

# BAB I

## PENDAHULUAN

### A. Latar Belakang Masalah

Semakin berkembangnya aktivitas dunia usaha yang ditandai dengan semakin beragamnya jenis dan cara bertransaksi bisnis melahirkan semakin banyak perbedaan yang timbul dalam menafsirkan suatu jenis transaksi bisnis tertentu dari sisi perlakuan perpajakan yang terkait. Perbedaan tersebut sebagian besar timbul karena terbatasnya peraturan pajak yang ada dimana tidak dapat mencakup dan tidak secara jelas mengatur aspek pajak atas seluruh jenis dan cara bertransaksi bisnis sehingga timbul beberapa penafsiran yang berbeda berdasarkan peraturan pajak yang ada. Keadaan ini sesuai dengan pendapat Soejono Soekanto yang pendapatnya dikutip oleh Muhammad Sukri Subkhi dan Djumadi<sup>1</sup> yang menyimpulkan bahwa gangguan terhadap penegakan hukum yang berasal dari undang-undang mungkin disebabkan karena tidak diikutinya asas-asas berlakunya undang-undang. Belum adanya peraturan pelaksanaan yang sangat dibutuhkan untuk menerapkan undang-undang serta ketidakjelasan kata-kata di dalam undang-undang yang mengakibatkan kesimpang siuran di dalam penafsiran serta penerapannya.

Menurut Subkhi dan Djumadi<sup>2</sup>, dari sisi ekonomi, Wajib Pajak menginginkan agar beban pajak yang dipikulnya betul-betul didasarkan pada kebenaran yang objektif sesuai dengan peraturan pajak yang berlaku. Sebaliknya fiskus sebagai otoritas perpajakan di Indonesia pada dasarnya menginginkan agar Wajib Pajak dapat memenuhi kewajiban pajaknya dengan baik, yaitu dapat melunasi pajak yang terutang yang seharusnya dengan benar. Dengan demikian pada hakikatnya, kebenaran objektif yang mengarah pada keadilan beban pajak itu akan dapat terwujud dengan baik manakala peraturan perundang-undangan ditafsirkan dan diimplimentasikan kedua belah pihak secara benar.

---

<sup>1</sup> Sukri Subki, Muhammad dan Djumadi, 2007, *Menyelesaikan Sengketa Melalui Pengadilan Pajak*. Jakarta: Elex Media Komputindo, halaman 40.

<sup>2</sup> *Ibid*, halaman 28

Selanjutnya, menurut Subkhi dan Djumadi<sup>3</sup>, perbedaan pendapat diantara Wajib Pajak dengan fiskus atas penerapan peraturan perundang-undangan perpajakan biasanya menimbulkan perbedaan hasil perhitungan besarnya pajak yang terutang, atau pelaksanaan penagihan yang dianggap Wajib Pajak tidak benar atau tidak memenuhi prosedur sehingga Wajib Pajak merasa keberatan atas ketetapan pajak yang dibuat oleh fiskus. Inilah awal sengketa antara Wajib Pajak dengan fiskus. Barata<sup>4</sup> memetakan bahwa terjadinya sengketa antara wajib pajak dan fiskus antara lain disebabkan oleh:

1. Perbedaan persepsi dalam memahami ketentuan dalam perundang-undangan perpajakan;
2. Keterbatasan waktu petugas pajak dalam menginterpretasikan pola bisnis dan sistem akuntansi yang dianut wajib pajak;
3. Keterbatasan petugas dalam memahami peristilahan aktivitas bisnis dan penamaan akun/rekening pembukuan karena wajib pajak tidak mengkomunikasikan dengan benar;
4. Ketidaktahuan dan ketidakmampuan wajib pajak dalam memahami peraturan perundang-undangan yang berlaku;
5. Ketidaktahuan dan ketidakmampuan wajib pajak dalam membedakan laporan keuangan komersil dengan laporan keuangan fiskal;
6. Perbedaan pendapat dalam pengakuan bukti pendukung/dokumen transaksi.

Sementara itu, Purwito dan Komariah<sup>5</sup> menyebutkan bahwa perbedaan antara wajib pajak dan fiskus yang menimbulkan sengketa perpajakan adalah:

1. Perbedaan persepsi
2. Perbedaan pemahaman
3. Perbedaan penghitungan pajak yang seharusnya dibayar
4. Perbedaan pendapat terhadap tanggal surat pemberitahuan

Beberapa perbedaan pendapat antara Wajib Pajak yang mewakili dunia usaha dan fiskus bisa diselesaikan dalam proses pemeriksaan pajak ataupun proses keberatan

---

<sup>3</sup> *Ibid*, halaman 29

<sup>4</sup> Barata, Atep Adya, 1998, *Memahami Pengadilan Pajak – Meminimalisasi dan Menghindari Sengketa Pajak dan Bea Cukai*. Jakarta: PT Elex Media Komputindo, halaman 4

<sup>5</sup> Purwito M, Ali, Rukiah Komariah, 2007, *Pengadilan Pajak, Proses Keberatan dan Banding*. Depok: Fakultas Hukum Universitas Indonesia, halaman 46

pajak. Namun, tidak seluruh perbedaan pendapat tersebut diatas dapat diselesaikan dalam proses tingkat pemeriksaan pajak maupun tingkat keberatan pajak tersebut. Dalam hal perbedaan tersebut tidak dapat diselesaikan, maka proses selanjutnya yang dapat ditempuh oleh Wajib Pajak adalah membawa perbedaan tersebut, yaitu sengketa pajak antara Wajib Pajak dan pihak fiskus dengan mengajukan banding atau gugatan ke Pengadilan Pajak.

Y Sri Pudyatmoko yang pendapatnya dikutip oleh Muhammad Sukri Subkhi dan Djumadi<sup>6</sup> menyatakan bahwa dalam konteks dimensi relasi antara para pihak yang bersengketa di Pengadilan Pajak, dimana di dalamnya melibatkan pemerintah selaku fiskus dan rakyat selaku Wajib Pajak, maka misi yang dijalankan oleh Pengadilan Pajak tentu terutama adalah untuk memberikan perlindungan bagi rakyat. Fungsi perlindungan bagi rakyat ini sangat penting mengingat pemerintah selaku penguasa memiliki kewenangan atas hukum publik yang istimewa yang dengan itu dapat menentukan secara sepihak.

Dalam kaitannya dengan perlindungan hukum, Muhammad Djafar Saidi<sup>7</sup> menyatakan bahwa untuk mendapatkan perlindungan hukum, Wajib Pajak dalam menyelesaikan sengketa pajak terdapat upaya hukum yang telah disediakan oleh undang-undang, baik di luar maupun di melalui peradilan pajak. Perlindungan hukum Wajib Pajak di luar peradilan pajak dilakukan dalam bentuk penggunaan hak-hak Wajib Pajak yang tidak terkait dengan peradilan pajak. Sementara itu, perlindungan hukum Wajib Pajak melalui peradilan pajak dilakukan dalam bentuk penggunaan hak-hak Wajib Pajak yang terkait dengan peradilan pajak, seperti banding, gugatan dan peninjauan kembali sebagai upaya hukum dalam hukum pajak. Upaya hukum tersebut bertujuan untuk menempatkan Wajib Pajak selaku rakyat dalam kedudukannya sebagai subjek hukum pajak.

Dalam kaitannya dengan perlindungan hukum, Wajib Pajak mengharapkan bahwa dengan dibawanya sengketa pajak ke Pengadilan Pajak, Wajib Pajak akan memperoleh suatu putusan Pengadilan Pajak yang dapat memberikan kepastian hukum dan memenuhi rasa keadilan. Kepastian hukum dalam hal ini bahwa putusan tersebut dapat dijadikan sebagai pegangan yang pasti dalam menerjemahkan suatu peraturan perpajakan yang berlaku atau status yurisprudensi hukum. Meskipun hukum di

---

<sup>6</sup> *Ibid*, halaman 12

<sup>7</sup> Djafar Saidi, Muhammad, 2007, *Perlindungan Hukum Wajib Pajak dalam Penyelesaian Sengketa Pajak*. Jakarta:Rajagrafindo Persada, halaman 14

Indonesia tidak mengenal yurisprudensi hukum dalam penanganan suatu sengketa pajak di Pengadilan Pajak, namun demikian, putusan Pengadilan Pajak dapat dijadikan sebagai bahan referensi dalam menerjemahkan dan menerapkan peraturan perpajakan yang berlaku dalam suatu jenis dan cara transaksi dalam dunia usaha yang sama yang disengketakan bagi kedua belah pihak, baik pihak Wajib Pajak maupun pihak fiskus. Dari sisi keadilan, dengan diputuskannya suatu sengketa pajak oleh Pengadilan Pajak, maka Wajib Pajak akan memperoleh rasa keadilan karena sengketa pajak diselesaikan oleh pihak ketiga yang mandiri dan tidak mempunyai kepentingan apapun dengan sengketa pajak yang diajukan.

Wajib Pajak masih mengharapkan bahwa dengan kemandiriannya, lembaga Pengadilan Pajak dapat memberikan solusi yang terbaik dalam memberikan kepastian hukum dan rasa keadilan dalam menangani sengketa pajak dengan Direktorat Jenderal Pajak. Harapan Wajib pajak ini didasarkan statistik sengketa kasus pajak yang ditangani oleh Pengadilan Pajak dimana putusan yang dihasilkan yang memenangkan Wajib Pajak selalu menunjukkan kecenderungan jumlah prosentase yang cukup tinggi setiap tahunnya dibandingkan yang menolak seperti tabel dibawah ini:

#### **Rekapitulasi Putusan Berdasarkan Jenis Putusan**

<b>Jenis Putusan</b>	<b>2001</b>	<b>2002</b>	<b>2003</b>	<b>2004</b>	<b>2005</b>	<b>2006</b>
Dikabulkan Sebagian (Ksb)	275 25.23%	239 29.08%	193 20.38%	377 28.30%	340 29.31%	586 33.16%
Dikabulkan Seluruhnya (Ksl)	643 58.99%	393 47.81%	527 55.65%	725 54.43%	619 53.36%	863 48.84%
Ditolak (Tlk)	172 15.78%	190 23.11%	227 23.97%	230 17.27%	201 17.33%	318 18.00%
<b>TOTAL</b>	<b>1,090</b>	<b>822</b>	<b>947</b>	<b>1,332</b>	<b>1,160</b>	<b>1,767</b>

Dari putusan-putusan Pengadilan Pajak (atau sebelumnya Badan penyelesaian Sengketa Pajak) yang telah diputuskan oleh para hakim selama ini, terdapat beberapa putusan Pengadilan Pajak yang berbeda atau bertentangan antara satu putusan yang satu dengan putusan yang lain atas sengketa pajak yang sama yang diajukan oleh beberapa Wajib Pajak. Tanpa mengurangi prinsip dasar bahwa hakim di Pengadilan Pajak dalam memeriksa dan memutus Sengketa Pajak harus mandiri, putusan-putusan Pengadilan Pajak yang berbeda tersebut akan menimbulkan ketidakpastian hukum dan keadilan dari sisi Wajib Pajak karena terdapat dualisme putusan Pengadilan Pajak atas sengketa pajak yang sama.

Timbul masalah ketidakpastian hukum karena adanya dualisme putusan atas suatu sengketa pajak yang sama dimana keduanya merupakan putusan akhir dan mempunyai kekuatan hukum tetap. Dalam kaitan ini, Wajib Pajak tidak mempunyai pegangan yang pasti sebagai bahan referensi dalam menerjemahkan dan menerapkan peraturan perpajakan yang berlaku. Dengan demikian, masih timbul keragu-raguan Wajib Pajak dalam menerapkan putusan Pengadilan Pajak atas transaksi yang dipersengketakan di Pengadilan Pajak. Sedangkan dari sisi keadilan, atas masalah yang sama timbul dua kewajiban perpajakan yang berbeda diantara dua Wajib Pajak. Dalam hal ini, tentunya Wajib Pajak yang mendapatkan putusan Pengadilan Pajak yang memenangkan sengketa pajak yang diajukan akan memperoleh kepastian kewajiban pajak yang lebih rendah dibandingkan dengan Wajib Pajak yang mendapatkan putusan Pengadilan Pajak yang menolak sengketa pajak yang diajukan. Dengan demikian, timbulnya dua putusan Pengadilan Pajak yang berbeda, dalam hal ini yang bertolak belakang, tidak dapat memenuhi harapan Wajib Pajak atas sengketa pajak yang diajukan banding ke Pengadilan Pajak.

Dalam kaitannya dengan penggunaan yurisprudensi, belum terdapat prosedur baku yang mengatur penggunaan yurisprudensi sebagai pertimbangan dalam pengambilan putusan Pengadilan Pajak. Tidak adanya prosedur baku ini dapat mengakibatkan ketidakseragaman proses pengambilan putusan dan pada akhirnya memberikan kontribusi atas timbulnya dua atau lebih putusan Pengadilan Pajak yang berbeda.

Untuk kedepan, kalau Pengadilan Pajak semakin banyak menerbitkan putusan-putusan yang berbeda dan bertolak belakang untuk jenis sengketa yang sama, akan menimbulkan masalah-masalah baru yang mungkin muncul, khususnya dari sisi Wajib Pajak. Misalnya bagaimana seharusnya menyikapi dua putusan Pengadilan Pajak yang berbeda untuk masalah yang sama di kemudian hari dan kemungkinan turunnya tingkat kepercayaan Wajib Pajak atas konsistensi dan kompetensi putusan Pengadilan Pajak. Apabila hal ini terjadi, maka bagi Wajib Pajak akan menimbulkan keragu-raguan dalam menjalankan bisnis karena tidak ada lagi kepastian hukum meskipun pada tingkat Pengadilan Pajak. Pada akhirnya, ketidakpastian hukum akan membawa tambahan biaya, yaitu tambahan *tax compliance cost* bagi Wajib Pajak dalam menjalankan bisnisnya.

Salah satu cara untuk mengurangi perbedaan yang muncul atas putusan Pengadilan Pajak adalah hakim dalam proses pengambilan putusan sebaiknya selalu

didahului dengan mempertimbangkan yurisprudensi, yaitu putusan hakim lain atau putusan Mahkamah Agung mengenai Perkara Peninjauan Kembali atas Putusan Pengadilan Pajak atas kasus sengketa pajak yang sama. Dalam kaitan dengan penggunaan yurisprudensi ini, tentunya mempertimbangkan bukan diartikan bahwa hakim di Pengadilan Pajak mempunyai keharusan untuk mengikuti putusan-putusan terdahulu karena hal tersebut akan melanggar kemandirian hakim dalam pengambilan putusan. Dengan mempertimbangkan yurisprudensi, diharapkan wawasan hakim dalam menangani sengketa akan lebih diperkaya sehingga putusan-putusan Pengadilan Pajak atas sengketa pajak yang sama dapat konsisten.

Dalam kaitannya dengan masalah diatas, diambil contoh beberapa kasus sengketa pajak tentang fasilitas PPN dan PPnBM yang ditunda pada *Production Sharing Contract (PSC)* yang diajukan oleh beberapa Wajib Pajak. Beberapa putusan Pengadilan Pajak menghasilkan putusan yang berbeda, dalam hal ini bertolak belakang, yaitu beberapa putusan Pengadilan Pajak yang mengabulkan permohonan banding dan beberapa putusan Pengadilan Pajak yang menolak permohonan banding yang diajukan oleh beberapa *Production Sharing Contract (PSC)* atas sengketa pajak yang sama dengan beberapa dasar pengambilan putusan yang berbeda yang diambil oleh hakim-hakim Pengadilan Pajak yang berbeda. Perbedaan putusan Pengadilan Pajak tersebut diatas menimbulkan ketidakpastian hukum mengenai bagaimana yang sebenarnya peraturan perpajakan, dalam hal ini fasilitas penundaan pembayaran PPN dan PPnBM, yang seharusnya diterapkan. Ketidakpastian hukum ini tentunya akan membawa peluang pengenaan pajak yang tidak adil kepada Wajib Pajak. Dalam kaitan dengan ini, masalah ini kemungkinan akan berulang pada saat diterapkannya Undang-undang PPN dan PPnBM yang baru.

## **B. Perumusan Masalah**

Mengingat untuk masa-masa yang akan datang jumlah sengketa pajak yang diajukan ke Pengadilan Pajak oleh Wajib Pajak semakin banyak dan beragam berdasarkan kecenderungan yang terjadi selama ini, maka sangatlah perlu untuk mengambil suatu posisi oleh hakim-hakim di Pengadilan Pajak dalam menyelesaikan suatu sengketa pajak yang dapat memberikan kepastian hukum dan keadilan tanpa mengurangi prinsip kemandirian hakim dalam pengambilan putusan. Dalam hal ini,

khususnya adalah sengketa pajak yang sejenis yang diajukan oleh beberapa Wajib Pajak dalam suatu kurun waktu tertentu.

Dalam penelitian tesis ini, fokus yang diambil adalah sisi *case management* dalam pengambilan putusan sengketa pajak oleh hakim di Pengadilan Pajak yang dikaitkan dengan penggunaan yurisprudensi serta akibatnya dari sisi kemandirian hakim itu sendiri. Penggunaan yurisprudensi dalam pengambilan putusan akan memberikan dampak pada kepastian hukum karena akan menghasilkan putusan Pengadilan Pajak yang konsisten dari waktu ke waktu. Konsistensi ini merupakan hal yang penting bagi Wajib Pajak dalam kaitannya penggunaan putusan Pengadilan Pajak sebagai salah satu acuan dan pedoman dalam pelaksanaan kewajiban perpajakan mengingat tidak semua jenis dan cara bertransaksi di dalam dunia usaha dapat diatur seluruhnya secara jelas dan *specific* dalam peraturan perpajakan. Dalam hal tidak ada peraturan pajak yang mengatur secara jelas dan *specific* atas suatu jenis dan cara bertransaksi di dalam dunia usaha, maka Wajib Pajak berharap banyak pada putusan Pengadilan Pajak atas sengketa yang sejenis yang telah diterbitkan sebagai bahan referensi dalam menerjemahkan dan menerapkan peraturan perpajakan yang berlaku.

Dalam melakukan penelitian, diambil contoh kasus sengketa pajak tentang fasilitas pembayaran PPN dan PPnBM yang ditunda pada *Production Sharing Contract (PSC)* yang diajukan oleh Wajib Pajak. Kasus sengketa pajak ini dijadikan contoh karena kasus yang diajukan melibatkan jumlah angka PPN yang sangat besar, diajukan oleh Wajib Pajak yang relatif besar serta diajukan bersamaan dalam rentang waktu yang tidak terlalu lama.

Berdasarkan hal-hal permasalahan tersebut diatas, dapat dirumuskan dengan pertanyaan-pertanyaan penelitian sebagai berikut:

1. Bagaimana hubungan penggunaan yurisprudensi sebagai bahan pertimbangan dalam pengambilan Putusan Pengadilan Pajak oleh hakim dan kemandirian hakim
2. Bagaimana harapan Wajib Pajak atas penggunaan yurisprudensi sebagai bahan pertimbangan dalam pengambilan Putusan Pengadilan Pajak oleh hakim, khususnya dalam rangka untuk mendapatkan kepastian hukum
3. Bagaimana hakim di pengadilan Pajak menyikapi penggunaan yurisprudensi dalam pengambilan putusan (*case management*)
4. Bagaimana asas-asas hukum diterapkan oleh hakim di Pengadilan Pajak dalam rangka pengambilan Putusan Pengadilan Pajak

### C. Tujuan dan Signifikansi Penelitian

Tujuan penelitian yang dilakukan dalam penulisan tesis ini adalah untuk menggambarkan pokok-pokok permasalahan tersebut diatas, yaitu sebagai berikut:

1. Menguraikan hubungan penggunaan yurisprudensi sebagai bahan pertimbangan dalam pengambilan Putusan Pengadilan Pajak oleh hakim dan kemandirian hakim
2. Menguraikan harapan Wajib Pajak atas penggunaan yurisprudensi sebagai bahan pertimbangan dalam pengambilan Putusan Pengadilan Pajak oleh hakim, khususnya dalam rangka untuk mendapatkan kepastian hukum
3. Menguraikan sikap hakim di pengadilan Pajak dalam penggunaan yurisprudensi dalam pengambilan putusan (*case management*)
4. Menguraikan asas-asas hukum yang diterapkan oleh hakim di Pengadilan Pajak dalam rangka pengambilan Putusan Pengadilan Pajak

Terdapat dua signifikansi penelitian yang diharapkan dapat ditemukan dalam penelitian ini, yaitu:

1. Signifikansi akademis

Penelitian ini diharapkan dapat melengkapi teori atau temuan dari penelitian-penelitian yang sebelumnya telah ada di bidang perpajakan, khususnya yang berkaitan dengan sisi *case management* dalam pengambilan putusan sengketa pajak oleh hakim yang dikaitkan dengan penggunaan yurisprudensi dan akibatnya dari sisi kemandirian hakim, yang berhubungan dengan sengketa pajak atas fasilitas PPN yang ditunda pada *Production Sharing Contract (PSC)* sehingga dapat menambah wawasan bagi para akademisi yang mendalami bidang perpajakan;

2. Signifikansi Praktis

Dari hasil penelitian ini diharapkan dapat digunakan sebagai masukan bagi pihak Direktorat Jenderal Pajak dalam menyempurnakan kebijakan di bidang perpajakan, khususnya berkaitan dengan fasilitas PPN yang ditunda pada *Production Sharing Contract (PSC)*, Pengadilan Pajak dalam hal ini hakim pada Pengadilan Pajak berkaitan dengan penggunaan yurisprudensi dalam prosedur pengambilan putusan Pengadilan Pajak atas sengketa pajak yang ditangani, serta Wajib Pajak dalam berkaitan

dengan penerapan suatu putusan Pengadilan Pajak yang dapat dijadikan sebagai salah satu acuan dalam memenuhi kewajiban pajak atas suatu jenis atau cara transaksi dalam dunia usaha

#### **D. Sistematika Penulisan**

Untuk memberikan gambaran secara umum dari penulisan tesis ini, maka penulisan tesis ini disusun menurut sistematika sebagai berikut:

##### **BAB I PENDAHULUAN**

Bagian ini menguraikan latar belakang permasalahan, perumusan masalah, tujuan penelitian dan signifikansi penelitian, dan sistematika penulisan.

##### **BAB II TINJAUAN LIETERATUR DAN METODE PENELITIAN**

Bagian ini menguraikan tinjauan literatur yang berkaitan dengan pengadilan pajak, kemandirian hakim, yurisprudensi hukum, asas dalam penerapan perundang-undangan, fungsi pajak untuk mengatur dan metode penelitian yang terdiri atas type penelitian, pendekatan *positivist*, pengumpulan data dan model analisis.

##### **BAB III GAMBARAN UMUM OBJEK PENELITIAN**

Bagian ini menguraikan karakteristik dari objek penelitian serta peraturan yang terkait, yaitu organisasi pengadilan pajak, kemandirian lembaga peradilan dan hakim, kepastian hukum dan fasilitas PPN yang ditunda pada *Production Sharing Contract (PSC)*

##### **BAB IV PEMBAHASAN HASIL PENELITIAN**

Bagian ini menguraikan alasan Pemohon Banding dan Terbanding dalam mengajukan sengketa pada ke Pengadilan Pajak serta dasar Hakim di Pengadilan Pajak dalam pengambilan putusan atas sengketa pajak dalam

beberapa putusan Pengadilan Pajak. Sumber utama pembahasan adalah putusan Pengadilan Pajak yang terkait dengan permasalahan yang dibahas dan olahan hasil wawancara dari nara sumber yang terkait. Analisa terdiri antara lain analisa penggunaan yurisprudensi dalam pengambilan putusan Pengadilan Pajak serta hubungan antara penggunaan yurisprudensi dengan kemandirian hakim.

## **BAB V        SIMPULAN DAN SARAN**

*Bagian ini merupakan bab penutup dari tesis ini. Bagian ini menguraikan kesimpulan-kesimpulan berdasarkan hasil analisa atas masalah yang dibahas dalam bab-bab sebelumnya, berikut saran-saran yang dapat diberikan untuk menyelesaikan masalah tersebut.*

