Undang-undang dan untuk memberikan kepastian batas waktu fasilitas penundaan tersebut ditetapkan paling lambat tanggal 31 Desember 1999.
3. Dengan demikian penundaan pembayaran Pajak Pertambahan Nilai atas jasa pencarian sumber-sumber dan pemboran minyak berakhir sesuai dengan jangka waktu penundaan yang telah diberikan, yaitu setelah berproduksi komersial atau apabila sampai akhir Desember 1999 belum berproduksi komersial, maka penundaan pembayaran paling lambat 31 Desember 1999.
4. Berdasarkan pendapat tersebut diatas, majelis hakim menolak permohonan banding Pemohon Banding.

#### **C. Alasan Wajib Pajak (Pemohon Banding) Dalam Surat Banding**

Secara garis besar, alasan Pemohon Banding dapat dikelompokkan sebagai berikut:

1. Bahwa dilihat dari sisi hukum, Keputusan Presiden Nomor 22 Tahun 1989 Tentang Penundaan Pembayaran Pajak Pertambahan Nilai



Atas Penyerahan Jasa Pencarian Sumber-sumber Dan Pemboran Minyak, Gas Bumi, Dan Panas bumi Bagi Para Kontraktor Yang Belum Berproduksi bersifat *lex specialias*. Berdasarkan asas *Lex specialis derogat legi generalis* (Undang-undang yang khusus mengesampingkan undang-undang yang bersifat umum), maka Keputusan Presiden Nomor 22 Tahun 1989 tidak dapat dibatalkan atau diatur oleh ketentuan atau peraturan lain yang bersifat umum. Dalam kaitan dengan ini, karena Pasal II Undang-undang No. 11 Tahun 1994 merupakan ketentuan yang bersifat umum, maka Pasal II Undang-undang No. 11 Tahun 1994 tidak dapat digunakan untuk membatalkan atau mengatur lebih lanjut Keputusan Presiden Nomor 22 Tahun 1989.

2. bahwa Pasal II Undang-undang No. 11 Tahun 1994 mengatur secara umum tentang pemberian fasilitas penundaan pembayaran PPN dan PPnBM yang berakhir pada tanggal 31 Desember 1999 dan dapat diartikan bahwa tidak ada lagi fasilitas penundaan pembayaran PPN dan PPnBM untuk perjanjian kontrak karya yang dilakukan atau ditandatangani setelah 31 Desember 1999, sedangkan untuk perjanjian kontrak karya yang dilakukan atau ditandatangani sebelum 31 Desember 1999 masih mendapatkan fasilitas penundaan pembayaran PPN dan PPnBM sesuai dengan Keputusan Presiden Nomor 22 Tahun 1989. Selain itu, Pasal II huruf a sama sekali tidak menyebut mengenai kewajiban membayar PPN yang timbul sebelum berlakunya Undang-undang No. 11 Tahun 1994 ataupun sebelum 31 Desember 1999
3. Bahwa sesuai dengan Pasal II huruf a Undang-undang No. 11 Tahun 1994, fasilitas PPN dan PPnBM berakhir pada tanggal 31 Desember 1999, dengan demikian Pasal II huruf a Undang-undang No. 11 Tahun 1994 berlaku efektif ke depan (setelah 31 Desember 1999), bukan ke belakang (sebelum 31 Desember 1999). Berdasarkan asas hukum yang lazim, suatu ketentuan perundang-undangan tidak dapat berlaku surut (berlaku retroactive)

Berdasarkan alasan-alasan tersebut diatas, Pemohon Banding berpendapat bahwa sepanjang Pemohon Banding belum berproduksi, maka

berdasarkan Keputusan Presiden Nomor 22 Tahun 1989 Pemohon Banding belum ada kewajiban untuk membayar PPN dan PPnBM yang terhutang. Dengan demikian, Putusan Keberatan Direktur Jenderal Pajak yang menolak keberatan Pemohon Banding atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar adalah tidak tepat sehingga seharusnya dibatalkan.

**D. Alasan Direktorat Jenderal Pajak (Terbanding) Dalam Menanggapi Surat Banding Wajib Pajak (Pemohon Banding)**

Direktorat Jenderal Pajak (Terbanding) berpendapat bahwa dilihat dari sisi hukum, secara hirarki perundang-undangan yang berlaku, derajat kedudukan Undang-undang No. 11 Tahun 1994 lebih tinggi daripada Keputusan Presiden Nomor 22 Tahun 1989 Tentang Penundaan Pembayaran Pajak Pertambahan Nilai Atas Penyerahan Jasa Pencarian Sumber-sumber Dan Pemboran Minyak, Gas Bumi, Dan Panas Bumi Bagi Para Kontraktor Yang Belum Berproduksi. Berdasarkan asas *Lex superior derogat legi inferior* (Undang-undang yang lebih tinggi derajatnya membatalkan undang-undang yang mempunyai derajat yang lebih rendah, dengan syarat mengatur objek yang sama dan saling bertentangan), maka Undang-undang No. 11 Tahun 1994 khususnya Pasal II membatalkan Keputusan Presiden Nomor 22 Tahun 1989 karena keduanya mengatur objek yang sama dan saling bertentangan. Lebih lanjut, Pemohon Banding berpendapat bahwa Pasal II Undang-undang No. 11 Tahun 1994 mengatur tentang pemberian fasilitas penundaan pembayaran PPN dan PPnBM yang berakhir pada tanggal 31 Desember 1999 yang dapat diartikan bahwa seluruh fasilitas penundaan pembayaran PPN dan PPnBM yang diberikan sebelumnya harus dilunasi paling lambat tanggal 31 Desember 1999.

Berdasarkan alasan-alasan tersebut diatas, Terbanding berpendapat bahwa sepanjang kontrak karya yang ditandatangani oleh Pemohon Banding tidak mengatur secara khusus berkaitan dengan fasilitas penundaan pembayaran PPN dan PPnBM, maka berdasarkan Undang-undang No. 11 Tahun 1994 Pasal II, Pemohon Banding berkewajiban untuk membayar PPN dan PPnBM yang terhutang yang selama ini telah mendapat fasilitas penundaan pembayaran PPN dan PPnBM meskipun pemohon Banding belum berproduksi. Dengan demikian, Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar dan Putusan Keberatan

Direktur Jenderal Pajak yang menolak keberatan Pemohon Banding adalah sudah tepat sehingga seharusnya dipertahankan.

#### E. **Pertimbangan Hakim Dalam Pengambilan Putusan**

Pada dasarnya, mejelis hakim pada saat mengambil putusan akan mempertimbangkan ketentuan formal terlebih dahulu sebelum mendiskusikan lebih lanjut ke sengketa. Beberapa putusan Pengadilan Pajak diputuskan berdasarkan ketentuan formal tanpa mempertimbangkan sengketa pajak itu sendiri lebih lanjut, yaitu Putusan Badan Penyelesaian Sengketa Pajak No. Put. 05602/BPSP/M.II/16/2002 yang diucapkan pada tanggal 5 April 2002 dan Putusan Pengadilan Pajak No. Put. 0448/PP/A/M.VII/16/2002 yang diucapkan pada tanggal 2 Agustus 2002.

Berkaitan dengan putusan Pengadilan Pajak yang diputus bukan berdasarkan karena adanya kesalahan ketentuan formal dalam penerbitan SKPKBT, dalam pengambilan putusan berkaitan dengan sengketa fasilitas penundaan pembayaran PPn dan PPnBM, hakim-hakim di Pengadilan Pajak mengambil putusan berdasarkan dua pendekatan yang berbeda yang menghasilkan dua putusan yang berbeda pula. Dalam hal ini, terdapat dua asas, yaitu asas *lex specialis derogat legi generalis* dan *lex superior derogat legi inferior* yang dijadikan sebagai dasar oleh hakim-hakim di Pengadilan Pajak dalam menentukan peraturan mana yang seharusnya diterapkan dalam memutuskan sengketa tersebut diatas terhadap dua peraturan perpajakan yang berbeda yang mengatur hal yang sama namun bertolak belakang isinya. Peraturan perpajakan tersebut adalah Keputusan Presiden Nomor 22 Tahun 1989 Tentang Penundaan Pembayaran Pajak Pertambahan Nilai Atas Penyerahan Jasa Pencarian Sumber-sumber Dan Pemboran Minyak, Gas Bumi, Dan Panas bumi Bagi Para Kontraktor Yang Belum Berproduksi dan Pasal II Undang-undang No. 11 Tahun 1994 Tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah.

Berikut adalah pertimbangan hakim dalam memutuskan sengketa yang bukan berdasarkan ketentuan formal:

1. Kelompok hakim pertama yang menghasilkan putusan yang memenangkan Pemohon Banding, yaitu menerima permohonan

banding Pemohon Banding secara keseluruhan (Putusan Badan Penyelesaian Sengketa Pajak No. Put. 05449/BPSP/M.IV/16/2002 yang diucapkan pada tanggal 7 Maret 2002). Dalam pertimbangannya, hakim kelompok pertama menyetujui pendapat Pemohon Banding bahwa Keputusan Presiden Nomor 22 Tahun 1989 Tentang Penundaan Pembayaran Pajak Pertambahan Nilai Atas Penyerahan Jasa Pencarian Sumber-sumber Dan Pemboran Minyak, Gas Bumi, Dan Panas bumi Bagi Para Kontraktor Yang Belum Berproduksi bersifat *lex specialias* sehingga berdasarkan asas *lex specialis derogat legi generalis* tidak dapat dibatalkan atau diatur oleh Pasal II Undang-undang No. 11 Tahun 1994 Tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah yang bersifat umum. Menurut kelompok hakim pertama ini, Undang-undang No. 11 Tahun 1994 juga menganut paham yang sama sebagaimana ditetapkan dalam ketentuan pasal II huruf b. Dengan demikian, Keputusan Presiden Nomor 22 Tahun 1989 masih berlaku sehingga Pemohon Banding tidak mempunyai kewajiban untuk membayar PPN dan PPnBM yang ditunda sampai dengan Pemohon Banding mulai berproduksi. Berdasarkan hal tersebut, kelompok hakim pertama memutuskan bahwa Putusan Keberatan Direktur Jenderal Pajak yang menolak keberatan Pemohon Banding atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar adalah tidak tepat sehingga dibatalkan seluruhnya.

2. Kelompok hakim kedua yang menghasilkan putusan yang memenangkan Terbanding, yaitu menolak permohonan banding Pemohon Banding secara keseluruhan (Putusan Badan Penyelesaian Sengketa Pajak No. Put. 05278/BPSP/M.VII/16/2002 yang diucapkan pada tanggal 7 Februari 2002, Putusan Pengadilan Pajak No. Put. 0144/PP/A/M.V/16/2002 yang diucapkan pada tanggal 3 Mei 2002, Putusan Pengadilan Pajak No. Put. 03333/PP/M.I/16/2004 yang diucapkan pada tanggal 12 Januari 2005 dan Putusan Pengadilan Pajak No. Put. 04290/PP/M.VI/16/2005 yang diucapkan pada tanggal 12 Januari 2005). Dalam pertimbangannya, hakim kelompok kedua menyetujui pendapat Terbanding bahwa secara hirarki perundang-

undangan yang berlaku di Indonesia, derajat kedudukan Undang-undang No. 11 Tahun 1994 Tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah lebih tinggi kedudukannya daripada Keputusan Presiden Nomor 22 Tahun 1989 Tentang Penundaan Pembayaran Pajak Pertambahan Nilai Atas Penyerahan Jasa Pencarian Sumber-sumber Dan Pemboran Minyak, Gas Bumi, Dan Panas Bumi Bagi Para Kontraktor Yang Belum Berproduksi sehingga berdasarkan asas *lex superior derogat legi inferior*, Undang-undang No. 11 Tahun 1994 khususnya Pasal II membatalkan Keputusan Presiden Nomor 22 Tahun 1989 karena keduanya mengatur objek yang sama dan saling bertentangan. Dengan demikian, Keputusan Presiden Nomor 22 Tahun 1989 sudah tidak berlaku sehingga Pemohon Banding mempunyai kewajiban untuk membayar PPN dan PPnBM yang ditunda meskipun Pemohon Banding belum berproduksi. Berdasarkan hal tersebut, kelompok hakim kedua memutuskan bahwa Putusan Keberatan Direktur Jenderal Pajak yang menolak keberatan Pemohon Banding atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar adalah sudah tepat sehingga dipertahankan.

#### **F. Hasil Wawancara**

Wawancara dilakukan kepada beberapa nara sumber yaitu, wajib pajak, konsultan pajak, dan mantan hakim untuk mendapatkan informasi yang berkaitan dengan putusan Pengadilan Pajak dan *case management* hakim dalam pengambilan putusan atas sengketa antara Wajib Pajak dengan fiskus (Direktorat Jenderal Pajak).

Berikut adalah ringkasan jawaban dari para nara sumber atas pertanyaan-pertanyaan yang diajukan:

Pertanyaan No. 1:

Dalam mengambil putusan pada saat menangani sengketa di Pengadilan Pajak, menurut pendapat anda, apakah Hakim di Pengadilan Pajak seharusnya

mempertimbangkan putusan-putusan Pengadilan Pajak terdahulu yang telah diterbitkan untuk sengketa yang sama?

Jawaban pertanyaan No. 1 berdasarkan hasil wawancara :

1. Nara sumber : Wajib Pajak (Sylvia M. Siregar, *Finance Director*, PT Oracle Indonesia)

Upaya Wajib Pajak untuk mendapatkan kepastian hukum atas suatu sengketa pajak adalah dengan membawa sengketa tersebut ke Pengadilan Pajak. Untuk mendapatkan suatu kepastian hukum, Wajib Pajak tentu mengharapkan bahwa seluruh putusan Pengadilan Pajak yang dihasilkan adalah sama atas suatu sengketa pajak yang sejenis. Putusan Pengadilan Pajak yang beragam atas suatu sengketa pajak yang sama tentunya akan membuat Wajib Pajak tidak mempunyai pegangan atau pedoman dalam menyelesaikan masalah perpajakan yang timbul. Dalam rangka mengurangi perbedaan yang timbul antara para hakim di pengadilan Pajak dalam mengambil putusan atas sengketa pajak yang sejenis, sebelum mengambil putusan, sebaiknya Hakim di Pengadilan Pajak mempertimbangkan dengan baik putusan-putusan Pengadilan Pajak terdahulu yang telah diterbitkan untuk sengketa yang sama. Pertimbangan ini juga diperlukan dalam rangka menambah sumber informasi serta memperkaya wawasan hakim. Namun, pertimbangan tersebut bukan mengharuskan hakim untuk mengikuti putusan-putusan Pengadilan Pajak terdahulu yang telah diterbitkan.

2. Nara sumber : Konsultan Pajak (Melisa Himawan, *President Director*, PT Prima Wahana Caraka)

Untuk memperkaya wawasan dan informasi dalam mengambil putusan, Hakim di Pengadilan Pajak seharusnya mempertimbangkan putusan-putusan Pengadilan Pajak terdahulu yang telah diterbitkan untuk sengketa yang sama atau dalam bahasa hukum disebut yurisprudensi meskipun hukum di Indonesia tidak mengenal yurisprudensi hukum dalam penanganan suatu sengketa termasuk di Pengadilan Pajak. Mempertimbangkan yurisprudensi tidak boleh diartikan bahwa Hakim mempunyai kewajiban untuk mengikuti putusan-putusan Pengadilan

Pajak terdahulu yang telah diterbitkan untuk sengketa yang sama, namun harus diartikan bahwa sebelum Hakim mengambil putusan, Hakim harus mempelajari terlebih dahulu putusan-putusan Pengadilan Pajak terdahulu yang telah diterbitkan untuk sengketa yang sama sebagai bahan masukan dan demi konsistensi dalam penerapan peraturan perpajakan. Dengan dipertimbangkannya yurisprudensi dalam pengambilan putusan, diharapkan putusan Pengadilan Pajak kedepan yang diterbitkan lebih konsisten. Dengan demikian, Wajib Pajak dalam menerapkan peraturan perpajakan lebih mempunyai kepastian hukum dan bisa menggunakan putusan Pengadilan Pajak sebagai pedoman dalam melaksanakan kewajiban pajaknya dalam hal tidak ada peraturan pajak yang mengatur dengan jelas.

3. Nara sumber : Mantan Hakim, Konsultan Pajak (Parluhutan Simbolon, *Senior Manager*, PT Prima Wahana Caraka)

Mengacu kepada prinsip kemandirian / kebebasan Hakim, maka penggunaan putusan-putusan Pengadilan Pajak terdahulu yang telah diterbitkan untuk sengketa yang sama atau yang lazim disebut yurisprudensi bukanlah merupakan suatu kewajiban bagi Hakim dalam pengambilan putusan (termasuk Hakim di pengadilan Pajak) dalam sistem hukum Indonesia. Hakim (termasuk hakim di pengadilan Pajak) sebaiknya juga mempertimbangkan yurisprudensi dalam memutus sengketa di Pengadilan Pajak. Penggunaan yurisprudensi dalam memutus sengketa di Pengadilan Pajak sangatlah penting, khususnya dalam kasus-kasus tertentu dimana peraturan-peraturan pajak yang ada tidak mengatur secara jelas atas sengketa yang dibawa ke Pengadilan Pajak tersebut. Diharapkan, dengan menggunakan yurisprudensi dalam pengambilan putusan di Pengadilan Pajak, putusan-putusan Pengadilan Pajak yang diputus oleh para Hakim atas sengketa yang sejenis adalah sama. Dengan demikian, putusan Pengadilan Pajak dapat dipergunakan sebagai acuan baik oleh Wajib Pajak maupun Direktorat Jenderal Pajak untuk menangani permasalahan pajak yang tidak diatur secara jelas dalam peraturan perpajakan yang ada.

Pertanyaan No. 2:

Dalam mengambil putusan pada saat menangani sengketa di Pengadilan Pajak, Hakim di Pengadilan Pajak harus mandiri. Menurut pendapat Anda, apakah mempertimbangkan putusan-putusan Pengadilan Pajak terdahulu yang telah diterbitkan untuk sengketa yang sama melanggar kemandirian hakim dalam pengambilan putusan?

Jawaban pertanyaan No. 2 berdasarkan hasil wawancara :

1. Nara sumber : Wajib Pajak (Sylvia M. Siregar, *Finance Director*, PT Oracle Indonesia)

Kemandirian hakim seharusnya diartikan bahwa dalam menangani suatu sengketa pajak, hakim di Pengadilan Pajak harus bebas dari campur tangan atau tekanan yang dilakukan oleh kekuasaan lain, misalnya kekuasaan eksekutif (seperti misalnya Direktorat Jenderal Pajak) dan legislatif. Dengan demikian, mempertimbangkan putusan-putusan Pengadilan Pajak terdahulu yang telah diterbitkan untuk sengketa yang sama tidak akan melanggar kemandirian Hakim dalam pengambilan putusan karena hakim tidak ada kewajiban untuk mengikuti putusan-putusan tersebut sehingga tidak ada campur tangan dan tekanan dari pihak lain.

2. Nara sumber : Konsultan Pajak (Melisa Himawan, *President Director*, PT Prima Wahana Caraka)

Kemandirian hakim seharusnya diartikan bahwa dalam memutuskan sengketa di pengadilan Pajak, Hakim bebas dari pengaruh-pengaruh yang berasal dari lembaga-lembaga di luar peradilan, baik eksekutif maupun legislatif maupun lembaga-lembaga internal di dalam jajaran kekuasaan kehakiman itu sendiri dan juga dari pihak yang berperkara dan tekanan-tekanan masyarakat. Putusan-putusan Pengadilan Pajak terdahulu dibuat berdasarkan pertimbangan dan pemikiran yang masak sesuai dengan peraturan yang ada dan dipahami seksama oleh majelis hakim. Berdasarkan hal tersebut, mempertimbangkan putusan-putusan Pengadilan Pajak terdahulu yang telah diterbitkan untuk sengketa yang



sama atau yurisprudensi tidak melanggar kemandirian Hakim dalam pengambilan putusan.

3. Nara sumber : Mantan Hakim, Konsultan Pajak (Parluhutan Simbolon, *Senior Manager*, PT Prima Wahana Caraka)

Mempertimbangkan putusan-putusan Pengadilan Pajak terdahulu yang telah diterbitkan untuk sengketa yang sama tidak akan melanggar kemandirian Hakim dalam pengambilan putusan. Pada dasarnya, mempertimbangkan putusan-putusan Pengadilan Pajak terdahulu merupakan salah satu bentuk kemandirian hakim dalam memutus sengketa. Dalam kaitan dengan hal ini, mempertimbangkan bukan diartikan bahwa Hakim di Pengadilan Pajak harus mengikuti putusan-putusan Pengadilan Pajak terdahulu. Kemandirian hakim dalam hal ini seharusnya diartikan bahwa Hakim di Pengadilan dalam mengambil putusan terbebas dari campur tangan atau turun tangan kekuasaan ekstrayudisial. Untuk beracara tidak boleh menyimpang dari Hukum Acara (Bab IV Undang undang Pengadilan Pajak

Pertanyaan No. 3:

Menurut pendapat Anda, dalam mengambil putusan dalam menangani sengketa di Pengadilan Pajak, apakah Hakim di Pengadilan Pajak harus mempertimbangkan prinsip-prinsip dasar hukum yang dianut selama ini yang berlaku di pengadilan lain (misalnya pengadilan umum)?

Jawaban pertanyaan No. 3 berdasarkan hasil wawancara :

1. Nara sumber : Wajib Pajak (Sylvia M. Siregar, *Finance Director*, PT Oracle Indonesia)

Pengadilan Pajak adalah bagian yang tidak terpisah dari sistem peradilan yang berlaku di Indonesia. Meskipun Pengadilan Pajak secara khusus hanya menangani sengketa perpajakan, pada hakekatnya, Pengadilan Pajak adalah suatu lembaga yang dibutuhkan untuk memutus suatu sengketa secara adil seperti lembaga peradilan lainnya yang ada di Indonesia. Oleh karena itu, prinsip-prinsip dasar hukum yang dianut selama ini yang berlaku di pengadilan lain juga seharusnya dianut oleh

hakim-hakim di Pengadilan Pajak. Berdasarkan pengalaman saya dalam mengikuti persidangan yang diselenggarakan di Pengadilan Pajak, hakim di Pengadilan Pajak telah menerapkan prinsip-prinsip dasar hukum dalam memutuskan suatu sengketa pajak, misalnya dalam pemilihan peraturan perpajakan yang seharusnya berlaku, hakim tidak mempertimbangkan surat-surat penjelasan yang diterbitkan oleh Direktur Jenderal Pajak sebagai dasar hukum karena surat penjelasan tidak termasuk dalam sumber hukum yang berlaku di Indonesia.

2. Nara sumber : Konsultan Pajak (Melisa Himawan, President Director, PT Prima Wahana Caraka)

Pengadilan Pajak adalah bagian daripada sistem peradilan di Indonesia. Dengan demikian, prinsip-prinsip dasar hukum yang dianut selama ini yang berlaku di pengadilan lainnya seharusnya diterapkan pula oleh Hakim di Pengadilan Pajak. Proses penyelesaian kasus di Pengadilan Pajak tidak hanya dilihat dari sisi pelaksanaan peraturan pajak, namun juga menyangkut sisi hukum itu sendiri. Berdasarkan pengalaman saya dalam mengikuti sidang di Pengadilan Pajak, Hakim di Pengadilan Pajak telah menerapkan prinsip-prinsip dasar hukum yang dianut selama ini. Hal ini dapat dilihat dari banyak sengketa pajak diselesaikan berdasarkan prinsip-prinsip dasar hukum yang dianut, misalnya ketika Wajib Pajak bersengketa dengan Direktorat Jenderal Pajak mengenai peraturan pajak mana yang berlaku untuk suatu transaksi yang dilakukan Wajib Pajak. Untuk menyelesaikan sengketa ini, Hakim di Pengadilan Pajak menerapkan prinsip *Lex superior derogat legi inferior* dan *Lex specialis derogat legi generalis* dalam mengambil putusan.

3. Nara sumber : Mantan Hakim, Konsultan Pajak (Parluhutan Simbolon, *Senior Manager*, PT Prima Wahana Caraka)

Pasal 5 ayat (1) Undang-undang No. 14 tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak menyatakan bahwa pembinaan teknis peradilan bagi Pengadilan Pajak dilakukan oleh Mahkamah Agung. Menurut pendapat saya, ketentuan ini dapat diartikan bahwa secara teknis, dalam pengambilan putusan, Hakim di Pengadilan Pajak juga harus mengikuti kaidah-kaidah

atau prinsip-prinsip dasar hukum seperti yang dianut oleh pengadilan-pengadilan lain dibawah Mahkamah Agung. Berdasarkan pengalaman saya, dalam pengambilan putusan, Hakim di Pengadilan Pajak telah menerapkan kaidah-kaidah atau prinsip-prinsip dasar hukum, seperti misalnya prinsip "*Lex posteriori derogate legi priori*" yang dapat diartikan bahwa peraturan yang setingkat yang berlaku kemudian atau belakangan seharusnya membatalkan peraturan yang setingkat yang mengatur hal yang sama yang berlaku terdahulu. Prinsip ini sangat perlu diterapkan mengingat bahwa peraturan perpajakan di Indonesia perubahannya sangat cepat.

Pertanyaan No. 4:

Menurut pendapat Anda, apakah putusan Pengadilan Pajak yang telah diterbitkan dapat digunakan sebagai dasar hukum dan acuan dalam menangani masalah sengketa pajak yang sama antara Wajib Pajak dan fiskus (Direktorat Jenderal Pajak) dalam hal tidak ada peraturan perpajakan yang mengatur dengan jelas atas sengketa tersebut?

Jawaban pertanyaan No. 4 berdasarkan hasil wawancara :

1. Nara sumber : Wajib Pajak (Sylvia M. Siregar, *Finance Director*, PT Oracle Indonesia)

Wajib Pajak membawa suatu sengketa pajak ke Pengadilan Pajak salah satu tujuannya adalah untuk mendapatkan suatu jawaban yang benar dan adil atas suatu sengketa pajak dengan Direktorat Jenderal Pajak. Jawaban tersebut seharusnya dihormati oleh Wajib Pajak dan Direktorat Jenderal Pajak, yaitu dengan cara mempergunakan putusan Pengadilan Pajak tersebut sebagai pedoman dalam pelaksanaan kewajiban perpajakan, khususnya pada saat proses pemeriksaan pajak. Dengan menggunakan putusan Pengadilan Pajak dalam proses pemeriksaan pajak, akan sangat mempermudah proses pemeriksaan pajak dan mengurangi sengketa yang timbul antara Wajib Pajak dengan Direktorat Jenderal Pajak. Namun, dalam pelaksanaannya, perlu diperhatikan bahwa penerapan putusan Pengadilan Pajak hanya untuk kasus pajak yang sama. Untuk itulah, maka perlu dilakukan koordinasi antara

Direktorat Jenderal Pajak dan Pengadilan Pajak untuk mendokumentasikan / mengadministrasikan putusan Pengadilan Pajak secara baik serta mensosialisasikan kepada masyarakat.

2. Nara sumber : Konsultan Pajak (Melisa Himawan, President Director, PT Prima Wahana Caraka)

Harapan Wajib Pajak dengan membawa sengketa pajak ke Pengadilan Pajak, Wajib Pajak akan memperoleh suatu putusan Pengadilan Pajak yang dapat memberikan kepastian hukum dan keadilan. Kepastian hukum dalam hal ini bahwa putusan tersebut dapat dijadikan sebagai pegangan yang pasti dalam menerjemahkan suatu peraturan perpajakan yang dapat menimbulkan multi tafsir. Dengan demikian, putusan Pengadilan Pajak dapat dijadikan sebagai dasar hukum dalam melaksanakan hak dan kewajiban pajaknya. Wajib pajak juga tentu berharap bahwa Direktorat Jenderal Pajak juga secara konsisten mempergunakan putusan Pengadilan Pajak dalam hal tidak ada peraturan pajak yang mengatur jelas tentang suatu transaksi, khususnya apabila terjadi perbedaan pendapat dengan Wajib Pajak misalnya dalam proses pemeriksaan pajak.

3. Nara sumber : Mantan Hakim, Konsultan Pajak (Parluhutan Simbolon, *Senior Manager*, PT Prima Wahana Caraka)

Pada dasarnya, suatu sengketa pajak yang dibawa ke Pengadilan Pajak sebagian besar disebabkan karena adanya sengketa dalam menerjemahkan suatu peraturan perpajakan antara Wajib Pajak dengan Direktorat Jenderal Pajak. Dalam hal sengketa tersebut telah diputuskan oleh Pengadilan Pajak sepanjang atas masalah tersebut tidak diajukan permohonan peninjauan kembali ke Mahkamah Agung baik oleh Wajib Pajak maupun oleh Direktorat Jenderal Pajak, menurut pendapat saya, putusan tersebut seharusnya dapat dijadikan sebagai pedoman untuk bagi Wajib Pajak dan Direktorat Jenderal Pajak untuk menangani kasus yang sama, baik di tingkat pemeriksaan pajak maupun tingkat lainnya seperti dalam proses keberatan. Hal ini menurut saya sesuai dengan prinsip ayat 1 Pasal 77 Undang-undang No. 14 tahun 2002 tentang

Pengadilan Pajak yang menyatakan bahwa Putusan Pengadilan Pajak merupakan putusan akhir dan mempunyai kekuatan hukum tetap.

#### **G. PenggunaanYurisprudensi Dalam Pengambilan Putusan**

Dalam memutuskan sengketa banding antara Wajib Pajak (Pemohon Banding) dan Direktorat Jenderal Pajak (Terbanding) dalam sengketa fasilitas penundaan PPN dan PPnBM, hakim di Pengadilan Pajak belum seluruhnya menggunakan putusan hakim lain atau putusan Mahkamah Agung mengenai Perkara Peninjauan Kembali atas Putusan Pengadilan Pajak sebagai yurisprudensi dalam pengambilan putusan. Hal ini terlihat dari beberapa Putusan Pengadilan Pajak dalam menangani kasus yang sama yang hasilnya bertentangan dengan putusan Mahkamah Agung mengenai Perkara Peninjauan Kembali atas Putusan Pengadilan Pajak.

Dalam kaitannya dengan penggunaan yurisprudensi, terdapat dua putusan pengadilan yang diterbitkan setelah adanya satu putusan Mahkamah Agung mengenai Perkara Peninjauan Kembali atas Putusan Pengadilan Pajak atas kasus yang sama, yaitu sebagai berikut:

##### **1. Permohonan Penggunaan Yurisprudensi oleh Pemohon Banding**

Dalam kasus sengketa banding yang diputuskan dengan Putusan Pengadilan Pajak No. Put. 03333/PP/M.I/16/2004 yang diucapkan pada tanggal 12 Januari 2005, Pemohon Banding telah memohon kepada Majelis Hakim dalam mengambil putusan untuk mempertimbangkan Putusan Badan Penyelesaian Pajak atau Putusan Pengadilan Pajak serta putusan Mahkamah Agung mengenai Perkara Peninjauan Kembali atas Putusan Pengadilan Pajak. Namun demikian, dalam bagian pertimbangan, Majelis Hakim hanya membahas putusan Mahkamah Agung mengenai Perkara Peninjauan Kembali atas Putusan Pengadilan Pajak, sedangkan Putusan Badan Penyelesaian Pajak atau Putusan Pengadilan Pajak tidak dibahas sama sekali meskipun jumlah yang diajukan 8 buah putusan. Dalam kesimpulan akhirnya, Majelis Hakim tidak menggunakan lebih lanjut putusan Mahkamah

Agung<sup>1</sup> mengenai Perkara Peninjauan Kembali atas Putusan Pengadilan Pajak sebagai yurisprudensi dalam pengambilan putusan karena terdapat beberapa kondisi yang berbeda dengan sengketa yang diajukan banding. Dari proses pengambilan putusan atas sengketa tersebut, ternyata Majelis Hakim telah mempertimbangkan yurisprudensi dalam pengambilan putusan meskipun pada akhirnya tidak dapat dipergunakan.

## 2. Tanpa Permohonan Penggunaan Yurisprudensi oleh Pemohon Banding atau Terbanding

Dalam kasus sengketa banding yang diputuskan dengan Putusan Pengadilan Pajak No. Put. 04290/PP/M.VI/16/2005 yang diucapkan pada tanggal 12 Januari 2005, Majelis Hakim tidak membahas sama sekali dalam bagian pertimbangan tentang putusan Mahkamah Agung mengenai Perkara Peninjauan Kembali atas Putusan Pengadilan Pajak meskipun putusan pengadilan Pajak tersebut diputuskan setelah putusan Mahkamah Agung mengenai Perkara Peninjauan Kembali atas Putusan Pengadilan Pajak.

Dalam kasus sengketa banding yang diputuskan dengan Putusan Pengadilan Pajak No. Put. 03333/PP/M.I/16/2004 yang diucapkan pada tanggal 12 Januari 2005, Majelis Hakim hanya membahas putusan Mahkamah Agung mengenai Perkara Peninjauan Kembali atas Putusan Pengadilan Pajak, sedangkan Putusan Badan Penyelesaian Pajak atau Putusan Pengadilan Pajak tidak dibahas sama sekali meskipun jumlah yang diajukan 8 buah putusan Pengadilan Pajak. Berdasarkan pendapat para ahli mengenai yurisprudensi, tidak seluruh putusan hakim dapat dijadikan suatu yurisprudensi tetap. Salah satu syarat bahwa suatu putusan hakim dapat dijadikan yurisprudensi tetap adalah bahwa putusan tersebut telah dibenarkan oleh Mahkamah Agung<sup>2</sup>. Dalam kaitan dengan pendapat ini, dalam memutuskan sengketa, majelis hakim telah

---

<sup>1</sup> Putusan Mahkamah Agung RI Reg No. 01/B/PK/PJK/2003 tanggal 29 September 2003 mengenai Perkara Peninjauan Kembali atas Putusan Pengadilan Pajak No. 0144/PP/A/M.V/16/2002 antara Amoseas Indonesia Inc dan Direktur Jenderal Pajak

<sup>2</sup> Sesuai dengan pendapat Subekti dan Hasil penelitian BPHN tahun 1995 yang dikutip oleh Kamil dan Fauzan

mengikuti pendapat ini karena hanya putusan Mahkamah Agung mengenai Perkara Peninjauan Kembali atas Putusan Pengadilan Pajak yang dibahas dalam pengambilan putusan, sedangkan putusan Pengadilan Pajak yang belum mendapatkan kebenaran atau kepastian dari Mahkamah Agung dikesampingkan dalam pertimbangannya. Pendekatan yang dilakukan oleh hakim ini juga sesuai dengan Gunadi<sup>3</sup> yang menyatakan bahwa putusan Mahkamah Agung dapat dijadikan yurisprudensi.

Dalam kasus Putusan Badan Penyelesaian Sengketa Pajak No. Put. 05618/BPSP/M.III/16/2002 yang diucapkan pada tanggal 4 April 2002, majelis hakim telah mencatat bahwa ternyata ada beberapa kasus yang sama dengan kasus yang sedang ditangani oleh majelis hakim. Namun, karena majelis hakim belum mendapatkan data dan bukti yang cukup yang diperlukan untuk mendapatkan putusan yang sama dan karena batas waktu pengambilan putusan telah terlewati maka putusan diambil tanpa mempertimbangkan putusan Badan Penyelesaian Sengketa Pajak atas kasus yang sama. Dengan demikian, yurisprudensi tidak dipertimbangkan dalam pengambilan putusan. Dalam kaitan dengan sengketa ini, majelis hakim telah menyadari bahwa putusan Badan Penyelesaian Sengketa Pajak atas sengketa pajak yang sama dapat dijadikan sebagai yurisprudensi dalam memutuskan sengketa pajak. Namun, karena majelis hakim belum mendapatkan keyakinan bahwa sengketa yang akan diputuskan adalah sama dengan putusan-putusan terdahulu, maka putusan-putusan terdahulu tersebut tidak dapat dijadikan yurisprudensi dalam pengambilan putusan.

Dari contoh putusan Pengadilan Pajak tersebut diatas, berdasarkan uraian pertimbangan majelis hakim dalam putusan Pengadilan Pajak, ternyata yurisprudensi tidak secara otomatis dipergunakan oleh Hakim Pengadilan Pajak sebagai prosedur dalam pengambilan putusan. Penggunaan yurisprudensi dilakukan oleh hakim Pengadilan Pajak apabila memenuhi kondisi-kondisi sebagai berikut:

1. Ada permintaan dari kedua pihak atau salah satu pihak yang bersengketa untuk menggunakan putusan terdahulu atas sengketa

---

<sup>3</sup> Gunadi, 2007, *Implikasi Pajak Atas Pembatalan Perjanjian Utang PT IKKP oleh MA. Bisnis Indonesia* edisi 9 April 2007. <http://www.pb-co.com> (10 Juni 2008)

- yang sejenis yang dapat dijadikan yurisprudensi dalam pengambilan putusan;
2. Yang dapat dijadikan yurisprudensi adalah putusan Mahkamah Agung mengenai Perkara Peninjauan Kembali atas Putusan Pengadilan Pajak;
  3. Majelis hakim mempunyai keyakinan bahwa sengketa pajak yang sedang ditangani adalah sama dengan sengketa pajak yang telah diputuskan terlebih dahulu

Masalah penggunaan yurisprudensi dalam pengambilan putusan Pengadilan Pajak pernah dikemukakan oleh Sri Rahayu<sup>4</sup>, ketua majelis hakim dan Wakil Ketua pada Pengadilan Pajak yang mengatakan bahwa masih terdapat beda pendapat di kalangan penegak hukum dalam memutus kasus pajak. Di satu sisi perbedaan pendapat itu adalah hal yang wajar di era reformasi sekarang ini, tetapi di sisi lain, beda pendapat ini juga menunjukkan masih adanya kelemahan system Pengadilan Pajak yang belum efektif yurisprudensi hukum. Dengan demikian hukum pajak belum mampu menciptakan hukum baru. Dari pendapat tersebut dapat diartikan bahwa disadari penggunaan yurisprudensi dalam pengambilan putusan oleh hakim di Pengadilan Pajak belum dilakukan secara efektif sebagai bagian dari prosedur pengambilan putusan.

Dari hasil wawancara dengan narasumber, yaitu Wajib Pajak dan praktisi pajak lainnya, narasumber mengharapkan agar yurisprudensi dipertimbangkan dalam pengambilan putusan oleh para hakim di Pengadilan Pajak. Selain sebagai masukan untuk menambah wawasan para hakim, dengan mempertimbangkan yurisprudensi diharapkan putusan yang dihasilkan oleh Pengadilan Pajak lebih dapat konsisten sehingga dapat mengurangi perbedaan yang timbul dan lebih menjamin kepastian hukum. Dari sini dapat dilihat bahwa Wajib Pajak dan praktisi pajak lainnya mengharapkan bahwa yurisprudensi merupakan salah satu sarana untuk mengurangi perbedaan yang muncul dari para hakim di pengadilan Pajak dalam pengambilan putusan.

---

<sup>4</sup> Rahayu, Sri, 2004, *Meningkat Kasus Pajak Dimenangkan WP*. Harian Umum Sore Sinar Harapan edisi 31 Mei 2004. <http://www.sinarharapan.co.id/berita/0405/31> (19 Mei 2008)



Masalah penggunaan yurisprudensi dalam pertimbangan hakim juga pernah dikemukakan oleh Hatta Taliwang<sup>5</sup>, anggota Fraksi Reformasi DPR RI yang mengusulkan bahwa perlu adanya yurisprudensi (kumpulan putusan Pengadilan Pajak yang menjadi acuan bagi putusan hakim pada pengadilan berikutnya) sehingga terdapat jaminan putusan pengadilan dalam menangani sengketa pajak. Dalam kasus pajak yang lain, Gunadi<sup>6</sup> menyarankan bahwa untuk mewujudkan *substance over form rule*, aturan bahwa isi yang sebenarnya melebihi yang tertulis, dalam ketentuan perpajakan, kiranya lembaga peradilan pajak perlu memperkaya yurisprudensi kasus *transfer pricing* tanpa meninggalkan keadilan dalam alokasi beban pajak. Selain itu, Surahmat<sup>7</sup> dalam kasus pajak yang lain juga menyatakan bahwa dalam kasus pajak mengenai *beneficial ownership*, penerapannya didalam melaksanakan *tax treaty* mengacu kepada yurisprudensi dari putusan-putusan Pengadilan Pajak. Dari tulisan tersebut diatas, dapat disimpulkan bahwa para praktisi pajak sebenarnya telah menginginkan yurisprudensi dapat dijadikan sebagai bahan pertimbangan dalam pengambilan putusan Pengadilan Pajak bahkan putusan Pengadilan Pajak itu sendiri bisa digunakan sebagai yurisprudensi dalam menangani kasus-kasus perpajakan yang tidak jelas peraturan pajaknya, misalnya dalam proses pemeriksaan pajak atau keberatan. Hal tersebut sejalan dengan keinginan dari para nara sumber.

Dalam internal lembaga peradilan pajak di Indonesia, sebenarnya penggunaan yurisprudensi dalam pengambilan putusan telah diatur secara internal di dalam Badan Penyelesaian Sengketa Pajak, yaitu dalam Bab V Dokumentasi Pasal 44 Putusan Ketua Badan Penyelesaian Sengketa Pajak Nomor : KEP-04/BPSP/1998 tanggal 10 Maret 1998 tentang Tata Tertib Penyelesaian Sengketa Pajak yang menyatakan bahwa Putusan majelis atau Anggota Tunggal akan menjadi pedoman dan acuan dalam melaksanakan

---

<sup>5</sup> Taliwang, Hatta, *Fraksi Reformasi Usulkan Perlunya Yurisprudensi Peradilan*. Gatra.com edisi 12 Februari 2001. <http://www.gatra.com/2001-02-12/artikel> (3 Maret 2008)

<sup>6</sup> Gunadi, 2007, *RGM Diduga Manipulasi Pajak – Sulitnya Membuktikan Transfer Pricing*. Bisnis Indonesia edisi 29 Januari 2007. <http://www.infopajak.com/berita/290107bi.htm> (3 Maret 2008)

<sup>7</sup> Surahmat, Rachmanto, 2005, *Pengertian Beneficial Owner Dalam Tax Treaty*. Bisnis Indonesia edisi 29 Agustus 2005. <http://www.pb-co.com> (10 Juni 2008)

Undang-undang perpajakan (Yurisprudensi). Lebih lanjut Pasal 47 ayat (1) putusan tersebut juga telah mengakomodasi para hakim untuk mendapatkan masukan dari para anggota lainnya dalam rapat koordinasi Badan Penyelesaian Sengketa Pajak. Namun, dalam Putusan Ketua Pengadilan Pajak Nomor : KEP-002/PP/2002 tanggal 15 Oktober 2002 tentang Tata Tertib Persidangan Pengadilan Pajak yang masih berlaku saat ini, ketentuan mengenai penggunaan yurisprudensi sebagai bahan pertimbangan dalam penentuan putusan hakim di Pengadilan Pajak tidak diatur lagi secara jelas. Dengan demikian tidak ada lagi kepetunjuk atau keharusan secara tertulis yang mengatur tentang penggunaan yurisprudensi dalam pengambilan putusan Pengadilan Pajak.

#### **H.     Yurisprudensi dan Kemandirian Hakim**

Berdasarkan paparan pengertian tentang kemandirian hakim dan/atau lembaga peradilan dari para ahli, mempertimbangkan yurisprudensi oleh hakim di Pengadilan Pajak dalam pengambilan putusan atas sengketa pajak antara Wajib Pajak dan Direktorat Jenderal Pajak tidak melanggar prinsip kemandirian hakim dalam menangani dan memutus sengketa. Secara ringkas, menurut para ahli, kemandirian hakim secara luas diartikan bahwa dalam memutuskan suatu sengketa pajak, hakim pengadilan harus terbebas dari pengaruh dan campur tangan dari pihak lain diluar yudisial, khususnya pihak eksekutif.

Sedangkan dari hasil wawancara dengan nara sumber, pada dasarnya nara sumber setuju bahwa mempertimbangkan yurisprudensi oleh hakim di Pengadilan Pajak dalam pengambilan putusan tidak melanggar prinsip kemandirian hakim dalam menangani dan memutus sengketa. Para nara sumber<sup>8</sup> menyatakan bahwa mempertimbangkan yurisprudensi tidak diartikan bahwa hakim mempunyai kewajiban untuk mengikuti hasil putusan yang terdahulu dalam pengambilan putusan.

Pendapat tersebut diatas sejalan dengan peraturan internal Badan Penyelesaian Sengketa Pajak, yaitu Pasal 47 ayat (2) Putusan Ketua Badan Penyelesaian Sengketa Pajak Nomor : KEP-04/BPSP/1998 tanggal 10 Maret 1998 dimana disebutkan bahwa pandangan berupa masukan dari anggota lainnya dalam rapat koordinasi tersebut telah dijamin tidak akan mengurangi

---

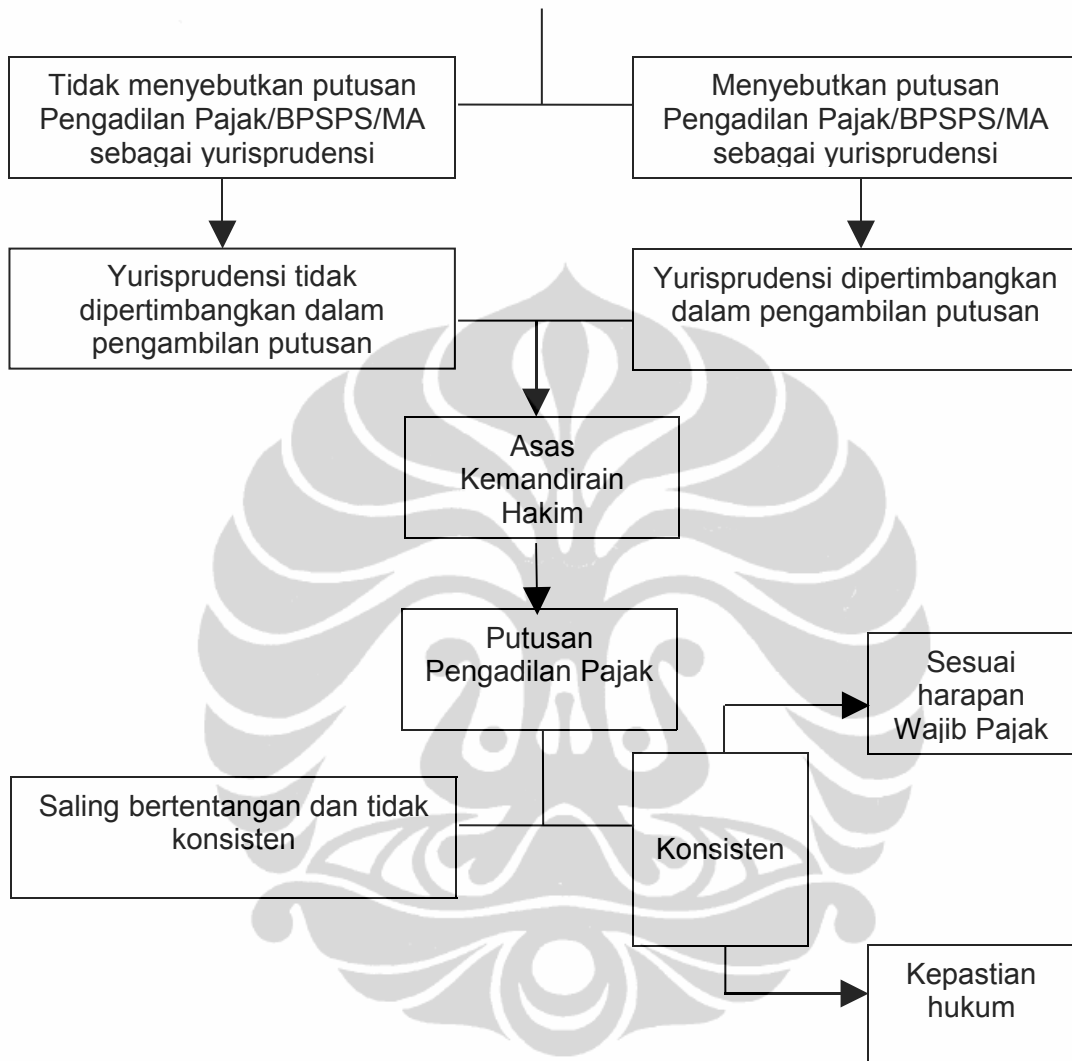
<sup>8</sup> Pendapat dari Siregar, Sylvia dan Simbolon, Parluhutan dari hasil wawancara

kebebasan hakim dalam memeriksa dan memutuskan sengketa pajak. Pasal ini dapat diartikan bahwa mempertimbangkan masukan anggota lain termasuk yurisprudensi tidak melanggar kemandirian hakim. Hal serupa juga dibahas dalam Pasal 45 ayat (3) dan (4) Putusan Ketua Pengadilan Pajak Nomor : KEP-002/PP/2002 tanggal 15 Oktober 2002 yang menyebutkan kesimpulan rapat gabungan hakim Pengadilan Pajak tidak mengurangi kebebasan Hakim dalam memeriksa dan memutus sengketa pajak. Dari kedua peraturan, pada dasarnya tidak ada larangan bagi hakim untuk menggunakan yurisprudensi (dalam hal ini berupa putusan hakim lain untuk kasus yang sama dan hasil dari rapat gabungan hakim Pengadilan Pajak) sebagai bahan pertimbangan hakim dalam mengambil putusan dan penggunaan yurisprudensi ini telah dijamin tidak akan mengurangi kebebasan hakim dalam memeriksa dan memutus sengketa pajak.

#### **I. Model Hasil Penelitian**

Berdasarkan hasil analisa putusan Pengadilan Pajak, wawancara yang dihimpun dari nara sumber dan kajian teori yang dihimpun dari studi literatur yang ada, berikut adalah model hasil penelitian mengenai putusan Pengadilan Pajak dikaitkan dengan penggunaan yurisprudensi dalam pengambilan keputusan dan kemandirian hakim:

Permohonan  
Banding Wajib  
Pajak



Model analisa penelitian diatas adapat dijelaskan lebih lanjut sebagai berikut:

1. Beberapa surat banding yang diajukan oleh Wajib Pajak atas kasus pajak yang disengketakan mereferensikan yurisprudensi, yaitu putusan Pengadilan Pajak atau BPSP dan putusan Mahkamah Agung sebagai bahan pertimbangan majelis hakim dalam pengambilan putusan;
2. Dalam proses pengambilan keputusan, majelis hakim mempertimbangkan yurisprudensi dalam proses pengambilan putusan apabila diminta oleh pemohon banding. Putusan yang dipergunakan sebagai bahan pertimbangan hanyalah putusan Mahkamah Agung;
3. Dari teori yang dikemukakan oleh para ahli, mempertimbangkan yurisprudensi dalam proses pengambilan putusan tidak melanggar asas kemandirian hakim. Dengan demikian, majelis hakim yang telah mempertimbangkan yurisprudensi dalam proses pengambilan putusan tidak melanggar asas kemandirian hakim;

*Beberapa putusan Pengadilan Pajak / BPSP tidak konsisten, dalam artian beberapa putusan saling bertentangan. Wajib Pajak mengharapkan agar putusan Pengadilan Pajak / BPSP yang diterbitkan selalu konsisten sehingga tercipta kepastian hukum*