

**TINJAUAN YURIDIS TERHADAP OBJEKTIVITAS PERADILAN PAJAK  
DALAM PENYELESAIAN SENGKETA PAJAK DI INDONESIA**

**TESIS**



**OLEH :**

**NAMA MHS. : EDI ALINURHAEDI, S.H.**

**NO. POKOK MHS. : 13912084**

**BKU : HTN/HAN**

**PROGRAM MAGISTER ILMU HUKUM  
PROGRAM PASCASARJANA FAKULTAS HUKUM  
UNIVERSITAS ISLAM INDONESIA  
YOGYAKARTA**

**2015**



**TINJAUAN YURIDIS TERHADAP OBJEKTIVITAS PERADILAN PAJAK  
DALAM PENYELESAIAN SENGKETA PAJAK DI INDONESIA**

**Oleh :**

**NAMA MHS : EDI ALINURHAEDI, S.H.  
NO. POKOK MHS : 13912084  
BKU : HTN/HAN**

**Telah diujikan dihadapan Tim Penguji dalam Ujian Akhir/Tesis  
dan dinyatakan LULUS pada hari Jumat, 13 November 2015**

Pembimbing

  
**Dr. Mustaqiem, S.H., M.Si**

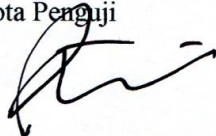
Yogyakarta, 13 November 2015

Anggota Penguji

  
**Dr. Ridwan, S.H., M.Hum.**

Yogyakarta, 13 November 2015

Anggota Penguji

  
**Zairin Harahap, S.H., M.Si.**

Yogyakarta, 13 November 2015

Mengetahui Ketua Program Pascasarjana Fakultas Hukum  
Universitas Islam Indonesia

  
**Drs. Agus Triyanta, M.A., M.H., Ph.D.**

## **MOTTO:**

*“Do your best not only to be the best”*

(Penulis)

*Dari air kita belajar ketenangan...*

*Dari batu kita belajar ketegaran...*

*Dari tanah kita belajar kehidupan...*

*Dari kupu-kupu kita belajar berubah diri...*

*Dari padi kita belajar rendah diri...*

*Dari Tuhan Yang Maha Esa kita belajar tentang kasih sayang yang sempurna..*

(Fidel, S.E., S.H., M.M., M.H., M.Si., BKP.)

*Melihat ke atas: memperoleh semangat untuk maju*

*Melihat ke bawah: intropeksi*

*Melihat ke depan: untuk menjadi lebih baik.*

(Fidel, S.E., S.H., M.M., M.H., M.Si., BKP.)

## **PERSEMBAHAN:**

Secara Khusus kupersembahkan kepada yang terkasih:

1. Kedua Orang Tuaku: Ayahanda Iding Karnadi, S.pd., M.Hum. dan Ibunda Eha Rohaeti
2. Kakakku: Chandra Srinurdini
3. Adik-Adikku: Hamdan Nuramdani dan Fatimah Nuraini
4. Kekasihku: Ayu Permatasari

## PERNYATAAN ORISINALITAS

Yang bertanda tangan di bawah ini :

Nama : EDI ALINURHAEDI, S.H.

NPM : 13912084

BKU : HTN/HAN

Pada Program Magister Ilmu Hukum Universitas Islam Indonesia,

Dengan ini menyatakan bahwa TESIS ini yang berjudul “TINJAUAN YURIDIS TERHADAP OBJEKTIVITAS PERADILAN PAJAK DALAM PENYELESAIAN SENGKETA PAJAK DI INDONESIA” secara keseluruhan ASLI hasil penelitian saya, kecuali bagian-bagian yang dirujuk dari sumbernya, yang disebutkan dalam daftar pustaka.

Demikian pernyataan ini dibuat dengan sejujurnya dan dengan kesungguhan hati, disertai kesediaan untuk menanggung segala resiko dan sanksi, sesuai dengan peraturan yang berlaku. Jika dikemudian hari ditemukan adanya pelanggaran terhadap etika keilmuan, atau adanya klaim dari pihak lain terhadap keaslian tesis yang penulis susun ini.

Yogyakarta, 25 November 2015



Yang menyatakan,

**EDI ALINURHAEDI, S.H.**  
NPM. 13912084

## ABSTRAK

Lembaga Peradilan Pajak merupakan suatu pengkhususan dalam sistem peradilan di Indonesia. Pembinaan teknis peradilan bagi Lembaga Peradilan Pajak dilakukan oleh Mahkamah Agung dan Pembinaan organisasi, administrasi, dan keuangan bagi Lembaga Peradilan Pajak dilakukan oleh Departemen Keuangan. Pembinaan organisatoris, administratif dan keuangan dilakukan oleh Departemen Keuangan telah membuka peluang konflik tidak saja pada tataran normatif namun juga memunculkan keraguan dan polemik bagi wajib pajak. Hal ini mengingat yang bersengketa adalah wajib pajak dengan Dirjen Pajak/ Bea dan Cukai, sedangkan kedua Direktorat ini merupakan bagian dari Departemen Keuangan yang melakukan pembinaan organisasi, administrasi dan keuangan. Permasalahan yang dibahas dalam penelitian ini adalah: 1) Bagaimanakah urgensi keberadaan lembaga peradilan pajak di Indonesia? 2) Bagaimanakah proses penyelesaian sengketa pajak di Lembaga Peradilan Pajak? 3) Bagaimanakah objektivitas peradilan pajak dalam penyelesaian sengketa pajak di Indonesia?

Metode yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode kualitatif. Teknik pengumpulan data dilakukan dengan studi dokumen, wawancara, dan observasi.

Berdasarkan hasil penelitian dapat disimpulkan bahwa urgensi keberadaan lembaga peradilan pajak adalah untuk menciptakan keadilan dalam penyelesaian sengketa pajak demi terpenuhinya kebutuhan Negara memperoleh pajak sebagai dana untuk membiayai pengeluaran Negara (pajak dalam fungsi *budgeter*) paling tidak mengurangi besarnya gap yang terjadi antara realisasi penerimaan dalam menutup atau paling tidak mengurangi besarnya gap yang terjadi antara realisasi penerimaan pajak dan rencana penerimaan pajak, serta memudahkan para pencari keadilan dalam memperoleh akses terhadap keadilan, kepastian hukum, dan kemanfaatan. Proses penyelesaian sengketa pajak di lembaga peradilan pajak dapat dilakukan melalui upaya hukum banding dan gugatan dengan pemeriksaan acara cepat maupun dengan pemeriksaan acara biasa. Objektivitas peradilan pajak dalam penyelesaian sengketa pajak di Indonesia, yaitu: Direktorat Jenderal Pajak sebagai gerbang pertama dalam peradilan pajak melakukan pemeriksaan pajak dengan menggunakan sistem kriteria seleksi, penghitungan dan penetapan pajak disesuaikan dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan dan juga melakukan evaluasi terhadap pegawai dalam penghitungan serta penetapan pajak. Lembaga peradilan pajak sebagai gerbang kedua dalam peradilan pajak melakukan rekrutmen hakim yang diteliti dahulu atau dipertimbangkan potensi *conflict of interest*nya oleh panitia seleksi hakim pajak. Objektivitas peradilan pajak terhadap penyelesaian sengketa pajak dalam putusan Lembaga Peradilan Pajak dapat dilihat dalam proses pembentukan putusan yaitu: memperoleh pokok sengketa, menentukan sistem hukum yang berlaku, proses seleksi meneliti hal-hal yang dikemukakan oleh para pihak yang berperkara di lembaga peradilan pajak, dan menerapkan peraturan hukum.

Kata Kunci: Objektivitas; Peradilan Pajak; Sengketa Pajak.

## KATA PENGANTAR

Syukur Alhamdulillah Penulis haturkan kehadiran Allah SWT atas berkat rahmat dan hidayah-Nya, serta shalawat dan salam atas Nabi Besar Muhammad S.A.W. yang telah membimbing manusia ke jalan yang benar. Akhirnya tugas penulisan tesis tentang **TINJAUAN YURIDIS TERHADAP OBJEKTIVITAS PERADILAN PAJAK DALAM PENYELESAIAN SENGKETA PAJAK DI INDONESIA**, dapat diselesaikan secara baik sesuai dengan kemampuan penulis.

Penulisan tesis ini sebagai persyaratan akhir guna memperoleh gelar Magister Hukum dan juga merupakan wujud tanggung jawab sebagai bagian integral dari masyarakat ilmiah untuk turut serta memberikan sumbangsih penelitian bagi perkembangan ilmu pengetahuan pada umumnya dan ilmu pengetahuan hukum pajak pada khususnya.

Penulis menyadari sepenuhnya keterbatasan yang dimiliki penulis, sehingga selesainya penulisan tesis ini tidak terlepas dari bantuan berbagai pihak yang telah berjasa dalam penulisan tesis ini, oleh karena itu hanya ucapan terima kasih yang bisa penulis haturkan kepada:

1. Bapak Dr. Ir. Harsoyo, M.Sc, selaku Rektor Universitas Islam Indonesia Yogyakarta;
2. Bapak Drs. Agus Triyanta, M.A., M.H., Ph.D, selaku Dekan Magister Hukum Universitas Islam Indonesia Yogyakarta;

3. Bapak Dr. Mustaqiem, S.H., M.Si selaku Pembimbing Tesis Penulis yang telah memberikan arahan, pengajaran dan juga bimbingan yang tidak ternilai harganya;
4. Bapak dan Ibu Dosen serta Staf Sekretariat Magister Hukum Universitas Islam Indonesia Yogyakarta atas kesabaran, kearifan dan ketulusan hati dalam proses pelaksanaan belajar, mengajar, sehingga penulis mendapatkan tambahan ilmu pengetahuan dari berbagai disiplin ilmu;
5. Orang Tua Penulis Ayahanda Iding Karnadi., SPd, M.Hum dan Ibunda Eha Rohaeti Serta kakak dan adik-adikku: Candra Srinurdini, Hamdan Nuramdani, dan Fatimah Nuraini. Dan kekasihku Ayu Permatasari, yang semuanya selalu mendoakan dan mendukung serta membantu penulisan tesis ini;
6. Rekan-Rekan Mahasiswa Magister Hukum Universitas Islam Indonesia Yogyakarta, Mahessa Ramudha Ahta, Randi Dharma Putra, dan kawan-kawan Wayang Ukur yang tak bisa disebutkan satu persatu yang telah memberikan sumbangsih saran serta masukan, sehingga penulis dapat menyelesaikan penulisan tesis ini.

Namun kiranya penulis mempunyai harapan kiranya materi tesis akan bermanfaat minimal sebagai bahan masukan mengenai peradilan pajak di Indonesia. Akhirnya penulis memohon kehadiran Allah SWT semoga apa yang penulis perbuat dapat berguna dan bermanfaat. Amin.

Yogyakarta, 25 Agustus 2015

Penulis

## DAFTAR ISI

HALAMAN JUDUL	
HALAMAN PENGESAHAN	
HALAMAN MOTTO DAN PERSEMBAHAN	
PERNYATAAN ORISINALITAS	
ABSTRAK.....	i
KATA PENGANTAR.....	ii
DAFTAR ISI.....	iv
DAFTAR GRAFIK.....	vii
DAFTAR TABEL.....	viii
DAFTAR GAMBAR.....	ix
BAB I PENDAHULUAN.....	1
A. Latar Belakang Masalah.....	1
B. Rumusan Masalah.....	8
C. Tujuan Penelitian.....	8
D. Orisinalitas Penelitian.....	8
E. Kerangka Teori.....	10
F. Metode Penelitian.....	34
1. Pendekatan Penelitian.....	34
2. Objek Penelitian.....	35
3. Bahan Hukum.....	36



4.	Pengolahan dan Penyajian Bahan Hukum.....	36
5.	Analisis Data.....	37
G.	Sistematika Penulisan.....	37
BAB II	TINJAUAN TENTANG PERADILAN DAN PERADILAN	
	PAJAK.....	40
A.	Tinjauan Umum Tentang Peradilan.....	40
1.	Pengertian Peradilan.....	40
2.	Unsur-Unsur Peradilan.....	42
3.	Lembaga Peradilan Dalam Kekuasaan Kehakiman.....	44
B.	Tinjauan Umum Tentang Peradilan Pajak.....	46
1.	Pengertian Peradilan Pajak.....	46
2.	Upaya Hukum Dalam Peradilan Pajak.....	47
3.	Putusan Lembaga Peradilan Pajak.....	52
C.	Tinjauan Umum Tentang Pajak.....	56
1.	Pengertian Pajak Dan Hukum Pajak.....	56
2.	Fungsi Pajak.....	60
3.	Pihak-Pihak Dalam Bidang Pajak.....	61
4.	Objek Pajak.....	67
5.	Asas Pemungutan Pajak.....	69
6.	Sistem Pelaksanaan Pemungutan Pajak.....	77
7.	Utang Pajak.....	79
D.	Tinjauan Umum Tentang Penyelesaian Sengketa Pajak.....	82
1.	Pengertian Sengketa Pajak.....	82

2. Penggolongan Sengketa Pajak.....	84
3. Timbulnya Sengketa Pajak.....	84
4. Waktu Dan Tempat Penyelesaian Sengketa Pajak.....	85
5. Berakhirnya Sengketa Pajak.....	87
BAB III TINJAUAN YURIDIS TERHADAP OBJEKTIVITAS PERADILAN PAJAK DALAM PENYELESAIAN SENGKETA PAJAK DI INDONESIA.....	89
A. Urgensi Keberadaan Lembaga Peradilan Pajak.....	89
B. Proses Penyelesaian Sengketa Pajak Di Lembaga Peradilan Pajak.....	102
C. Objektivitas Peradilan Pajak Dalam Penyelesaian Sengketa Pajak Di Indonesia.....	136
BAB IV PENUTUP.....	197
A. Kesimpulan.....	197
B. Saran.....	199
DAFTAR PUSTAKA.....	201
LAMPIRAN	

## DAFTAR GRAFIK

1. Grafik 1 Perkembangan Penerimaan Perpajakan Tahun 2010 s/d Tahun 2014..... 89

## **DAFTAR TABEL**

1. Tabel 1 Data Banding Dan Gugatan Tahun 2004 s/d 2013 (per 31 Oktober 2013)..... 97
2. Tabel 2 Data Berkas Sengketa Pajak Dan Putusan Lembaga Peradilan Pajak (per akhir Tahun 2014)..... 99

## **DAFTAR GAMBAR**

1. Gambar 1 Alur Timbulnya Keberatan.....	104
2. Gambar 2 Proses Keberatan.....	112
3. Gambar 3 Alur Timbulnya Banding.....	114
4. Gambar 4 Proses Banding Dengan Acara Biasa.....	122
5. Gambar 5 Proses Banding Dengan Acara Cepat.....	124
6. Gambar 6 Alur Timbulnya Gugatan.....	126
7. Gambar 7 Proses Gugatan Dengan Acara Biasa.....	132
8. Gambar 8 Proses Gugatan Dengan Acara Cepat.....	134

# BAB I

## PENDAHULUAN

### A. Latar Belakang Masalah

Indonesia memiliki kekayaan alam yang dikelola oleh pemerintah, pihak individu atau swasta. Kekayaan alam yang dikelola oleh pemerintah hasilnya langsung masuk ke APBN, sedangkan yang dikelola oleh individu atau swasta masuk ke dalam APBN melalui saluran pajak dan pungutan lain baik yang bersifat memaksa maupun tidak. Semua uang yang ada dalam APBN kemudian akan digunakan oleh pemerintah untuk memenuhi kebutuhan-kebutuhan pokok, baik kebutuhan pokok individu maupun kebutuhan pokok masyarakat dan juga pembangunan infrastruktur.

Indonesia adalah negara hukum<sup>1</sup>, bercirikan negara kesejahteraan (*welfare state*) yang berkehendak untuk mewujudkan keadilan bagi segenap rakyat Indonesia.<sup>2</sup> Pemerintah berusaha menjadikan penerimaan dari sektor perpajakan sebagai sumber utama penerimaan negara untuk membiayai pembangunan. Hal ini disebabkan penerimaan dari sektor pajak ini:<sup>3</sup>

1. Aman bagi negara karena tidak terlalu dipengaruhi gejolak harga pasar dunia;

---

<sup>1</sup> Lihat Pasal 1 ayat (3) Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia 1945.

<sup>2</sup> Deden Sumantry, "Reformasi Perpajakan Sebagai Perlindungan Hukum Yang Seimbang Antara Wajib Pajak Dengan Fiskus Sebagai Pelaksanaan Terhadap Undang-Undang Perpajakan", *Jurnal Legislasi Indonesia*, Vol. 8 No. 1 – April 2011, hlm 14.

<sup>3</sup> *Ibid.*, hlm 20.

2. Dapat diprediksi sebelumnya, baik menyangkut jumlah penerimaannya maupun pengeluarannya;
3. Masih dapat dikembangkan, baik subjek pajaknya maupun objek pajaknya.

Pajak harus diatur dengan undang-undang maka pembebanan pajak kepada rakyat harus melalui persetujuan rakyat. Dalam hal pemerintah memerlukan pajak maka pemerintah dapat mengajukan rancangan undang-undang perpajakan kepada Dewan Perwakilan Rakyat (selanjutnya disingkat DPR). DPR sebagai wakil rakyat akan membahas dan kemudian jika ternyata sudah disetujui oleh DPR maka rancangan undang-undang pajak tadi akan menjadi undang-undang yang akan mengikat semua pihak, baik yang membuat undang-undangnya maupun rakyat secara keseluruhan. Pasal 23 A Undang-Undang Dasar 1945 (Amandemen Ke IV) merupakan dasar hukum pengenaan pajak, yang menyatakan bahwa pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan undang-undang.

*Self Assessment system* merupakan sistem pemungutan pajak di Indonesia. Dalam *self assessment system* yang memiliki peran adalah masyarakat. Pemerintah memberikan kepercayaan yang besar kepada anggota masyarakat sebagai wajib pajak untuk menghitung kewajiban pajaknya sendiri. Pajak yang wajib bagi warga negara seakan ringan untuk diabaikan. Wajib pajak juga banyak yang melancarkan upaya untuk menghindari dari kewajiban atau melakukan pengemplangan pajak. Pengemplangan pajak ini merupakan pencerminan dari sikap tidak peduli kepada keadilan dan kesejahteraan yang dilakukan oleh wajib pajak. Pengemplangan pajak oleh wajib pajak itu sama

saja dengan membiarkan pemerintah kehilangan kemampuan ekonomi dan mendistribusikan kemakmuran.

Pemerintah, dalam hal ini Direktorat Jenderal Pajak tetap melakukan pemeriksaan dan pengujian kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan wajib pajak dan untuk tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.<sup>4</sup> Pemeriksaan pajak hampir selalu menghasilkan koreksi dan pada ujung-ujungnya jumlah pajak yang harus dibayar wajib pajak pun ikut terkoreksi. Koreksi pemeriksa menyebabkan pajak menjadi kurang bayar dan masih ditambah sanksi sesuai ketentuan peraturan pajak yang berlaku.<sup>5</sup>

Lembaga Peradilan Pajak adalah suatu pengkhususan dalam sistem peradilan di Indonesia dan merupakan sarana bagi masyarakat untuk menyelesaikan sengketa perpajakan. Lembaga Peradilan Pajak merupakan badan peradilan yang melaksanakan kekuasaan kehakiman dalam penyelesaian sengketa pajak antara wajib pajak dengan fiskus sebagai pemungut pajak. Persoalan yang ada dimasyarakat adalah bahwa Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak (selanjutnya disebut Undang-Undang Lembaga Peradilan Pajak) tidak mencerminkan semangat konstitusi dan tidak tunduk kepada sistem peradilan di Indonesia. Hal ini dapat dilihat dalam beberapa hal, sebagai berikut:

---

<sup>4</sup> Lihat Pasal 29 ayat (1) Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.

<sup>5</sup> Fidel, *Tax Law: Proses Beracara Di Pengadilan Pajak Dan Peradilan Umum*, Cetakan I (Jakarta: PT. Carofin Media, 2014), hlm 28.



1. Lembaga Peradilan Pajak adalah lembaga peradilan tingkat pertama dan terakhir dalam memeriksa dan memutus sengketa pajak.<sup>6</sup>
2. Putusan Lembaga Peradilan Pajak merupakan putusan akhir dan mempunyai kekuatan hukum tetap.<sup>7</sup>
3. Rekrutmen hakim Lembaga Peradilan Pajak yang berbeda dengan lembaga peradilan lain dimana Menteri Keuangan mempunyai peran yang sangat besar dalam proses rekrutmen hakim Lembaga Peradilan Pajak.<sup>8</sup>
4. Pada Praktiknya, hakim pada Lembaga Peradilan Pajak sebagian besar adalah mantan pejabat pada Departemen Keuangan khususnya Direktorat Jenderal Pajak dan bukan hakim karir yang berasal dari sistem pembinaan karir pada umumnya. Pembinaan hakim pada Lembaga Peradilan Pajak bukan di bawah Mahkamah Agung tetapi di bawah Departemen Keuangan. Banyak kalangan yang mengkhawatirkan keadaan ini akan mempengaruhi independensi hakim dalam memeriksa dan memutus perkara<sup>9</sup> sehingga dapat berpotensi menimbulkan *conflict of interest* yang dapat merusak objektivitas peradilan pajak.

Subjek pada Lembaga Peradilan Pajak dalam keadaan yang tidak seimbang yaitu antara wajib pajak atau penanggung pajak dengan pejabat yang berwenang. Hakim yang independen akan mengambil peranan untuk membuat keadaan ini menjadi lebih seimbang. Peradilan sebagai lambang supremasi

---

<sup>6</sup> Lihat Pasal 33 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak.

<sup>7</sup> Lihat Pasal 77 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak.

<sup>8</sup> Lihat Pasal 8 ayat (1) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak.

<sup>9</sup> Adrian Sutedi, *Hukum Pajak*, Editor: Tarmizi, Cetakan kedua (Jakarta: Sinar Grafika, 2013), hlm 251.

hukum dan benteng terakhir keadilan seharusnya tidak memihak, dan memberikan perlakuan hukum yang setara merupakan dambaan semua lapisan masyarakat. Hakim merupakan pelaksana dan ujung tombak peradilan serta yang berinteraksi dengan masyarakat dituntut untuk memiliki kualitas dan profesionalitas dalam meneliti, menimbang, dan menetapkan putusan hukum untuk suatu perkara.<sup>10</sup> Sasaran penyelenggaraan kekuasaan kehakiman adalah untuk menumbuhkan kemandirian para penyelenggara kekuasaan kehakiman dalam rangka mewujudkan peradilan yang berkualitas. Kemandirian para penyelenggara dilakukan dengan meningkatkan integritas, ilmu pengetahuan, dan kemampuan. Peradilan yang berkualitas merupakan produk dari kinerja para penyelenggara peradilan tersebut.<sup>11</sup>

Hukum merupakan produk politik maka tidak akan sempurna. Solusinya adalah mengandalkan pada putusan lembaga peradilan sebagai contoh *best practice* dengan baik. Hakim melalui putusannya bertanggung jawab untuk melengkapi dan mengisi bagian-bagian hukum yang tidak sempurna. Tugas hakim peradilan adalah menerima, memeriksa, dan mengadili serta berkewajiban membantu *justisiabelen* (pencari keadilan) menyelesaikan setiap perkara yang diajukan kepadanya.

Putusan yang telah dijatuhkan hakim menentukan hak dan kewajiban para pihak yang bersengketa sehingga timbul suatu kepastian hukum, keadilan, dan kemanfaatan. Tujuan para pihak menempuh proses perkara di lembaga peradilan adalah untuk mendapatkan penentuan bagaimana hukumnya atas

---

<sup>10</sup> Wildan Suyuthi Mustofa, *Kode Etik Hakim*, Edisi Kedua, Cetakan ke-1 (Jakarta: Kencana, 2013), hlm 4.

<sup>11</sup> *Ibid.*, hlm 95.

suatu perkara, yaitu bagaimana hubungan hukum di antara para pihak yang berperkara dan segala apa yang telah diputuskan dapat dijalankan. Jadi hasil yang diharapkan para pihak adalah agar segala hak dan kewajiban yang telah diberikan dalam hukum materiil, baik yang berupa hukum tertulis maupun yang tidak tertulis dapat diwujudkan lewat lembaga peradilan.<sup>12</sup>

Menurut Sunarto, tujuan lembaga peradilan adalah untuk menegakkan hukum dan keadilan, tanpa membedakan antara yang memiliki kebenaran formil di satu pihak dan kebenaran materil di pihak lain.<sup>13</sup> Suatu kebenaran yang ditegakkan melalui putusan lembaga peradilan hanya akan mampu mencapai kesempurnaan apabila putusan tersebut selain memiliki nilai sebagai kebenaran formil sekaligus memiliki nilai sebagai kebenaran materil. Hakim dalam memeriksa dan mengadili suatu perkara harus objektif sehingga putusannya akan sesuai dengan ketentuan hukum yang berlaku dan memenuhi rasa keadilan yang diharapkan.

Pasal 107 A Undang-Undang Nomor 51 Tahun 2009 tentang perubahan kedua atas Undang-Undang Nomor 5 Tahun 1986 tentang Peradilan Tata Usaha Negara telah memberikan penegasan sebagai berikut:

Ayat (1) : Dalam memeriksa dan memutus perkara, hakim harus bertanggung jawab atas penetapan dan putusan yang dibuatnya.

Ayat (2) : Penetapan dan putusan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) harus memuat pertimbangan hukum hakim yang didasarkan pada alasan dan dasar hukum yang tepat dan benar.

---

<sup>12</sup> Sunarto, *Peran Aktif Hakim Dalam Perkara Perdata*, Edisi Pertama, Cetakan ke-1 (Jakarta: Kencana, 2014), hlm 15.

<sup>13</sup> *Ibid.*, hlm 21.

Penjelasan Pasal 107 A Undang-Undang Nomor 51 Tahun 2009 tentang Perubahan Kedua Atas Undang-Undang Nomor 5 Tahun 1986 tentang Peradilan Tata Usaha Negara menyebutkan bahwa dalam membuat penetapan dan putusan, hakim harus bersandar pada keadilan hukum dan norma yang ada dan berlaku di masyarakat. Berdasarkan hal tersebut, seorang hakim tidak dibenarkan untuk membuat penetapan atau putusan yang didasarkan oleh adanya kepentingan dan atau keuntungan.

Ketentuan dan penjelasan Pasal 107 A tersebut memberikan pandangan bahwa setiap putusan hakim harus dapat dipertanggungjawabkan sehingga hakim harus mempelajari setiap berkas perkara yang ditanganinya, dimulai pada saat tahap pra persidangan hingga proses pembuktian dipersidangan. Lembaga Peradilan Pajak yang dinyatakan sebagai Lembaga Peradilan tingkat pertama dan terakhir dalam memeriksa dan memutus sengketa pajak di bawah lingkungan Peradilan Tata Usaha Negara maka Hakim peradilan pajak harus dapat menjatuhkan putusan yang objektif berdasarkan hukum yang berlaku dan juga berdasarkan keyakinan yang seadil-adilnya serta memberikan manfaat bagi masyarakat.

Atas dasar latar belakang pemikiran itulah, fenomena ini menjadi daya tarik tersendiri yang memancing letupan-letupan keingintahuan penulis untuk melakukan pengkajian dalam bentuk penelitian dengan judul: **“TINJAUAN YURIDIS TERHADAP OBJEKTIVITAS PERADILAN PAJAK DALAM PENYELESAIAN SENGKETA PAJAK DI INDONESIA”**.

## **B. Rumusan Masalah**

Beranjak dari hal di atas maka dapat dirumuskan yang menjadi masalah dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Apa urgensi keberadaan lembaga peradilan pajak di Indonesia?
2. Bagaimana proses penyelesaian sengketa pajak di lembaga peradilan pajak?
3. Bagaimana objektivitas peradilan pajak dalam penyelesaian sengketa pajak di Indonesia?

## **C. Tujuan Penelitian**

Tujuan penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Untuk mengetahui urgensi keberadaan lembaga peradilan pajak di Indonesia.
2. Untuk mengetahui proses penyelesaian sengketa pajak di lembaga peradilan pajak.
3. Untuk mengetahui objektivitas peradilan pajak dalam penyelesaian sengketa pajak di Indonesia.

## **D. Orisinalitas Penelitian**

Setelah melakukan penelusuran terhadap literatur yang ada, adanya karya-karya ilmiah yang membahas tentang Lembaga Peradilan Pajak yang penulis ketahui adalah:

Tesis berjudul “Analisis Kebijakan Dualisme Pembinaan Pengadilan Pajak Terhadap Kebebasan Hakim Dalam Memeriksa Dan Memutus Sengketa

Pajak”, Tahun 2012, pada Program Pascasarjana Ilmu Administrasi Universitas Indonesia Jakarta, karya Tjia Siau Jan. Dalam tesis tersebut membahas tentang bagaimana terjadinya kebijakan dualisme pembinaan Pengadilan Pajak dan implikasinya dengan Undang-Undang kekuasaan Kehakiman, apakah kebijakan dualisme pembinaan Pengadilan Pajak berimplikasi terhadap kebebasan hakim dalam memeriksa dan memutus sengketa pajak, dan apakah kebijakan dualisme pembinaan Pengadilan Pajak berimplikasi terhadap kepastian hukum dan keadilan bagi Wajib Pajak.

Tesis karya Andriyani Masyitoh dengan judul “Pengadilan Pajak Dalam Rangka Mewujudkan Perlindungan Hukum Bagi Pencari Keadilan”, Tahun 2011, pada Program Pascasarjana Magister Hukum Universitas Gadjah Mada Yogyakarta, yang mengkaji bagaimana pelaksanaan pengadilan pajak dalam rangka mewujudkan perlindungan hukum bagi pencari keadilan, bagaimana kemampuan pengadilan pajak mewujudkan perlindungan hukum bagi pencari keadilan dan langkah-langkah hukum apa yang dapat ditempuh agar pengadilan pajak dapat mewujudkan perlindungan hukum bagi pencari keadilan.

Tesis berjudul “Penyelesaian Sengketa Pajak Berdasarkan Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 Tentang Pengadilan Pajak Di Pengadilan Pajak”, Tahun 2008, pada Program Pascasarjana Magister Kenotariatan Universitas Diponegoro Semarang, karya Shaelendra Prabu Yuda. Dalam tesis tersebut membahas tentang bagaimana penyelesaian sengketa pajak berdasarkan undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak

di Pengadilan Pajak, kendala yang timbul dalam penyelesaian sengketa pajak di Pengadilan Pajak, dan upaya yang dilakukan untuk mengatasi kendala yang timbul dalam penyelesaian sengketa pajak di Pengadilan Pajak.

Beberapa literatur yang telah disebutkan diatas, belum ada yang membahas tentang Tinjauan Yuridis Terhadap Objektivitas Peradilan Pajak Dalam Penyelesaian Sengketa Pajak Di Indonesia. Perbedaan penelitian yang dilakukan dengan penelitian yang lainnya, yaitu bahwa penelitian ini lebih menekankan kepada penjelasan mengenai urgensi keberadaan lembaga peradilan pajak di Indonesia, penjelasan mengenai proses penyelesaian sengketa pajak di lembaga peradilan pajak, dan juga penjelasan mengenai objektivitas peradilan pajak dalam penyelesaian sengketa pajak di Indonesia.

## **E. Kerangka Teori**

### **1. Indonesia Sebagai Negara Hukum**

Negara hukum adalah negara yang berdiri di atas hukum yang menjamin keadilan kepada warga negaranya.<sup>14</sup> Negara hukum adalah negara yang penyelenggaraan pemerintahannya dijalankan berdasarkan dan bersarkan hukum yang berakar dalam seperangkat titik tolak normatif, berupa asas-asas dasar sebagai asas-asas yang menjadi pedoman dan kriteria

---

<sup>14</sup> Muntoha, *Negara Hukum Indonesia Pasca Perubahan UUD 1945*, Cetakan Pertama (Yogyakarta: Kaukaba, 2013), hlm 1.

penilai pemerintahan dan pelaku pejabat pemerintah.<sup>15</sup> Keberadaan negara hukum menurut J. Van der Hoeven mempersyaratkan:<sup>16</sup>

- a. Prediktabilitas perilaku, khususnya perilaku pemerintah, yang mengimplikasikan ketertiban demi keamanan dan ketentraman bagi setiap orang.
- b. Terpenuhinya kebutuhan materiil minimum bagi kehidupan manusia yang menjamin keberadaan manusia yang bermartabat manusiawi.

Konsep Stahl tentang negara hukum ditandai oleh 4 (empat) unsur pokok, yaitu:<sup>17</sup>

- a. Pengakuan dan perlindungan terhadap hak-hak asasi manusia;
- b. Negara didasarkan pada teori tias politika;
- c. Pemerintahan diselenggarakan berdasarkan undang-undang (*wetmatig bestuur*);
- d. Adanya peradilan administrasi negara yang bertugas menangani kasus perbuatan melanggar hukum oleh pemerintah (*onrechtmatige overheidsdaad*).

Unsur-unsur negara hukum, yaitu:<sup>18</sup>

- a. Sistem pemerintahan negara yang didasarkan atas kedaulatan rakyat;
- b. Pemerintahan dalam melaksanakan tugas dan kewajibannya harus berdasar atas hukum dan peraturan perundang-undangan;

---

<sup>15</sup> B. Arief Sidharta, "Kajian Kefilsafatan tentang Negara Hukum", *Jurnal Hukum JENTERA*, edisi 3-Tahun II, November 2004, hlm 123.

<sup>16</sup> *Ibid.*, hlm 124.

<sup>17</sup> Rudi Suparmono, Kewenangan Hakim Dalam Memutus Perkara Di Luar Dakwaan Jaksa Penuntut Umum, Laporan Penelitian, Puslitbang Hukum Dan Peradilan, Badan Litbang Diklat Kumdil, Mahkamah Agung RI, Tahun 2014, hlm 6.

<sup>18</sup> Muntoha, Negara ... *op.cit.*, hlm 11.



- c. Adanya jaminan terhadap hak-hak asasi manusia (warga negara);
- d. Adanya pembagian kekuasaan dalam negara;
- e. Adanya pengawasan dari badan-badan peradilan (*rechttelijke controle*) yang bebas dan mandiri, dalam arti lembaga peradilan tersebut benar-benar tidak memihak dan tidak berada di bawah pengaruh eksekutif;
- f. Adanya peran yang nyata dari anggota-anggota masyarakat atau warga negara untuk turut serta mengawasi perbuatan dan pelaksanaan kebijaksanaan yang dilakukan oleh pemerintah; dan
- g. Adanya sistem perekonomian yang dapat menjamin pembagian yang merata sumber daya yang diperlukan bagi kemakmuran warga negara.

Dalam negara hukum, segala sesuatu harus dilakukan menurut hukum (*everything must be done according to law*). Negara hukum menentukan bahwa pemerintah harus tunduk pada hukum, bukan hukum yang harus tunduk pada pemerintah.<sup>19</sup> P.J.P Tak mengatakan sebagai berikut:<sup>20</sup>

“Pengejawantahan pemisahan kekuasaan, demokrasi, kesamarataan jaminan undang-undang dasar terhadap hak-hak dasar individu adalah tuntutan untuk mewujudkan negara hukum, yakni negara di mana kekuasaan pemerintah tunduk pada ketentuan undang-undang dan undang-undang dasar. Dalam melaksanakan tindakannya, pemerintah tunduk pada aturan-aturan hukum. Dalam suatu negara hukum, pemerintah terikat pada ketentuan undang-undang yang dibuat oleh lembaga perwakilan rakyat berdasarkan keputusan mayoritas. Dalam suatu negara hukum, pemerintah tidak boleh membuat keputusan yang membedakan (hak) antar warga negara, perbedaan ini dilakukan oleh hakim yang merdeka. Dalam suatu negara hukum, terdapat satuan lembaga untuk menghindari ketidakbenaran dan kesewenang-wenangan pada bidang pembuatan

---

<sup>19</sup> Ridwan HR, *Hukum Administrasi Negara*, Edisi Revisi, Cetakan ke-8 (Jakarta: Rajawali Pers, 2013), hlm 21.

<sup>20</sup> *Ibid.*, hlm 22.

undang-undang dan peradilan. Akhirnya, dalam suatu negara hukum setiap warga negara mendapat jaminan undang-undang dasar dari perbuatan sewenang-wenang”.

Dalam sebuah negara hukum, lembaga-lembaga penegak hukum menjadi sangat penting karena dalam sejarah selalu ada pihak-pihak baik penyelenggara negara atau pemerintah maupun rakyat melanggar ketentuan hukum. Suatu lembaga yang akan mempertahankan dan bertugas untuk melakukan penegakan hukum dengan memberikan sanksi-sanksi kepada mereka yang telah melakukan pelanggaran hukum baik pemerintah maupun rakyat pada umumnya sangat diperlukan. Lembaga-lembaga penegak hukum ini biasanya disebut sebagai lembaga peradilan yang dalam kenyataan sehari-hari lembaga-lembaga peradilan tersebut dapat berupa lembaga peradilan murni dan lembaga peradilan semu, baik yang diciptakan atau diselenggarakan oleh Negara maupun oleh masyarakat adat berupa lembaga peradilan adat.<sup>21</sup>

Indonesia adalah negara hukum. Dalam Penjelasan Undang-Undang Dasar 1945 baik dalam Pembukaan, Batang Tubuh maupun Penjelasan ditemukan beberapa ketentuan yang merupakan indikator Negara Republik Indonesia sebagai Negara Hukum yakni:<sup>22</sup>

- a. Dalam Penjelasan Undang-Undang Dasar 1945 mengenai Sistem Pemerintahan Negara Indonesia ditemukan penekanan pada hukum (*recht*) yang dihadapkan dengan kekuasaan (*macht*), artinya Undang-

---

<sup>21</sup> Galang Asmara, *Peradilan Pajak & Lembaga Penyanderaan (Gijzeling) Dalam Hukum Pajak Di Indonesia*, Cetakan I (Yogyakarta: LaksBang PRESSindo, 2006), hlm 4.

<sup>22</sup> S.F. Marbun, *Peradilan Administrasi Negara Dan Upaya Administratif Di Indonesia*, Edisi Pertama, Cetakan Pertama (Yogyakarta: Liberty Yogyakarta, 1997), hlm 15.

Undang Dasar 1945 menempatkan penolakan terhadap paham absolutisme sebagai langkah terdepan untuk menghindari dan menolak kemungkinan penindasan terhadap hak-hak kemanusiaan. Rumusan yang terdapat pada Penjelasan Undang-Undang Dasar 1945 tersebut, sesungguhnya merupakan penjabaran dari pokok-pokok pikiran yang terkandung dalam Pembukaan Undang-Undang Dasar 1945 yang memuat cita hukum (*rechtsidee*).

- b. Penegasan penolakan terhadap kekuasaan yang bersifat absolutisme itu, kemudian dipagar dan dikunci secara ketat dengan perumusan sistem pemerintahan yang berdasarkan atas konstitusi (hukum dasar). Negara hukum menurut Undang-Undang Dasar 1945 adalah negara hukum dengan sistem konstitusional.
- c. Negara hukum yang dimaksud dalam Penjelasan Undang-Undang Dasar 1945, bukanlah negara hukum dalam arti formal atau negara penjaga malam tetapi negara hukum dalam arti luas yakni negara hukum dalam arti material. Dalam alinea keempat Pembukaan Undang-Undang Dasar 1945 disebutkan negara bukan saja melindungi segenap bangsa Indonesia dan seluruh tumpah darah Indonesia tetapi juga harus memajukan kesejahteraan umum dan mencerdaskan kehidupan bangsa.
- d. Negara hukum yang dimaksud dalam Penjelasan Undang-Undang Dasar 1945 harus sejalan dengan negara demokrasi sehingga keduanya merupakan dua pilar yang saling tegak lurus dan saling menopang, karena itu MPR sebagai pemegang kedaulatan rakyat harus benar-benar

tercermin sebagai penjelma seluruh rakyat Indonesia, sehingga benar-benar terjamin sifat demokrasinya.

- e. Dalam negara hukum Indonesia menurut Undang-Undang Dasar 1945, kekuasaan Kepala Negara harus terbatas dan bukan tak terbatas, artinya Kepala Negara bukan diktator meskipun Kepala Negara tidak bertanggung jawab kepada Dewan Perwakilan Rakyat tetapi Kepala Negara harus memperhatikan sungguh-sungguh suara Dewan Perwakilan Rakyat. Kedudukan dan peran DPR diletakkan pada posisi yang kuat untuk menghindari Presiden bersifat absolut sehingga DPR tidak dibubarkan oleh Presiden. DPR melakukan pengawasan terhadap Presiden dan bahkan memegang wewenang memberikan persetujuan kepada Presiden dalam menetapkan undang-undang dan APBN. Hal ini mencerminkan kuatnya kedudukan rakyat dalam sistem Pemerintahan Negara Indonesia.
- f. Dalam Batang Tubuh Undang-Undang Dasar 1945 ditemukan juga beberapa ketentuan mengenai rumusan hak-hak kemanusiaan yang dijemlakan dalam rumusan hak-hak warga negara dan kedudukan penduduk. Hak-hak warga negara disebutkan sebagai berikut:<sup>23</sup>
- 1) Segala warga negara bersamaan kedudukannya di dalam hukum dan pemerintahan serta wajib menjunjung hukum dan pemerintahan itu dengan tidak ada kecualinya.

---

<sup>23</sup> *Ibid.*, hlm 16.

- 2) Tiap warga negara berhak atas pekerjaan dan penghidupan yang layak bagi kemanusiaan.
- 3) Tiap-tiap warga negara berhak dan wajib turut serta dalam usaha pembelaan negara.
- 4) Tiap-tiap warga negara berhak mendapat pengajaran.

Adapun mengenai kedudukan penduduk (termasuk warga negara) ditemukan ketentuannya sebagai berikut:<sup>24</sup>

- 1) Kemerdekaan serikat dan berkumpul, mengeluarkan pikiran dengan lisan dan tulisan dan sebagainya ditetapkan dengan undang-undang.
- 2) Negara menjalin kemerdekaan tiap penduduk untuk memeluk agamanya masing-masing dan beribadat menurut agamanya dan kepercayaannya itu.
- 3) Fakir miskin dan anak-anak terlantar dipelihara oleh negara.

Menurut Bambang Waluyo sebagaimana dikutip Muchsin, ciri-ciri khas negara hukum yang sudah tersurat dalam Undang-Undang Dasar 1945, yaitu:<sup>25</sup>

- a. Pengakuan dan perlindungan hak-hak asasi manusia, yang mengandung persamaan dalam bidang politik, hukum, sosial, ekonomi, dan kebudayaan;
- b. Peradilan yang bebas dan tidak memihak serta tidak dipengaruhi oleh suatu kekuasaan atau kekuatan apapun juga;
- c. Legalitas dalam segala bentuknya.

---

<sup>24</sup> *Ibid.*, hlm 17.

<sup>25</sup> Rudi Suparmono, *Kewenangan ... op.cit.*, hlm 7.

Konsep negara hukum yang sebenarnya dianut oleh negara Indonesia dapat diketahui dengan melihat pada Pembukaan dan Pasal-pasal dalam Undang-Undang Dasar 1945 sebagai keseluruhan sumber politik hukum Indonesia. Dasar penegasan keduanya sebagai sumber politik hukum nasional adalah *pertama*, Pembukaan dan Pasal-pasal dalam Undang-Undang Dasar 1945 memuat tujuan, dasar, cita hukum, dan norma dasar negara Indonesia yang harus menjadi tujuan dan pijakan dari politik hukum Indonesia. *Kedua*, Pembukaan dan Pasal-pasal dalam Undang-Undang Dasar 1945 mengandung nilai khas yang bersumber dari pandangan dan budaya bangsa Indonesia yang diwariskan oleh nenek moyang bangsa Indonesia. Berdasarkan dua parameter tersebut jelas bahwa konsep yang dianut oleh negara hukum Indonesia sejak zaman kemerdekaan hingga saat ini bukanlah konsep *Rechtsstaat* dan bukan pula konsep *the Rule of Law*, melainkan membentuk suatu konsep negara hukum baru. Konsep baru tersebut adalah negara hukum Pancasila. Konsep negara hukum Pancasila inilah yang menjadi karakteristik utama dan membedakan sistem hukum Indonesia dengan sistem hukum lainnya.<sup>26</sup>

Philipus M. Hadjon merumuskan elemen atau unsur-unsur Negara Hukum Pancasila sebagai berikut:<sup>27</sup>

- a. Keserasian hubungan antara pemerintah dan rakyat berdasarkan asas kerukunan;
- b. Hubungan fungsional yang proposional antara kekuasaan negara;

---

<sup>26</sup> Moh. Mahfud M.D., *Membangun Politik Hukum Menegakkan Konstitusi*, (Jakarta: Pustaka LP3ES, 2006), hlm 23.

<sup>27</sup> S.F. Marbun, *Peradilan ... op.cit.*, hlm 21.

- c. Prinsip penyelesaian sengketa secara musyawarah dan peradilan merupakan sarana terakhir;
- d. Keseimbangan antara hak dan kewajiban.

## 2. Objektivitas Peradilan

Objektivitas adalah sikap jujur, tidak dipengaruhi pendapat dan pertimbangan pribadi atau golongan dalam mengambil putusan atau tindakan.<sup>28</sup> Pengertian peradilan menurut Sjachran Basah adalah segala sesuatu yang bertalian dengan tugas memutus perkara dengan menerapkan hukum, menemukan hukum *in concreto* dalam mempertahankan dan menjamin ditaatnya hukum materiil dengan menggunakan cara prosedural yang ditetapkan oleh hukum formal.<sup>29</sup> Peradilan dilaksanakan oleh suatu lembaga khusus yang diadakan untuk itu. Lembaga yang melaksanakan peradilan disebut sebagai lembaga peradilan.<sup>30</sup> Berdasarkan uraian di atas, maka dapat ditarik kesimpulan bahwa objektivitas peradilan adalah sikap jujur, tidak dipengaruhi pendapat dan pertimbangan pribadi atau golongan dalam arti sikap netral yang bertalian dengan tugas lembaga peradilan dalam memutus perkara dengan menerapkan hukum, menemukan hukum *in concreto* dalam mempertahankan dan menjamin ditaatnya hukum materiil dengan menggunakan cara prosedural yang ditetapkan oleh hukum formal.

---

<sup>28</sup> <http://www.kbbi.web.id/objektivitas>, Akses 10 Februari 2015.

<sup>29</sup> Sjachran Basah, *Eksistensi Dan Tolok Ukur Badan Peradilan Administrasi Di Indonesia*, Cetakan ke-6 (Bandung: PT Alumni, 2014), hlm 25.

<sup>30</sup> Muhammad Djafar Saidi, *Perlindungan Hukum Wajib Pajak Dalam Penyelesaian Sengketa Pajak*, Ed. 1 (Jakarta: PT RajaGrafindo Persada, 2007), hlm 32.

Misi suci (*mission sacree*) lembaga peradilan di Indonesia bukan untuk menegakkan hukum demi hukum itu sendiri melainkan untuk menegakkan hukum demi keadilan, baik bagi individu maupun bagi masyarakat, bangsa, dan negara, bahkan keadilan yang dimaksud adalah keadilan demi Tuhan Yang Maha Esa sehingga terciptanya suasana kehidupan bermasyarakat yang aman, tenang, tentram, tertib, dan damai. Hal ini tercermin dari setiap keputusan hakim di Indonesia, yang diawali dengan ungkapan yang sangat religius, yakni: Demi Keadilan Berdasarkan Ketuhanan Yang Maha Esa.<sup>31</sup> Dalam menjalankan misi suci (*mission sacree*) tersebut, maka hakim diberikan kekuasaan yang bebas dan mandiri agar putusan-putusannya tidak mudah diintervensi oleh kekuatan *extra judicial*, seperti penguasa dan kekuatan lainnya dalam masyarakat (seperti kekuatan politik dan ekonomi).<sup>32</sup>

Pasal 24 Undang-Undang Dasar 1945 menegaskan bahwa:

Ayat (1) : Kekuasaan kehakiman merupakan kekuasaan yang merdeka untuk menyelenggarakan peradilan guna menegakkan hukum dan keadilan.

Ayat (2) : Kekuasaan kehakiman dilakukan oleh sebuah Mahkamah Agung dan badan peradilan yang berada dibawahnya dalam lingkungan peradilan umum, lingkungan peradilan agama,

---

<sup>31</sup> Antonius Sudirman, *Hati Nurani Hakim Dan Putusannya: Suatu Pendekatan Dari Perspektif Ilmu Hukum Perilaku (Behavioral Jurisprudence) Kasus Hakim Bismar Siregar*, Cetakan Ke I (Bandung: PT Citra Aditya Bakti, 2007), hlm 1.

<sup>32</sup> *Ibid.*, hlm 2.



lingkungan peradilan militer, lingkungan peradilan tata usaha negara, dan oleh sebuah Mahkamah Konstitusi.

Ayat (3) : Badan-badan lain yang fungsinya berkaitan dengan kekuasaan kehakiman diatur dalam undang-undang.

Pasal 25 Undang-Undang Dasar 1945 menegaskan bahwa syarat-syarat untuk menjadi dan untuk diperhentikan sebagai hakim ditetapkan dengan undang-undang. Penjelasan Pasal 24 dan Pasal 25 Undang-Undang Dasar 1945 menegaskan bahwa kekuasaan kehakiman ialah kekuasaan yang merdeka, artinya terlepas dari pengaruh kekuasaan pemerintah. Berhubungan dengan itu, harus diadakan jaminan dalam undang-undang tentang kedudukan para hakim. Berdasarkan Pasal 24 dan Pasal 25 Undang-Undang Dasar 1945 serta penjelasannya diperoleh gambaran bahwa konstitusi kita memberikan jaminan akan kemandirian kekuasaan kehakiman atau lembaga peradilan yang bebas dan tidak memihak. Secara khusus, Undang-Undang Nomor 48 Tahun 2009 tentang Kekuasaan Kehakiman mengatur tentang kemandirian kekuasaan kehakiman. Pasal 1 Undang-Undang Nomor 48 Tahun 2009 tentang Kekuasaan Kehakiman menyatakan bahwa kekuasaan kehakiman adalah kekuasaan negara yang merdeka untuk menyelenggarakan peradilan guna menegakkan hukum dan keadilan berdasarkan Pancasila, demi terselenggaranya negara Hukum Republik Indonesia.

Alexis de Tocqueville memberikan tiga ciri bagi pelaksanaan kekuasaan lembaga peradilan yang objektif, yaitu:<sup>33</sup>

- a. Pertama, kekuasaan lembaga peradilan di semua negara merupakan fungsi peradilan, di mana lembaga peradilan hanya bekerja kalau ada pelanggaran hukum atau hak warga negara tanpa ada satu kekuasaan lainnya dapat melakukan intervensi.
- b. Kedua, fungsi lembaga peradilan hanya berlangsung kalau ada kasus pelanggaran hukum yang khusus. Hakim bahkan dikatakan masih dalam koridor pelaksanaan tugasnya, jika ia dalam memutuskan suatu perkara menolak penerapan prinsip yang berlaku umum, namun jika hakim menolak menaati prinsip-prinsip yang berlaku umum di mana dia tidak dalam kondisi memeriksa suatu perkara, maka ia dapat dihukum atas dasar pelanggaran hukum.
- c. Ketiga, kekuasaan lembaga peradilan hanya berfungsi jika diperlukan dalam adanya sengketa yang diatur dalam hukum. Pada hakikatnya, pelaksanaan fungsi lembaga peradilan senantiasa berujung pada lahirnya suatu putusan. Karena itu, jika suatu putusan berujung pada terbuktinya suatu kejahatan keji, maka pelakunya dapat dihukum. Demikian juga halnya, jika hakim memutuskan adanya pelanggaran, maka ia dapat memutuskan hukuman denda bagi pelakunya.

Objektivitas lembaga peradilan dapat diuji melalui dua hal, yaitu ketidakberpihakan (*impartiality*) dan keputusan relasi dengan para aktor

---

<sup>33</sup> Ahmad Mujahidin, *Peradilan Satu Atap Di Indonesia*, Cetakan pertama (Bandung: PT Refika Aditama, 2007), hlm 52.

politik (*political insularity*). Imparsialitas hakim terlihat pada gagasan bahwa para hakim akan mendasarkan putusannya pada hukum dan fakta-fakta di persidangan, bukan atas dasar keterkaitan dengan salah satu pihak yang berperkara. Imparsialitas hakim memang bukan sesuatu yang mudah dideteksi, dimana hal itu hanya dapat dilacak dari pelakunya selama menjadi hakim *vis-a-vis* keterkaitannya dengan pihak berperkara dalam konteks hubungan sosial ataupun hubungan politik.<sup>34</sup>

Objektivitas peradilan hanya dapat dilakukan, jika hakim dapat melepaskan dari konflik kepentingan atau faktor semangat pertemanan (*collegial*) dengan pihak yang berperkara. Dalam konteks sistem hukum Indonesia, hakim harus mengundurkan diri jika dirinya memiliki hubungan dengan salah satu pihak yang berperkara atau diperiksa di muka lembaga peradilan. Montesquieu melihat objektivitas peradilan dalam konteks bahwa peradilan tidak lain merupakan mulut undang-undang sehingga putusan hakim merupakan suatu putusan hukum bukan dipandang sebagai putusan politik. Menurut Satjipto Raharjo bahwa para fungsionalitas dan strukturalis harus tidak berhenti pada penerapan hukum yang dibatasi oleh hukum positif melainkan harus melihat juga dalam konteks sosial yang lebih besar sebab hukum merupakan bagian yang integral dari sistem masyarakat.<sup>35</sup>

---

<sup>34</sup> *Ibid.*, hlm 59.

<sup>35</sup> *Ibid.*, hlm 54.

### 3. Asas Objektivitas (Netral)

Peradilan Administrasi Netral ialah peradilan administrasi yang bebas dan merdeka, sebab suatu peradilan (administrasi) yang netral hanya dapat diwujudkan apabila peradilan itu bebas dan merdeka. Secara teoritis peradilan administrasi merupakan salah satu unsur penting negara hukum dan merupakan sarana untuk menegakkan dan melindungi hak-hak asasi manusia serta sebagai benteng terakhir dalam menegakkan hukum dan keadilan. Secara yuridis jaminan eksistensi peradilan netral, bebas dan merdeka dipatrikan dalam Undang-Undang Dasar 1945. Kekuasaan kehakiman merupakan kekuasaan yang berdiri sendiri dan bebas dari campur tangan pihak-pihak lain di luar kekuasaan kehakiman termasuk campur tangan pemerintah baik langsung maupun tidak langsung.<sup>36</sup>

Asas peradilan (administrasi) netral sebagai perwujudan dari peradilan bebas dan merdeka maka asas ini dijadikan sebagai salah satu asas dari peradilan administrasi yang dinormativasikan jaminannya dalam penjelasan umum Undang-Undang Nomor 51 Tahun 2009 tentang perubahan kedua atas Undang-Undang Nomor 5 Tahun 1986 tentang Peradilan Tata Usaha Negara yang menyatakan bahwa kekuasaan kehakiman merupakan kekuasaan negara yang merdeka yang dilakukan oleh sebuah Mahkamah Agung dan badan peradilan di bawahnya untuk menyelenggarakan peradilan guna menegakkan hukum dan keadilan.

---

<sup>36</sup> S.F. Marbun, *Peradilan ... op.cit.*, hlm 192.

Lembaga peradilan bebas dalam memberikan putusannya agar sesuai dengan kekuasaan kehakiman yang bebas dan merdeka maka perlu adanya jaminan bahwa baik lembaga peradilan maupun hakim dalam melaksanakan tugas terlepas dari pengaruh Pemerintah dan pengaruh lainnya, karena itu hakim diangkat dan diberhentikan oleh Presiden selaku kepala Negara atas usul Menteri Kehakiman berdasarkan persetujuan Ketua Mahkamah Agung. Asas netral dan objektif serta tidak memihak agar terjamin dapat dilaksanakan maka hakim tidak diperbolehkan merangkap sebagai pelaksana putusan lembaga peradilan, wali, pengampu dan pejabat yang berkaitan dengan suatu perkara yang diperiksanya olehnya serta menjadi pengusaha, mengingat tidak seorang hakimpun dapat bertindak menjadi hakim yang baik dan adil dalam perkaranya sendiri (*nemo iudex idoneus in propria causa*) maka terhadap seorang hakim dapat diajukan hak ingkar. Jaminan terhadap peradilan administrasi yang netral lebih dirasakan urgensinya mengingat salah satu pihak yang bersengketa di peradilan administrasi adalah badan atau pejabat tata usaha negara. Suatu peradilan yang netral, bebas, dan merdeka untuk dapat diwujudkan, tidak terlepas dari sistem pemerintahan yang dianut oleh suatu negara.<sup>37</sup>

Hakim tidak boleh memihak kepada pihak siapa pun dalam memutus suatu sengketa. Jika hakim hanya menerapkan undang-undang pada kasus nyata tanpa kebebasan keluar dari lingkup kaidah undang-undang maka konsekuensinya hakim hanya menjadi corong penguasa

---

<sup>37</sup> *Ibid.*, hlm 193.

melalui undang-undang, sedangkan jika hakim bebas menerapkan undang-undang pada kasus yang diperiksanya bahkan menyampingkan undang-undang, apabila menurut pertimbangannya akan menimbulkan ketidakadilan maka kemungkinan akan timbul subjektivitas putusan hakim yang dapat mengganggu objektivitas peradilan. Oleh karena itu, hakim di dalam memeriksa dan mengadili suatu perkara harus objektif dan netral serta tidak memihak kepada pihak-pihak yang berperkara di lembaga peradilan. Asas objektivitas menekankan bahwa di dalam memeriksa dan menjatuhkan putusan, hakim harus bersifat objektif dan tidak boleh memihak.<sup>38</sup>

Abdul Hamid S. Attamimi yang mengutip pandangan Paul Scholten telah mengemukakan dengan jelas bahwa suatu asas hukum (*rechtsbeginsel*) bukanlah merupakan sebuah aturan hukum (*rechtsregel*). Penerapan asas hukum dengan jalan subsumsi atau pengelompokan sebagai aturan adalah tidaklah mungkin, karena harus terlebih dahulu perlu dibentuk isi yang lebih konkret. Dengan perkataan lain, asas hukum bukanlah hukum, namun hukum tidak akan dapat dimengerti tanpa terlebih dahulu memahami asas-asas hukum tersebut.<sup>39</sup> Sudikno Mertokusumo mengemukakan bahwa pengertian prinsip atau asas hukum adalah norma dasar yang dijabarkan dari hukum positif yang oleh ilmu hukum tidak dianggap berasal dari aturan-aturan yang lebih umum. Selanjutnya menurut Eikema Hommes sebagaimana dikutip oleh Sudikno Mertokusumo menyatakan bahwa prinsip

---

<sup>38</sup> "Pengertian Hukum Acara Perdata", dalam <http://hpk902.weblog.esaunggul.ac.id/wp-content/uploads/sites/565/2013/04/Praktek-Hukum-Perdata-Pertemuan-1.ppt> , Akses pada tanggal 15 Juni 2015.

<sup>39</sup> Sunarto, Peran ... *op.cit.*, hlm 22.

atau asas hukum itu tidak boleh dianggap sebagai norma-norma hukum yang konkret akan tetapi perlu dipandang sebagai dasar-dasar hukum atau petunjuk-petunjuk bagi hukum yang berlaku. Pembentukan hukum praktis perlu berorientasi pada prinsip-prinsip atau asas-asas hukum tersebut.<sup>40</sup>

Menurut Theo Huijbers, asas hukum ialah prinsip-prinsip yang dianggap dasar atau fundamen hukum dan merupakan pengertian-pengertian yang menjadi titik tolak berpikir tentang hukum, termasuk titik tolak bagi pembentukan undang-undang dan interpretasi terhadap undang-undang itu sendiri. Theo Huijbers mengklasifikasikan asas hukum menjadi tiga macam, yakni:<sup>41</sup>

- a. Asas hukum objektif yang bersifat moral;
- b. Asas hukum objektif yang bersifat rasional;
- c. Asas subjektif hukum yang bersifat moral dan rasional.

Asas hukum objektif yang bersifat moral atau asas moral hukum lebih dipandang sebagai sesuatu yang idiil, yang belum tentu dapat diwujudkan dalam tata hukum yang direncanakan. Asas hukum objektif yang bersifat rasional atau yang sering dikenal dengan sebutan asas rasional hukum merupakan prinsip-prinsip yang termasuk pengertian hukum dan aturan hidup bersama yang rasional. Asas rasional hukum ini bertalian dengan suatu aturan hidup bersama yang masuk akal, dan karenanya diterima sebagai titik tolak bagi pembentukan suatu tata hukum yang baik.

Di antara asas-asas hukum rasional, contohnya antara lain: hak manusia

---

<sup>40</sup> *Ibid.*, hlm 23.

<sup>41</sup> Muhammad Erwin, *Filsafat Hukum: Refleksi Kritis Terhadap Hukum*, Edisi 1, Cetakan ke-2 (Jakarta: Rajawali Pers, 2012), hlm 110.

sebagai pribadi, kepentingan masyarakat, kesamaan hak di depan lembaga peradilan, perlindungan terhadap yang kurang mampu, dan tidak ada gnti rugi tanpa kesalahan. Asas subjektif hukum yang bersifat moral dan rasional, pada hakikatnya merupakan hak-hak yang ada pada manusia dan menjadi titik tolak bagi pembentukan hukum.<sup>42</sup>

Asas objektivitas memiliki keterkaitan dengan asas independensi hakim karena tanpa di dukung oleh asas independensi maka hakim tidak akan dapat mempertahankan asas objektivitas di dalam menjatuhkan putusannya. Imparsialitas hakim terletak bukan atas dasar keterikatan dengan salah satu pihak yang berperkara melainkan pada gagasan yang mendasari putusannya pada hukum dan fakta-fakta di persidangan. Menurut Bagir Manan ada beberapa hal penyebab keberpihakan atau ketidaknetralan hakim, antara lain:<sup>43</sup>

a. Pengaruh kekuasaan.

Majelis Hakim tidak berdaya menghadapi kehendak pemegang kekuasaan yang lebih tinggi, baik dari lingkungan kekuasaan kehakiman sendiri maupun dari luar (misalnya dari gubernur, bupati, menteri, dan lain-lain).

b. Pengaruh publik

Tekanan publik yang berlebihan dapat menimbulkan rasa takut atau cemas kepada mejlis hakim yang bersangkutan sehingga memberikan putusan yang sesuai dengan paksaan publik yang bersangkutan.

---

<sup>42</sup> *Ibid.*, hlm 112.

<sup>43</sup> Sunarto, Peran ... *op.cit.*, hlm 47.



c. Pengaruh pihak.

Pengaruh pihak dapat bersumber dari hubungan primordial tertentu karena komersialisasi perkara. Perkara menjadi komoditas perniagaan yang membayar lebih banyak dimenangkan.

Idealnya setiap putusan harus dijiwai oleh ketiga nilai dasar keadilan, kemanfaatan, dan kepastian hukum<sup>44</sup>, namun realitas menunjukkan bahwa sering kali terjadi pertentangan antara nilai yang satu dan yang lainnya, misalnya saja antara keadilan dan kepastian hukum ataukah antara kemanfaatan dan kepastian hukum. Radbruch mengungkapkan sebagai berikut:<sup>45</sup>

“Bahwa di dalam kenyataan, ketiga nilai keadilan, kemanfaatan, dan kepastian hukum sulit terwujud secara bersamaan, dan lebih sering terjadi konflik antara ketiganya.”

Dalam upaya menentukan amar putusan yang bersifat adil, menuntut pertimbangan hukum (*legal reasoning*) yang cukup, tepat dan logis, karena lembaga peradilan merupakan laboratorium nalar (*the laboratory of logic*) dan memiliki pemangku kepentingan (*stake holder*) sesuai dengan perkaranya. Putusan lembaga peradilan mengacu pada nilai-nilai keadilan (etis), kebenaran (logis), estetis (harmoni) bagi pencari keadilan dan pemangku kepentingan (stakeholder). Keadilan di dunia tidak pernah sempurna, tetapi harus diupayakan secara maksimal, dengan mempergunakan potensi yang dianugerahkan Allah Yang Maha Kuasa.

---

<sup>44</sup> Faisal, *Menerobos Positivisme Hukum: Kritik Terhadap Peradilan Asrori*, Cetakan Kedua (Jakarta: Gramata Publishing, 2012), hlm. 161.

<sup>45</sup> *Ibid.*, hlm. 162.

Upaya maksimal mempergunakan potensi kemanusiaan merupakan kebijakan dan keutamaan moral para hakim dalam beramal ilmiah dengan ilmu amaliah dalam menegakkan kebenaran dan keadilan.<sup>46</sup>

Hakim di dalam menyelesaikan suatu perkara harus mengadili menurut hukum dan untuk memperoleh, menemukan pengertian maupun makna yang tepat tentang mengadili menurut hukum harus mengacu pada prinsip yang mendasarinya. Menurut Bagir Manan terdapat beberapa tolok ukur sebagai makna mengadili menurut hukum, antara lain:<sup>47</sup>

- a. Mengadili menurut hukum merupakan salah satu asas mewujudkan negara berdasarkan atas hukum. Setiap putusan hakim harus mempunyai dasar hukum substantif dan prosedur yang telah ada sebelum perbuatan melawan hukum atau pelanggaran hukum terjadi;
- b. Hukum dalam mengadili menurut hukum harus diartikan luas melebihi pengertian hukum tertulis dan tak tertulis. Hukum dalam kasus atau keadaan tertentu meliputi pengertian yang mengikat pihak-pihak, kesusilaan yang baik, dan ketertiban umum (*goede zeden en openbaar orde*);
- c. Hukum yang hidup dalam masyarakat adalah hukum yang dipertimbangkan dalam putusan hakim, tetapi tidak selalu harus diikuti, karena kemungkinan *the living law* justru harus dikesampingkan karena tidak sesuai dengan tuntutan sosial baru;

---

<sup>46</sup>Artidjo Alkostar, "Kebutuhan Responsifitas Perlakuan Hukum Acara Pidana dan Dasar Pertimbangan Pidanaan serta *Judicial Immunity*", dalam [https://anggara.files.wordpress.com/2011/10/fondasi-dan-pertimbangan-pidanaan-wadah-pidana-artidjo-alkostar\\_edited.pdf](https://anggara.files.wordpress.com/2011/10/fondasi-dan-pertimbangan-pidanaan-wadah-pidana-artidjo-alkostar_edited.pdf), Akses 28 Juni 2015.

<sup>47</sup>Sunarto, Peran ... *op.cit.*, hlm 62.

d. Sesuai dengan tradisi hukum yang berlaku, hakim wajib mengutamakan penerapan hukum tertulis, kecuali kalau akan menimbulkan ketidakadilan, bertentangan dengan kesusilaan atau ketertiban umum. Hakim bukan mulut atau corong undang-undang melainkan mulut atau corong keadilan.

Hukum adalah pintu masuk dan pintu keluar setiap putusan hakim dan menurut Wiarda-Koopmans ada keterkaitan antara hukum dan tujuan hukum sehingga ada 3 (tiga) fungsi hakim dalam menerapkan hukum (*rechtstoepassing*), yaitu: sekedar menerapkan hukum apa adanya, menemukan hukum (*rechtsvinding*) dan menciptakan hukum.<sup>48</sup>

Putusan hakim yang baik harus dapat memenuhi dua persyaratan, yakni memenuhi kebutuhan teoritis maupun praktis. Kebutuhan teoritis disini ialah bahwa menitikberatkan kepada fakta hukum beserta pertimbangannya maka putusan tersebut harus dapat dipertanggung jawabkan dari segi ilmu hukum bahkan tidak jarang dengan putusannya yang membentuk *yurispundensi* yang dapat menentukan hukum baru. Kebutuhan praktis ialah bahwa dengan putusannya diharapkan hakim dapat menyelesaikan persoalan atau sengketa hukum yang ada dan sejauh mungkin dapat diterima oleh pihak-pihak yang bersengketa, maupun masyarakat pada umumnya karena dirasakan adil, benar dan berdasarkan hukum. Hakim harus menerapkan hukum sesuai dengan peraturan perundang-undang yang mencakup dua aspek hukum, yaitu: hakim harus

---

<sup>48</sup> *Ibid.*, hlm 63.

menggunakan hukum tertulis terlebih dahulu, akan tetapi apabila hukum tertulis tersebut ternyata tidak cukup atau tidak pas, maka hakim mencari dan menemukan sendiri hukum itu dari sumber-sumber hukum lainnya.<sup>49</sup>

Putusan yang mengandung keadilan, kepastian dan kemanfaatan itu dapat tercapai ketika Hakim dalam mengkonstruksi putusan mempertimbangkan 3 aspek, yaitu:<sup>50</sup>

#### 1. Aspek Yuridis

Putusan yang memenuhi aspek yuridis hukum tertulis, putusan mendasarkan pada pada pasal-pasal peraturan perundang-undangan.

#### 2. Aspek Sosiologis

Putusan yang memenuhi aspek sosiologis, putusan tidak bertentangan dengan hukum yang hidup dalam masyarakat (kebiasaan masyarakat).

#### 3. Aspek Filosofis

Putusan yang memenuhi aspek filosofis, putusan tidak saja mendasarkan pada teks undang-undang yang tersurat tetapi mendasarkan pada semangat atau roh latar belakang lahirnya peraturan perundang-undangan itu sendiri.

Menurut Artidjo Alkostar, sebagai figur sentral penegak hukum, para hakim memiliki kewajiban moral dan tanggung jawab professional untuk menguasai *knowledge*, memiliki *skill* berupa *legal technical capacity*

---

<sup>49</sup> Ali Sakduddin, "Independensi dan Akuntabilitas Hakim", dalam [http://www.kompasiana.com/sakduddin/independensi-dan-akuntabilitas-hakim\\_552a472f6ea8347a77552cfb](http://www.kompasiana.com/sakduddin/independensi-dan-akuntabilitas-hakim_552a472f6ea8347a77552cfb), Akses 28 Juni 2015.

<sup>50</sup> Wildan Suyuthi, "Teknik Pembuatan Putusan", dalam <http://www.pta-semarang.go.id/kepegawaian/TEKNIK%20PEMBUATAN%20PUTUSAN.pdf>, Akses 28 Juni 2015.

dan kapasitas moral yang standar.<sup>51</sup> Setidak-tidaknya terdapat 6 (enam) langkah utama dalam proses penalaran hukum dalam proses pembuatan putusan hakim, yaitu:<sup>52</sup>

- a. Mengidentifikasi fakta-fakta untuk menghasilkan suatu struktur (peta) kasus yang sungguh-sungguh diyakini oleh hakim sebagai kasus yang riil terjadi;
- b. Menghubungkan (mengsubsumsi) struktur kasus tersebut dengan sumber-sumber hukum yang relevan sehingga ia dapat menetapkan perbuatan hukum dalam peristilahan yuridis (*legal term*);
- c. Menyeleksi sumber hukum dan aturan hukum yang relevan untuk kemudian mencari tahu kebijakan yang terkandung di dalam aturan hukum itu (*the policies underlying those rule*) sehingga dihasilkan suatu struktur (pola) aturan yang koheren;
- d. Menghubungkan struktur aturan dengan struktur kasus;
- e. Mencari alternatif-alternatif penyelesaian yang mungkin; dan
- f. Menetapkan pilihan atas salah satu alternatif untuk kemudian diformulasikan sebagai putusan akhir.

Dalam hal upaya administratif, eksistensi upaya administratif memiliki persoalan pokok yang selama ini menjadi ancaman adalah adanya keraguan terhadap objektivitas upaya administratif karena institusi upaya administratif merupakan bagian dari Pemerintahan sendiri, atau setidak-

---

<sup>51</sup> M. Syamsudin, *Rekonstruksi Budaya Hukum Hakim Berbasis Hukum Progresif (Studi Hermeneutika Hukum Terhadap Pembuatan Putusan Kasus-Kasus Korupsi)*, Disertasi pada Program Doktor Ilmu Hukum Universitas Diponegoro Semarang 2010, hlm 124.

<sup>52</sup> *Ibid.*, hlm 125.

tidaknya ada anggapan masih berada di bawah pengaruh Pemerintah. Alat yang dapat dijadikan indikator untuk mengukur objektivitas keputusan upaya administratif yaitu:<sup>53</sup>

- a. Anggota badan yang memeriksa proses upaya administratif harus bebas dari campur tangan pihak luar dan dari instansi atasannya.
- b. Dalam hal memberikan penilaian terhadap materi sengketa hampir seluruh badan atau institusi upaya administrasi membreikan penilaian dengan bijaksana, yatu penilaian tidak saja terbatas dari segi *rechtmatigheid* tetapi juga *doelmatigheid*. Karena itu diperlukan waktu yang longgar guna mengumpulkan berbagai data dan informasi yang diperlukan.
- c. Diukur dari jumlah keputusan Badan/ Majelis/ Panitia upaya administratif yang diajukan oleh mereka yang tidak puas terhadap keputusan tersebut ke Pengadilan Tinggi Tata Usaha Negara (murni) ditemukan jumlah yang relatif kecil dibandingkan dengan jumlah yang tidak diteruskan atau tidak diajukan banding ke Pengadilan Tinggi Tata Usaha Negara. Bahkan dari jumlah yang relatif kecil itu sebagian kecil saja yang dibatalkan oleh Pengadilan Tinggi Tata Usaha Negara. Sebaliknya justru keputusan Badan/Majelis/Panitia banyak dikuatkan oleh Pengadilan Tinggi Tata Usaha Negara.

---

<sup>53</sup> S.F. Marbun, Peradilan ... *op.cit.*, hlm 101.

## F. Metode Penelitian

### 1. Pendekatan Penelitian

Tesis ini mengkaji Tinjauan Yuridis Terhadap Objektivitas Peradilan Pajak Dalam Penyelesaian Sengketa Pajak Di Indonesia dengan beberapa pendekatan sebagai berikut:

#### a. Pendekatan perundang-undangan (*statue approach*)

Pendekatan perundang-undangan (*statue approach*) merupakan pendekatan yang digunakan untuk mengkaji dan menganalisis:<sup>54</sup>

- 1) Semua undang-undang; dan
- 2) Pengaturan yang bersangkutan paut dengan isu hukum yang sedang ditangani.

#### b. Pendekatan konseptual (*conceptual approach*);

Pendekatan konseptual dilakukan manakala peneliti tidak beranjak dari aturan hukum yang ada. Hal itu dilakukan karena memang belum ada atau tidak ada aturan hukum untuk masalah yang dihadapi.<sup>55</sup> Objek kajian pendekatan konseptual (*conceptual approach*), yaitu beranjak dari pandangan-pandangan dan doktrin-doktrin yang berkembang di dalam ilmu hukum.<sup>56</sup>

#### c. Pendekatan kasus (*case approach*).

Pendekatan kasus (*case approach*) bertujuan untuk mempelajari penerapan norma-norma atau kaidah hukum yang dilakukan dalam

---

<sup>54</sup> Salim HS dan Erlies Septiana Nurbani, *Penerapan Teori Hukum Pada Penelitian Tesis Dan Disertasi*, Cetakan ke-1 (Jakarta: PT RajaGrafindo Persada, 2013), hlm 17.

<sup>55</sup> Dyah Ochtorina Susanti dan A'an Efendi, *Penelitian Hukum (Legal Research)*, Cetakan pertama (Jakarta: Sinar Grafika, 2014), hlm 115.

<sup>56</sup> Salim HS dan Erlies Septiana Nurbani, *Teori ... op.cit.*, hlm 19.

praktik hukum. Terutama mengenai kasus-kasus yang telah diputus sebagaimana yang dapat dilihat dalam risalah putusan. Kasus-kasus tersebut dipelajari untuk memperoleh gambaran terhadap dampak dimensi penormaan dalam suatu aturan hukum dalam praktik hukum, serta menggunakan hasil analisisnya untuk bahan masukan (*input*) dalam eksplanasi hukum.<sup>57</sup> Pendekatan kasus (*case approach*) dilakukan dengan cara:<sup>58</sup>

- 1) Melakukan kajian-kajian terhadap kasus-kasus yang berkaitan dengan isu yang dihadapi yang telah menjadi putusan lembaga peradilan yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap;
- 2) Kasus ini berupa kasus yang terjadi di Indonesia.
- 3) Objek kajian di dalam pendekatan kasus adalah *ratio decidendi* atau *reasoning*, yaitu pertimbangan lembaga peradilan untuk sampai kepada suatu putusan.

## 2. Objek Penelitian

Objek penelitian dalam penulisan tesis ini adalah Tinjauan Yuridis Terhadap Objektivitas Peradilan Pajak Dalam Penyelesaian Sengketa Pajak Di Indonesia.

---

<sup>57</sup> Johnny Ibrahim, *Teori Dan Metode Penelitian Hukum Normatif*, Edisi Revisi, Cetakan Keenam (Malang: Bayumedia Publishing, 2012), hlm 321.

<sup>58</sup> Salim HS dan Erlies Septiana Nurbani, *Teori ... op.cit.*, hlm 18.



### 3. Bahan Hukum

Bahan hukum adalah segala sesuatu yang dapat dipakai atau diperlukan untuk tujuan menganalisis hukum yang berlaku, yaitu terdiri dari:<sup>59</sup>

#### a. Bahan Hukum Primer

Bahan hukum primer adalah bahan hukum yang memiliki kekuatan mengikat. Bahan hukum primer itu meliputi: UUD 1945, TAP MPR, Undang-Undang, Peraturan Pemerintah, dan aturan lain di bawah undang-undang.

#### b. Bahan Hukum Sekunder

Bahan hukum sekunder adalah bahan hukum yang memberikan penjelasan mengenai bahan hukum primer, seperti: buku teks, jurnal-jurnal asing, pendapat para sarjana, dan risalah putusan.

#### c. Bahan Hukum Tersier

Bahan hukum tersier adalah bahan hukum yang memberikan penjelasan mengenai bahan hukum primer dan bahan hukum sekunder, seperti kamus hukum, ensiklopedia, dan lain-lain.

### 4. Pengolahan dan Penyajian Bahan Hukum

Dalam tesis ini, cara pengolahan dan penyajian bahan hukum dilakukan secara deduktif yakni menarik kesimpulan dari suatu

---

<sup>59</sup> *Ibid.*, hlm 16.

permasalahan yang bersifat umum terhadap permasalahan konkret yang dihadapi. Selanjutnya bahan hukum dianalisis untuk mengkaji objektivitas peradilan pajak dalam penyelesaian sengketa pajak di Indonesia.

#### 5. Analisis Data

Dalam tesis ini, bahan hukum yang diperoleh dalam penelitian studi kepustakaan, aturan perundang-undangan dan risalah putusan lembaga peradilan pajak diuraikan dan dihubungkan sedemikian rupa sehingga disajikan dalam penulisan tesis yang lebih sistematis guna menjawab permasalahan yang telah dirumuskan.

### **G. Sistematika Penulisan**

Untuk mengetahui gambaran jelas mengenai keseluruhan dan isi penulisan tesis ini, maka penulis membagi penulisan penelitian ini menjadi 4 (empat) bab, adapun sistematika dari penulisan tesis ini sebagai berikut:

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

Pada bab pertama ini memuat latar belakang masalah, rumusan masalah, tujuan penelitian, orisinalitas penelitian, kerangka teori, metode penelitian (yaitu mengenai: pendekatan penelitian, objek penelitian, bahan hukum, pengolahan dan penyajian bahan hukum, serta analisis data), dan sistematika penulisan.

## BAB II : TINJAUAN TENTANG PERADILAN DAN PERADILAN PAJAK

Pada bab kedua ini, penulis akan menguraikan dan membahas tentang tinjauan umum tentang peradilan yang meliputi: pengertian peradilan, unsur-unsur peradilan, dan lembaga peradilan dalam kekuasaan kehakiman; tinjauan umum tentang peradilan pajak yang meliputi: pengertian peradilan pajak, upaya hukum dalam peradilan pajak, dan putusan lembaga peradilan pajak; tinjauan umum tentang pajak yang meliputi: pengertian pajak dan hukum pajak, fungsi pajak, pihak-pihak dalam bidang pajak, objek pajak, asas pemungutan pajak, sistem pelaksanaan pemungutan pajak, serta utang pajak; dan tinjauan umum tentang penyelesaian sengketa pajak yang meliputi: pengertian sengketa pajak, penggolongan sengketa pajak, timbulnya sengketa pajak, waktu dan tempat penyelesaian sengketa pajak, serta berakhirnya sengketa pajak.

## BAB III : TINJAUAN YURIDIS TERHADAP OBJEKTIVITAS PERADILAN PAJAK DALAM PENYELESAIAN SENGKETA PAJAK DI INDONESIA

Pada bab ketiga ini, penulis akan menguraikan dan membahas tentang urgensi keberadaan lembaga peradilan pajak, proses penyelesaian sengketa pajak di lembaga peradilan pajak, dan

objektivitas peradilan pajak dalam penyelesaian sengketa pajak di Indonesia.

#### BAB IV : PENUTUP

Pada bab keempat ini, penulis akan menguraikan tentang kesimpulan dan saran penulis terhadap hasil yang telah diuraikan dalam penulisan tesis ini.

## BAB II

### TINJAUAN TENTANG PERADILAN DAN PERADILAN PAJAK

#### A. Tinjauan Umum Tentang Peradilan

##### 1. Pengertian Peradilan

Peradilan adalah suatu kata jadian yang berasal dari kata dasar adil. Kata adil (*al-‘adl*) berasal dari bahasa Arab, dan dijumpai dalam Al-Qur’an, sebanyak 28 tempat yang secara etimologi bermakna pertengahan. Secara etimologis, dalam *Kamus Al-Munawwir*, *al-‘adl* berarti perkara yang tengah-tengah. Dengan demikian, adil berarti tidak berat sebelah, tidak memihak, atau menyamakan yang satu dengan yang lain (*al-musawah*). Istilah lain dari *ad-‘adl* adalah *al-qist*, *al-misl* (sama bagian atau semisah). Secara terminologis, adil berarti mempersamakan sesuatu dengan yang lain, baik dari segi nilai maupun dari segi ukuran sehingga sesuatu itu menjadi tidak berat sebelah dan tidak berbeda satu sama lain.<sup>60</sup>

Mohammad Daud Ali mengemukakan bahwa peradilan adalah proses pemberian keadilan di suatu lembaga yang disebut lembaga peradilan. Lembaga peradilan adalah lembaga atau badan yang bertugas menerima, memeriksa, mengadili, dan menyelesaikan setiap perkara yang

---

<sup>60</sup> Wildan Suyuthi Mustofa, Kode ... *op.cit.*, hlm 224.

diajukan kepadanya.<sup>61</sup> R. Subekti & R. Tjitrosoedibio menyatakan bahwa Peradilan (*rechtspraak, judiciary*) ialah segala sesuatu yang berhubungan dengan tugas negara menegakkan hukum dan keadilan.<sup>62</sup> Sudikno Mertokusumo mengatakan bahwa:<sup>63</sup>

“Kata peradilan yang terdiri dari kata dasar “adil” dan mendapat awalan “per” serta akhiran “an”, berarti segala sesuatu yang bertalian dengan pengadilan. Pengadilan disini bukanlah diartikan semata-mata sebagai badan untuk mengadili, melainkan sebagai pengertian yang abstrak, yaitu “hal memberikan keadilan”. “Hal memberikan keadilan” berarti yang bertalian dengan tugas badan pengadilan atau Hakim dalam memberi keadilan, yaitu memberikan kepada yang bersangkutan-konkritnya kepada yang mohon keadilan, apa yang menjadi haknya atau apa hukumnya. Dalam Hakim atau pengadilan memberikan kepada yang bersangkutan tentang apa haknya atau hukumnya selalu dipergunakannya atau mendasarkannya pada hukum yang berlaku yang tidak lain, berarti melaksanakan dan mempertahankan hukum atau menjamin ditaatinya hukum materiil dengan putusan. Dengan perkataan lain peradilan adalah segala sesuatu yang bertalian dengan tugas hakim dalam memutus perkara, baik perkara perdata maupun perkara pidana untuk mempertahankan atau menjamin ditaatinya hukum materiil.”

Rochmat Soemitro terlebih dahulu mendudukan peradilan itu, dalam kerangka teori John Locke dan Montesquieu dengan teori trias politica-nya. Rochmat Soemitro menyatakan bahwa peradilan merupakan suatu kekuasaan (dalam arti “*functie*”), yang berdiri sendiri berdampingan dengan kekuasaan lainnya.<sup>64</sup> Peradilan sebagai bentukan dari kata adil, menurut Rochmat Soemitro, merupakan suatu proses penyelesaian sengketa

---

<sup>61</sup> *Ibid.*, hlm 226.

<sup>62</sup> Sjachran Basah, *loc. cit.*

<sup>63</sup> *Ibid.*, hlm 26.

<sup>64</sup> *Ibid.*, hlm 28.

di hadapan badan peradilan menurut hukum.<sup>65</sup> Peradilan adalah suatu proses penegakan hukum maupun memberi perlindungan hukum bagi pihak-pihak yang bersengketa. Peradilan dilaksanakan oleh suatu lembaga khusus yang diadakan untuk itu. Lembaga yang melaksanakan peradilan disebut sebagai lembaga peradilan.<sup>66</sup>

Sjachran Basah memberikan pengertian mengenai peradilan, yaitu sebagai berikut:<sup>67</sup>

Peradilan adalah segala sesuatu yang bertalian dengan tugas memutus perkara dengan menerapkan hukum, menemukan hukum *in concreto* dalam mempertahankan dan menjamin ditaatnya hukum materiil dengan menggunakan cara prosedural yang ditetapkan oleh hukum formal.

## 2. Unsur-Unsur Peradilan

Unsur (*element*) atau anasir merupakan bagian yang penting dalam sesuatu hal.<sup>68</sup> Rochmat Soemitro mengemukakan unsur-unsur peradilan sebagai berikut:<sup>69</sup>

- a. Adanya suatu aturan hukum yang abstrak yang mengikat umum, yang dapat diterapkan pada suatu persoalan;
- b. Adanya suatu perselisihan hukum yang konkrit;

---

<sup>65</sup> Dewi Kania Sugiharti, *Perkembangan Peradilan Pajak Di Indonesia*, Cetakan Pertama (Bandung: PT Refika Aditama, 2005), hlm 1.

<sup>66</sup> Muhammad Djafar Saidi, *Perlindungan ... op.cit.*, hlm 32.

<sup>67</sup> Sjachran Basah, *loc.cit.*

<sup>68</sup> *Ibid.*, hlm 29.

<sup>69</sup> *Ibid.*, hlm 30.

- c. Ada sekurang-kurangnya dua pihak;
- d. Adanya suatu aparat peradilan yang berwenang memutuskan perselisihan.

Sjachran Basah mengemukakan unsur-unsur peradilan yang tak jauh beda dengan unsur-unsur peradilan yang dikemukakan oleh Rochmat Soemitro. Sjachran Basah hanya menambahkan satu unsur lagi, yaitu: adanya hukum formal dalam rangka menerapkan hukum (*rechtstoepassing*) dan menemukan hukum (*rechtsvinding*) “*in concreto*” untuk menjamin ditaatinya hukum materiil. Unsur-unsur peradilan yang dikemukakan Sjachran Basah adalah sebagai berikut:

- a. Adanya aturan hukum yang dapat diterapkan pada suatu persoalan;
- b. Adanya suatu sengketa hukum yang konkrit;
- c. Adanya sekurang-kurangnya dua pihak;
- d. Adanya badan peradilan yang berwenang memutuskan sengketa;
- e. Adanya hukum formal dalam rangka menerapkan hukum (*rectstoepassing*) dan menemukan hukum (*rechtsvinding*) *in concreto* untuk menjamin ditaatinya hukum materiil.

Penambahan satu unsur itu didasarkan kepada alasan yaitu untuk menjamin terlaksananya apa yang disebut unsur-unsur peradilan yang dikemukakan baik oleh Rochmat Soemitro maupun oleh Sjachran Basah dari a sampai dengan d, diperlukan adanya hukum formal untuk menerapkan hukum (*rechtstoepassing*) dan menemukan hukum (*rechtsvinding*) *in concreto* untuk menjamin ditaatinya hukum materiil. Sjachran Basah



berpendapat bahwa peradilan tanpa hukum materiil akan lumpuh karena tidak tahu apa yang akan dijelmakannya, sebaliknya peradilan tanpa hukum formal akan liar (dapat bertindak semaunya) sebab tidak ada batas-batas yang jelas dalam melakukan wewenangnya.<sup>70</sup>

### 3. Lembaga Peradilan Dalam Kekuasaan Kehakiman

Menurut Rochmat Soemitro, peradilan merupakan suatu kekuasaan (dalam arti *functie*) yang berdiri sendiri berdampingan dengan kekuasaan lainnya, sedangkan Sjahran Basah berpendapat bahwa peradilan adalah segala sesuatu yang bertalian dengan tugas memutus perkara dengan menerapkan hukum, menentukan hukum *in concreto* dalam mempertahankan dan menjamin ditaatinya hukum materiil dengan menggunakan cara prosedural yang ditetapkan hukum formal.<sup>71</sup>

Menurut M. Yahya Harahap<sup>72</sup>, kedudukan dan keberadaan lembaga peradilan sebagai *pressure valve* dan *the last resort* masih tetap diakui memegang peran, fungsi, dan kewenangan sebagai:

- a. Penjaga kemerdekaan masyarakat (*in guarding the freedom of society*);
- b. Dianggap pula sebagai wali masyarakat (*are regarding as costudian of society*); dan
- c. Juga dianggap sebagai pelaksana penegakan hukum yang lazim disebut dalam ungkapan *judiciary as the upholders of the rule of law*.

---

<sup>70</sup> *Ibid.*, hlm 31.

<sup>71</sup> Dwi Kania Sugiharti, *Perkembangan ... op.cit.*, hlm 2.

<sup>72</sup> *Ibid.*, hlm 33.

Lembaga peradilan menyelenggarakan peradilan yang bebas, yang berarti diakuinya eksistensi kekuasaan kehakiman sebagai kekuasaan yang merdeka untuk menyelenggarakan peradilan guna menegakkan hukum dan keadilan. Kemerdekaan diartikan sebagai kekuasaan kehakiman yang bebas dari pengaruh eksekutif, legislatif, dan kekuasaan lainnya. Pengaruh kekuasaan lainnya disebutkan sebagai pengaruh dari unsur *judicial* itu sendiri atau pengaruh internal kekuasaan kehakiman.

Kekuasaan kehakiman dilakukan oleh Mahkamah Agung dan lembaga peradilan yang berada di bawahnya dalam lingkungan peradilan umum, lingkungan peradilan agama, lingkungan peradilan militer, lingkungan peradilan tata usaha negara, dan oleh Mahkamah Konstitusi. Lembaga-lembaga lain yang fungsinya berkaitan dengan kekuasaan kehakiman masih memerlukan pengaturan dalam bentuk undang-undang. Hal ini dimaksudkan agar lembaga-lembaga lain tersebut tidak berada di luar salah satu lingkungan peradilan yang telah ditentukan, misalnya lembaga peradilan pajak yang menyelenggarakan kekuasaan kehakiman untuk menegakkan hukum dan keadilan, serta memberikan perlindungan hukum wajib pajak dalam penyelesaian sengketa pajak.

Kekuasaan kehakiman mengandung makna bahwa lembaga peradilan memiliki kebebasan untuk menyelesaikan suatu sengketa atau perkara, dalam kenyataannya tidaklah demikian. Soedikno Mertokusumo mengemukakan bahwa di dalam kenyataannya ketentuan ini tidak jarang dilanggar, antara lain dengan mengambil jalan pintas dengan menggunakan

surat sakti, telepon sakti, dan sebagainya karena ketentuan mengenai larangan campur tangan ini tidak disertai sanksi. Inilah satu di antaranya yang menyebabkan lembaga peradilan kita menjadi kelabu. Ditambahkannya sanksi pada ketentuan tersebut kiranya akan memulihkan citra peradilan, asal dilaksanakan dengan konsisten.<sup>73</sup>

## **B. Tinjauan Umum Tentang Peradilan Pajak**

### **1. Pengertian Peradilan Pajak**

Rochmat Soemitro merumuskan peradilan pajak sebagai suatu proses di dalam hukum pajak yang bermaksud memberikan keadilan dalam sengketa pajak, baik kepada wajib pajak maupun kepada pemungut pajak (pemerintah), sesuai dengan ketentuan undang-undang (hukum positif) proses itu merupakan rangkaian perbuatan yang harus dilakukan oleh wajib pajak atau oleh pemungut pajak di hadapan suatu instansi (administrasi atau lembaga peradilan) yang berwenang mengambil keputusan untuk mengakhiri sengketa.<sup>74</sup> Sejalan dengan rumusan tersebut, peradilan pajak mencangkup hal yang luas, meliputi baik peradilan untuk penyelesaian perkara tindak pidana fiskal maupun yang mengenai sengketa (administrasi) pajak (yakni sengketa yang timbul karena tidak adanya kecocokan tentang jumlah utang pajak yang harus dibayar, yang terjadi antara wajib pajak dengan fiskus). Peradilan yang bersangkutan paut dengan tindak pidana fiskal diselesaikan melalui peradilan umum, sedangkan peradilan untuk

---

<sup>73</sup> *Ibid.*, hlm 34.

<sup>74</sup> *Ibid.*, hlm 4.

penyelesaian sengketa administrasi pajak (misal karena tidak adanya kecocokan tentang jumlah utang pajak) di selesaikan di peradilan administrasi pajak.<sup>75</sup>

## 2. Upaya Hukum Dalam Peradilan Pajak

### a. Keberatan

Keberatan merupakan upaya hukum biasa yang diperuntukkan bagi wajib pajak untuk mendapatkan keadilan dan kebenaran terhadap perbuatan hukum yang dilakukan oleh pejabat dalam melakukan penagihan pajak. Keberatan yang diajukan oleh wajib pajak tertuju pada materi atau isi dari bentuk perbuatan hukum yang dilakukan oleh pejabat pajak dan pemotong atau pemungutan pajak, berupa:<sup>76</sup>

- 1) Jumlah kerugian;
- 2) Jumlah besarnya pajak;
- 3) Pemotongan atau pemungutan pajak;
- 4) Penetapan tarif pajak;
- 5) Penerapan persentase norma penghitungan penghasilan neto;
- 6) Penerapan sanksi administrasi;
- 7) Penerapan penghasilan tidak kena pajak;
- 8) Perhitungan pajak penghasilan dalam tahun berjalan; dan
- 9) Penghitungan kredit pajak.

---

<sup>75</sup> *Ibid.*, hlm 5.

<sup>76</sup> Muhammad Djafar Saidi, *Perlindungan ... op.cit.*, hlm 167.

Bentuk-bentuk perbuatan hukum dari pejabat pajak dalam melakukan penagihan pajak yang dapat diajukan keberatan adalah:<sup>77</sup>

- 1) Surat pemberitahuan pajak terutang;
- 2) Surat ketetapan pajak;
- 3) Surat ketetapan pajak kurang bayar;
- 4) Surat ketetapan pajak kurang bayar tambahan;
- 5) Surat ketetapan pajak lebih bayar;
- 6) Surat ketetapan pajak nihil;
- 7) Surat taguhan pajak;

Bentuk perbuatan hukum dari pemotong atau pemungutan pajak dalam melakukan pemotongan atau pemungutan pajak adalah memberikan bukti pemotongan atau pemungutan pajak kepada wajib pajak yang dikenakan pemotongan atau pemungutan pajak. Apabila bukti pemotongan atau pemungutan pajak tidak diberikan kepada wajib pajak tersebut, pemotong atau pemungut pajak pada hakikatnya telah melakukan pelanggaran hukum pajak karena bukti pemotongan atau pemungutan pajak merupakan hak wajib pajak untuk mendapatkannya dari pemotong atau pemungut pajak. Sebaliknya, pemotong atau pemungut pajak merupakan kewajiban untuk memberikan bukti pemotongan atau pemungutan pajak kepada wajib pajak yang bersangkutan.<sup>78</sup>

---

<sup>77</sup> *Ibid.*, hlm 168.

<sup>78</sup> *Ibid.*, hlm 169.

b. Banding

Upaya hukum banding merupakan kelanjutan dari upaya hukum keberatan. Dalam arti, tidak ada banding sebelum melalui keberatan karena yang diajukan banding adalah surat keputusan keberatan (SKP) sebagai bentuk penyelesaian sengketa pajak di tingkat Lembaga Keberatan.<sup>79</sup> Banding sebagai upaya hukum hanya bersifat upaya hukum biasa yang memberi peluang untuk mempersoalkan surat keputusan keberatan di tingkat Lembaga Peradilan Pajak.

Pasal 1 angka 16 Undang-Undang Lembaga Peradilan Pajak memberikan pengertian Banding sebagai berikut:

*Banding adalah upaya hukum yang dapat dilakukan oleh wajib pajak atau penanggung pajak terhadap suatu keputusan yang dapat diajukan banding berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku.*

c. Gugatan

Pasal 1 angka 7 Undang-Undang Lembaga Peradilan Pajak menjelaskan bahwa gugatan merupakan upaya hukum yang dapat dilakukan oleh wajib pajak atau terhadap keputusan yang dapat diajukan gugatan berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku. Gugatan sebagai upaya hukum biasa berbeda dengan banding karena banding dapat menangguhkan keputusan keberatan sehingga tidak memiliki kekuatan hukum yang mengikat. Dalam upaya hukum gugatan

---

<sup>79</sup> *Ibid.*, hlm 172.

yang digugat bukan surat keputusan keberatan dari Direktorat Jenderal Pajak melainkan keputusan pejabat pajak yang terkait dengan penagihan pajak. Gugatan hanya diperuntukkan bagi wajib pajak atau penanggung pajak untuk melawan surat tagihan pajak maupun keputusan yang terkait dengan pelaksanaan penagihan secara paksa yang dianggap tidak sesuai dengan ketentuan hukum pajak. Dalam arti, pejabat pajak dalam proses gugatan selalu dalam kedudukan sebagai pihak tergugat dan wajib pajak atau penanggung pajak selalu berada dalam kedudukan sebagai penggugat.

Objek gugatan adalah pajak yang belum terbayar, penerapan sanksi administrasi, penerapan tarif pajak, dan perhitungan kredit pajak. Objek gugatan tersebut dapat tercantum dalam surat tagihan pajak, surat keputusan pembetulan, surat keputusan penagihan seketika dan sekaligus, surat paksa, dan surat keputusan pembetulan, surat keputusan sebagai pelaksanaan surat paksa dalam arti surat tagihan pajak, surat keputusan pembetulan, surat keputusan penagihan seketika dan sekaligus, surat paksa, dan surat keputusan sebagai pelaksanaan surat paksa bukan merupakan objek gugatan, melainkan hanya memuat objek sengketa yang diperkenankan untuk diajukan gugatan.<sup>80</sup>

Persyarat suatu gugatan adalah sebagai berikut:<sup>81</sup>

- 1) Gugatan diajukan secara tertulis dalam bahasa Indonesia;
- 2) Surat gugatan itu ditujukan kepada Lembaga Peradilan Pajak;

---

<sup>80</sup> *Ibid.*, hlm 185.

<sup>81</sup> *Ibid.*, hlm 186.

- 3) Surat gugatan memuat alasan-alasan yang jelas dan dicantumkan tanggal diterima surat tagihan pajak atau keputusan yang digugat;
- 4) Surat gugatan melampirkan salinan dokumen yang digugat;
- 5) Surat gugatan diajukan dalam jangka waktu yang telah ditentukan kecuali berada dalam keadaan di luar kekuasaannya (*force majeure*);  
dan
- 6) Apabila surat gugatan dibuat dan ditandatangani oleh kuasa hukum penggugat, gugatan itu harus disertai surat kuasa khusus yang sah.

Menurut Muhammad Djafar Saidi, secara yuridis mengenai persyaratan gugatan di atas suatu gugatan seyogyanya berisikan atau memuat hal-hal mengenai:

- 1) Identitas para pihak yang bersengketa, baik penggugat maupun tergugat yang meliputi: nama, pekerjaan, nomor pokok, wajib pajak atau nomor pokok pengusaha kena pajak (kecuali pejabat pajak), alamat dan kedudukan;
- 2) *Fundamentum petendi (posita)* yakni uraian mengenai alasan-alasan pengajuan gugatan, baik alasan-alasan berdasarkan keadaan maupun alasan-alasan berdasarkan hukum; dan
- 3) *Petitum*, yaitu hal-hal yang dimohonkan oleh penggugat agar dapat dikabulkan dalam persidangan.

#### d. Peninjauan Kembali

Peninjauan kembali (PK) adalah upaya hukum luar biasa yang dapat digunakan oleh para pihak yang bersengketa untuk melawan



putusan Lembaga Peradilan Pajak yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap (*inkracht van gewijsde*).<sup>82</sup> Upaya hukum peninjauan kembali (PK) ke Mahkamah Agung dilakukan setelah tidak ada titik temu di Lembaga Peradilan Pajak. Peninjauan Kembali (PK) merupakan upaya hukum baru di lingkungan lembaga peradilan pajak. Pada saat masih Majelis Pertimbangan Pajak (MPP) maupun Badan Penyelesaian Sengketa Pajak (BPSP), upaya hukum Peninjauan Kembali ini tidak dikenal. Hal ini dikarenakan kedua lembaga peradilan pajak tersebut tidak berpuncak ke Mahkamah Agung. Pasal 77 sampai dengan Pasal 92 Undang-Undang Lembaga Peradilan Pajak mengatur mengenai upaya hukum peninjauan kembali.

### 3. Putusan Lembaga Peradilan Pajak

M. Natsir Asnawi mendefinisikan putusan sebagai kesimpulan atau pernyataan hakim yang dituangkan dalam suatu putusan dan diucapkan dalam sidang terbuka untuk umum untuk mengakhiri persengketaan di antara para pihak. Putusan yang diambil dapat merupakan putusan mutlak (*unanimous decision*) ataupun putusan yang didasarkan pada suara terbanyak (*majority decision*).<sup>83</sup> Sudikno Mertokusumo mengatakan bahwa putusan adalah suatu pernyataan yang oleh hakim sebagai pejabat negara yang diberi wewenang untuk itu, diucapkan di persidangan dan bertujuan untuk mengakhiri atau menyelesaikan suatu perkara atau sengketa antara

---

<sup>82</sup> *Ibid.*, hlm 194.

<sup>83</sup> M. Natsir Asnawi, *Hermeneutika Putusan Hakim*, Cetakan Pertama (Yogyakarta: UII Press, 2014), hlm. 15.

para pihak. M. Yahya Harahap menyatakan bahwa putusan adalah suatu penetapan oleh majelis atau hakim tunggal yang berisi penyelesaian sengketa yang dipersengketakan melalui lembaga peradilan.<sup>84</sup>

Dari pemaparan tersebut maka dapat disimpulkan bahwa putusan adalah pernyataan hakim yang dituangkan dalam bentuk tertulis berisi kesimpulan terhadap perkara yang dipersengketakan di lembaga peradilan dan diucapkan dalam sidang terbuka untuk umum. Pengambilan putusan oleh hakim dilakukan setelah seluruh tahap pembuktian selesai dan para pihak telah mengajukan kesimpulannya masing-masing. Sebelum memutus perkara tersebut, majelis hakim akan melakukan musyawarah majelis untuk mendiskusikan dan menyimpulkan perkara tersebut. Dalam musyawarah majelis, paling tidak majelis hakim akan melakukan dua hal, yaitu:<sup>85</sup>

a. Menetapkan pihak mana yang berhasil membuktikan dan pihak mana yang tidak berhasil membuktikan

Pada tahapan ini, tiap hakim anggota majelis akan mengemukakan pendapatnya mengenai keseluruhan fakta yang terungkap di persidangan setelah masing-masing pihak diberi kesempatan yang sama untuk membuktikan dalil-dalilnya. Masing-masing hakim anggota majelis akan mempelajari dengan seksama kesimpulan yang diajukan para pihak. Dalam bahasa hukum, masing-masing hakim meng-*konstair* fakta-fakta sebagai jalan menetapkan hukumnya. Bila fakta-fakta tersebut telah

---

<sup>84</sup> Muhammad Djafar Saidi, *Perlindungan... op.cit.*, hlm 264.

<sup>85</sup> M. Natsir Asnawi, *loc.cit.*.

dikemukakan, maka selanjutnya tiap hakim akan mengajukan konklusinya.

b. Menetapkan hak-hak dan hubungan hukum di antara para pihak

Konklusi hakim yang diambil berdasarkan fakta-fakta tadi dapat berupa menetapkan siapa berhak atas apa (*who belong to what*) juga menetapkan hubungan hukum di antara para pihak.

Putusan peradilan pajak adalah perbuatan hukum yang dilakukan oleh hakim sebagai akhir dari penyelesaian sengketa pajak dan merupakan manifestasi dari kewenangannya. Sekalipun putusan merupakan manifestasi tanggung jawab hakim dalam memeriksa sengketa pajak, putusan sela bukan putusan akhir dari pemeriksaan sengketa pajak melainkan bagian dari putusan akhir kelak, mengingat putusan itu harus objektif dengan tidak membeda-bedakan para pihak yang bersengketa, walaupun disadari bahwa hakim pada setiap saat kadangkala dipengaruhi untuk memenangkan salah satu pihak. Di sinilah letak pengujian bagi hakim untuk berlaku objektif dalam memutus sengketa pajak dan putusan itu harus dipertanggungjawabkan baik kepada masyarakat, negara, dan di akhirat.

Lembaga Peradilan Pajak sebagai lembaga peradilan khusus dalam lingkungan peradilan tata usaha negara berwenang menerbitkan putusan sebelum berakhir pemeriksaan dan setelah berakhir pemeriksaan. Putusan tersebut dapat berupa putusan sela dan putusan akhir. Kedua putusan tersebut merupakan produk hukum yang diterbitkan oleh Lembaga Peradilan Pajak dalam kaitan penyelesaian sengketa pajak. sekalipun

sebagai produk hukum lembaga peradilan pajak, keduanya memiliki kesamaan dan perbedaan secara prinsipil.<sup>86</sup>

Putusan sela diterbitkan oleh Lembaga Peradilan Pajak, diterbitkan karena adanya gugatan berkenaan dengan permohonan penundaan tindak lanjut penagihan pajak selama pemeriksaan sengketa pajak berlangsung sampai ada putusan akhir. Putusan sela adalah putusan yang diterbitkan dengan tujuan mempermudah pemeriksaan sengketa pajak sebelum ada putusan akhir. Putusan sela bertujuan untuk memperlancar pemeriksaan dan penyelesaian sengketa pajak yang sementara dalam persidangan bukan untuk mengakhiri sengketa pajak. Lembaga Peradilan Pajak berwenang pula menerbitkan putusan akhir. Putusan akhir adalah putusan Lembaga Peradilan Pajak yang sifatnya mengakhiri sengketa pajak yang diajukan oleh pemohon banding atau penggugat untuk mendapat keadilan dan kebenaran atas sengketanya. Menurut Sudikno Mertokusumo, sifat putusan akhir adalah sebagai berikut:<sup>87</sup>

- a. Putusan yang bersifat menghukum (*condemnatoir*), yaitu putusan yang memuat hukuman kepada pihak yang dikalahkan agar memenuhi kewajiban sebagaimana yang dimohonkan oleh pihak pemenang;
- b. Putusan yang bersifat menciptakan (*constitutif*), yaitu putusan yang menciptakan atau meniadakan keadaan hukum; dan
- c. Putusan yang bersifat menerangkan (*declaratioir*), yaitu putusan yang bersifat menerangkan atau menyatakan apa yang sah.

---

<sup>86</sup> Muhammad Djafar Saidi, *Perlindungan ... op.cit.*, hlm 270.

<sup>87</sup> *Ibid.*, hlm 271.

Ketiga sifat putusan tersebut di atas dimiliki oleh putusan akhir Lembaga Peradilan Pajak.

### **C. Tinjauan Umum Tentang Pajak**

#### **1. Pengertian Pajak Dan Hukum Pajak**

##### **a. Pengertian Pajak**

Pasal 1 Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan menjelaskan bahwa:

*Pajak adalah kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan Undang-Undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat.*

Pajak dari perspektif hukum menurut Soemitro merupakan suatu perikatan yang timbul karena adanya undang-undang yang menyebabkan timbulnya kewajiban warga negara, negara mempunyai kekuatan untuk memaksa, dan uang pajak tersebut harus digunakan untuk penyelenggaraan pemerintahan. Dari pendekatan hukum ini memperlihatkan bahwa pajak yang dipungut harus berdasarkan undang-undang sehingga menjamin adanya kepastian hukum, baik bagi fiskus sebagai pengumpul pajak maupun wajib pajak sebagai pembayar pajak.<sup>88</sup>

Secara umum, pajak adalah iuran rakyat kepada kas negara berdasarkan

---

<sup>88</sup> Adrian Sutedi, Hukum ... *op.cit.*, hlm 1.

undang-undang sehingga dapat dipaksakan dengan tiada mendapat balas jasa secara langsung. Pajak dipungut penguasa berdasarkan norma-norma hukum untuk menutup biaya produksi barang-barang dan jasa kolektif untuk mencapai kesejahteraan umum.<sup>89</sup>

Berdasarkan uraian tersebut, maka dapat ditarik kesimpulan tentang ciri-ciri yang terdapat pada pengertian pajak, yaitu sebagai berikut:

- 1) Adanya iuran masyarakat kepada Negara;
- 2) Pajak dipungut berdasarkan undang-undang;
- 3) Pemungutan pajak dapat dipaksakan;
- 4) Tidak mendapat jasa timbal balik (kontraprestasi perorangan) yang dapat ditunjukkan secara langsung;
- 5) Pemungutan pajak diperuntukkan bagi keperluan pembiayaan umum pemerintah;
- 6) Pajak dipungut karena adanya suatu keadaan, kejadian, atau perbuatan.

#### b. Pengertian Hukum Pajak

Hukum pajak adalah keseluruhan dari peraturan-peraturan yang meliputi wewenang pemerintah untuk mengambil kekayaan seseorang dan menyerahkannya kembali kepada masyarakat melalui kas negara sehingga hukum pajak tersebut merupakan hukum publik yang mengatur hubungan negara dan orang-orang atau badan-badan hukum yang

---

<sup>89</sup> *Ibid.*, hlm 2.

berkewajiban membayar pajak.<sup>90</sup> Hukum pajak merupakan bagian dari hukum publik. Hukum pajak yang juga merupakan hukum fiskal adalah keseluruhan dari peraturan-peraturan yang meliputi wewenang pemerintah untuk mengambil kekayaan seseorang dan menyerahkannya kembali kepada masyarakat dengan melalui kas negara. Hukum pajak merupakan bagian hukum publik, yang mengatur hubungan-hubungan hukum antar negara dan orang-orang atau badan-badan (hukum) yang berkewajiban membayar pajak. Dengan demikian, hukum pajak menerangkan:<sup>91</sup>

- 1) Siapa-siapa wajib pajak dan apa kewajiban mereka terhadap pemerintah;
- 2) Objek-objek apa yang dikenakan pajak;
- 3) Cara penagihan;
- 4) Cara mengajukan keberatan.

Hukum pajak dibedakan atas hukum pajak materiil dan hukum pajak formal. Hukum pajak materiil adalah hukum pajak yang mengatur norma-norma yang menerangkan keadaan-keadaan, perbuatan-perbuatan, dan peristiwa-peristiwa hukum yang harus dikenakan pajak, siapa-siapa yang harus dikenakan pajak, berapa besarnya pajak atau dapat dikatakan pula segala sesuatu tentang timbulnya, besarnya, dan hapusnya utang pajak dan hubungannya hukum antara pemerintah dan wajib pajak. Undang-Undang Pajak yang termasuk dalam hukum pajak materiil

---

<sup>90</sup> *Ibid.*, hlm 6.

<sup>91</sup> *Ibid.*, hlm 7.

adalah Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan, Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai, Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1985 tentang Pajak Pajak dan Bangunan, dan Undang-Undang Nomor 13 Tahun 1985 tentang Bea Materiil.<sup>92</sup>

Hukum pajak formal adalah hukum pajak yang memuat peraturan-peraturan mengenai cara-cara hukum pajak materiil menjadi kenyataan. Hukum ini memuat cara-cara pendaftaran diri untuk memperoleh Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP), cara-cara pembukuan, cara-cara pemeriksaan, cara-cara penagihan, hak dan kewajiban wajib pajak, cara-cara penyidikan, macam-macam sanksi, dan lain-lain. Undang-Undang Pajak yang termasuk hukum pajak formal adalah Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan Menjadi Undang-Undang, dan Undang-Undang Nomor 19 Tahun 1997 sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2000 tentang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa.<sup>93</sup>

---

<sup>92</sup> *Ibid.*, hlm 8.

<sup>93</sup> *Ibid.*, hlm 9.



## 2. Fungsi Pajak

Pada dasarnya fungsi pajak terbagi menjadi 2 (dua), yaitu:<sup>94</sup>

### a. Sebagai Sumber Penerimaan Negara (*Budgetair*)

Fungsi ini menjelaskan bahwa penerimaan pajak dari rakyat dimasukkan dalam anggaran pendapatan dan belanja negara (APBN) karena pajak merupakan sumber penerimaan dalam negeri.

### b. Fungsi Mengatur (*Regulered*)

Fungsi ini menjelaskan bahwa pajak merupakan negara (pemerintah) dalam mengatur kebijakan ekonomi dan sosial. Dalam hal ini akan dikemukakan beberapa contoh, yaitu sebagai berikut:

- 1) Pajak dalam melindungi produk dalam negeri bisa bersaing dengan barang-barang dari luar negeri. Salah satu caranya adalah dengan menerapkan pajak yang tinggi atas produk impor akibatnya harga produk dalam negeri lebih murah daripada produk impor sehingga produksi barang dan jasa dalam negeri terjaga. Dampak lain atas kebijakan tersebut, yakni tidak ada PHK dan menyerap tenaga kerja, meningkatkan pendapatan perkapita sehingga daya beli rakyat meningkat, dan pajak dalam negeri yang dipungut dari rakyat dapat ditingkatkan.
- 2) Kebijakan pajak dapat digunakan untuk meningkatkan investasi dalam negeri dengan cara pemberian insentif pajak kepada para investor dalam negeri atau luar negeri. Insentif pajak adalah memberikan

---

<sup>94</sup> Setu Setywan dan Eny Suprapti, *Perpajakan*, Edisi Pertama, Cetakan Ketiga (Malang: Bayu Media Publishing dan UMM Press, 2006), hlm 2.

pembebasan atau keringanan atau penundaan pembayaran pajak selama periode tertentu.<sup>95</sup>

- 3) Kebijakan pajak dapat digunakan untuk menekan budaya masyarakat yang tidak baik, misalnya untuk menekan perilaku bermabuk-mabukan maka diberlakukan peraturan tarif pajak yang tinggi terhadap minuman-minuman keras yang mengandung alkohol, akibatnya harga minuman tersebut menjadi mahal dan tidak semua orang dapat membeli sehingga budaya bermabuk-mabukan dapat dikurangi.

### 3. Pihak-Pihak Dalam Bidang Pajak

#### a. Subjek Pajak

Subjek pajak adalah orang atau badan yang telah memenuhi syarat subjektif.<sup>96</sup> Undang-Undang Pajak Penghasilan, misalnya, menyebutkan bahwa Subjek Pajak dapat berupa orang, badan warisan yang belum terbagi sebagai satu kesatuan, termasuk Bentuk Usaha Tetap (*permanent establishment*). Orang dalam hal ini menyangkut manusia sebagai pendukung hak dan kewajiban. Sementara itu pengertian badan memang agak berbeda dengan apa yang selama ini banyak dipahami dalam Hukum Keperdataan. Dalam Hukum Keperdataan, badan sebagai subjek hukum haruslah berbadan hukum. Dalam hal ini yang menjadi badan hukum adalah PT, yayasan, dan koperasi. Sementara itu dalam hal

---

<sup>95</sup> *Ibid.*, hlm 3.

<sup>96</sup> Y. Sri Pudyatmoko, *Pengantar Hukum Pajak (Edisi Revisi)*, Ed. IV (Yogyakarta: ANDI, 2009), hlm 20.

pajak yang dimaksud sebagai badan tidak selalu badan hukum. Bentuk CV, Firma, Kongsi, Persekutuan, atau perkumpulan orang pun dapat menjadi badan. Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan menentukan sangat luas yakni sekumpulan orang dan/ atau modal yang merupakan kesatuan baik yang melakukan usaha maupun yang tidak melakukan usaha yang meliputi perseroan terbatas, perseroan komanditer, perseroan lainnya, badan usaha milik negara atau badan usaha milik daerah dengan nama dan dalam bentuk apa pun, firma, kongsi, koperasi, dana pensiun, persekutuan, perkumpulan, yayasan, organisasi massa, organisasi sosial politik, atau organisasi lainnya, lembaga dan bentuk badan lainnya termasuk kontrak investasi kolektif dan bentuk usaha tetap.<sup>97</sup> Pasal 4 ayat (1) huruf o dari Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 menentukan bahwa yang termasuk dalam pengertian penghasilan yang dapat dikenakan pajak adalah iuran yang diterima atau diperoleh perkumpulan dari anggotanya yang terdiri dari wajib pajak yang menjalankan usaha atau pekerjaan bebas. Dengan demikian perkumpulan dari mereka yang melakukan pekerjaan bebas seperti perkumpulan para dokter, pengacara, PPAT, akuntan publik dan sebagainya sepanjang menerima penghasilan dari anggotanya dapat dikategorikan sebagai wajib pajak.

Warisan yang belum terbagi sebagai kesatuan yang menjadi subjek pajak merupakan subjek pajak yang menggantikan posisi pewaris.

---

<sup>97</sup> Lihat Pasal 1 angka 3 Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.

Apabila warisan itu telah dibagikan kepada ahli waris maka akan menyatu dengan harta ahli waris sehingga bukan lagi menjadi subjek pajak tersendiri. Badan Usaha Tetap juga dapat menjadi subjek pajak. Bentuk Usaha Tetap ini merupakan bentuk usaha yang secara tetap didirikan di Indonesia dan dimanfaatkan oleh orang atau badan di luar negeri, seperti bengkel, pabrik, *show room*, manajemen, agen, dan sebagainya, yang merupakan suatu instrumen untuk memenuhi kebutuhan usaha subjek hukum yang berada di luar negeri.

Syarat subjektif adalah syarat yang melekat pada diri subjek yang bersangkutan, seperti misalnya lahir di Indonesia, berdomisili di Indonesia, berkedudukan atau didirikan di Indonesia, dan sebagainya. Jika tidak tinggal dan berkedudukan di Indonesia tetapi memiliki kekayaan di Indonesia atau memperoleh penghasilan dari Indonesia. Subjek pajak dinilai potensial untuk dikenakan pajak, tetapi belum mempunyai kewajiban membayar pajak.<sup>98</sup>

#### b. Wajib Pajak

Wajib pajak adalah subjek pajak yang telah memenuhi syarat subjektif dan syarat objektif. Syarat objektif adalah syarat yang berkaitan dengan sasaran pengenaan pajak (objek pajak).<sup>99</sup> Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan menjelaskan bahwa Wajib Pajak adalah orang pribadi atau badan, meliputi pembayar pajak, pemotong pajak, dan pemungut pajak, yang

---

<sup>98</sup> Y. Sri Pudyatmoko, *Pengantar ...op.cit.*, hlm 21.

<sup>99</sup> *Ibid.*, hlm 22.

mempunyai hak dan kewajiban perpajakan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan, sebagai contoh adalah seseorang yang tinggal di Indonesia yang memperoleh penghasilan dan penghasilan tersebut memenuhi syarat untuk dikenakan pajak. Hal ini kiranya perlu diingat karena tidak semua penghasilan memenuhi syarat dikenakan pajak, misalnya menyangkut besarnya penghasilan itu sendiri. Bila ternyata penghasilan tersebut memenuhi syarat untuk dikenakan pajak maka orang yang mendapatkan penghasilan itu dapat dikatakan telah memenuhi syarat objektif sehingga wajib membayar pajak dan disebut wajib pajak. Dalam Pajak Bumi dan Bangunan, Orang atau Badan yang memiliki bumi dan atau bangunan belum tentu menjadi wajib pajak karena harus dilihat apakah bumi dan atau bangunan tersebut memenuhi syarat untuk dikenakan pajak. Bila ternyata bangunan tersebut memenuhi syarat untuk dikenakan pajak maka pemiliknya disebut Wajib Pajak.

#### c. Penanggung Pajak

Penanggung pajak adalah orang pribadi atau badan yang bertanggung jawab atas pembayaran pajak, termasuk wakil yang menjalankan hak dan memenuhi kewajiban wajib pajak sesuai ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.<sup>100</sup> Jadi, mereka adalah orang atau pihak yang bertanggung jawab dalam pemenuhan kewajiban pajak. Dalam menjalankan hak dan kewajiban sesuai dengan ketentuan

---

<sup>100</sup> Lihat Pasal 1 angka 28 Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.

peraturan perundang-undangan perpajakan, wajib pajak diwakili dalam hal:<sup>101</sup>

- 1) Badan atau pengurus;
- 2) Badan yang dinyatakan pailit oleh kurator;
- 3) Badan dalam pembubaran oleh orang atau badan yang ditugasi untuk melakukan pemberesan;
- 4) Badan dalam likuidasi oleh likuidator;
- 5) Suatu warisan yang belum terbagi oleh salah seorang ahli warisnya, pelaksana wasiatnya atau yang mengurus harta peninggalannya; atau
- 6) Anak yang belum dewasa atau orang yang berada dalam pengampuan oleh wali atau pengampunya.

Penanggung pajak kadang kala memang sekaligus wajib pajak itu sendiri, misalnya untuk wajib pajak orang pribadi, selain sebagai wajib pajak, ia juga sekaligus penanggung pajak, artinya ia bertanggung jawab terhadap apa yang mestinya dipenuhi dalam soal pajak yang wajib baginya. Berbeda halnya untuk wajib pajak berupa badan seperti yang telah ditentukan dalam Pasal 32 Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan. Perseroan Terbatas (PT) yang menjadi wajib pajaknya adalah PT tersebut, yakni badan hukumnya. Adapun penanggung pajaknya adalah pihak tertentu yang menurut anggaran dasar atau anggaran rumah tangga PT tersebut ditetapkan sebagai pihak yang bertanggung jawab mewakili PT, baik

---

<sup>101</sup> Lihat Pasal 32 ayat (1) Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.

keluar maupun ke dalam (dalam hal ini bisa direksi, komisaris, pemegang saham mayoritas atau gabungan dari mereka). Badan yang dinyatakan pailit maka yang dijadikan penanggung pajak adalah kurator. Bagi badan dalam pembubaran yang menjadi penanggung pajak adalah orang atau badan yang ditugasi untuk melakukan pemberesan. Badan dalam likuidasi maka kedudukan penanggung pajak dilakukan oleh likuidator. Untuk suatu warisan yang belum terbagi maka penanggung pajaknya adalah salah seorang ahli waris, pelaksana wasiat atau yang mengurus harta peninggalannya. Adapun untuk anak yang belum dewasa atau orang yang berada dalam pengampuan maka yang berkedudukan sebagai penanggung pajak adalah wali atau pengampunya.

#### d. Fiskus

Istilah fiskus (*fiscus*) dalam perkembangan terkini sering diartikan sebagai aparatur pemerintah yang menangani pemasukan uang dari rakyat berupa pajak untuk dimasukkan ke dalam kas negara. Aparatur pemerintah yang berhubungan dengan pajak juga disebut-sebut oleh masyarakat sebagai fiskus. Jadi di sini fiskus tidak hanya menangani pemungutan pajak.<sup>102</sup>

---

<sup>102</sup> Y. Sri Pudyatmoko, *Pengantar... op.cit.*, hlm 24.

#### 4. Objek Pajak

Objek pajak (*tatbestand*) atau sasaran pengenaan pajak dapat diartikan sebagai keadaan, peristiwa dan perbuatan yang menurut ketentuan undang-undang memenuhi syarat bagi dikenakannya pajak.<sup>103</sup>

##### a. Keadaan

Pajak dapat dikenakan terhadap suatu keadaan tertentu yang menurut undang-undang memang harus dikenakan pajak. Contoh:

##### 1) Pajak Penghasilan (PPH)

Seseorang yang dalam keadaan memperoleh penghasilan dalam jumlah tertentu yang telah memenuhi syarat dapat dikenakan pajak. Dalam hal ini adalah keadaan memperoleh penghasilan.

##### 2) Pajak Bumi dan Bangunan (PBB)

Seseorang yang dalam keadaan memiliki bumi dan atau bangunan pada suatu awal tahun tertentu dapat dikenakan pajak bila ternyata bumi dan atau bangunan tersebut telah memenuhi syarat untuk dikenakan pajak.

##### 3) Pajak Kendaraan Bermotor (PKB)

Seseorang dalam keadaan memiliki kendaraan bermotor maka akan dikenakan pajak.

Jadi, apabila seseorang dalam keadaan tertentu memenuhi syarat sebagaimana ditentukan oleh undang-undang dapat dikenakan pajak maka keadaan tersebut menjadi objek pajak.

---

<sup>103</sup> *Ibid.*, hlm 25.



#### b. Peristiwa

Peristiwa tertentu yang terjadi di masyarakat juga dapat menjadi objek pajak, contoh: peristiwa kematian. Peristiwa kematian dalam bidang hukum dapat dikatakan merupakan peristiwa perdata karena dengan adanya kematian maka status orang tersebut sebagai subjek hukum perdata menjadi hapus. Peristiwa kematian tersebut membuka adanya warisan, yaitu peralihan harta dari orang yang telah meninggal dunia (pewaris) kepada yang berhak menerimanya (ahli waris). Perolehan hak karena warisan dikenakan pajak berupa Bea Perolehan Hak atas Tanah dan atau Bangunan (BPHTB). Jika yang diwariskan berupa kendaraan bermotor maka kepada ahli warisnya akan dikenakan pajak berupa Bea Balik Nama Kendaraan Bermotor (BBNKB).

#### c. Perbuatan

Perbuatan yang terjadi di dalam masyarakat juga dapat menjadi objek pajak apabila telah memenuhi syarat, contoh:

- 1) Perbuatan seseorang yang mengikat perjanjian pinjam-meminjam uang senilai lima juta rupiah, di mana perjanjian itu dibuat secara tertulis. Oleh karena ada perbuatan membuat perjanjian yang dituangkan ke dalam dokumen perjanjian yang memuat nilai mata uang sejumlah itu maka dikenakan pajak berupa Bea Materai. Tidak ada kewajiban dan keharusan bagi seseorang untuk membuat perjanjian tertulis, tetapi sebenarnya masih ada kebebasan untuk memilih, apakah seseorang itu akan membuat perjanjian secara lisan

atau perjanjian lebih mantap dan yakin dengan menuangkan perjanjian yang diikatnya ke dalam dokumen (tertulis) maka perbuatan membuat dokumen dengan memenuhi syarat yang ditentukan oleh Undang-Undang Nomor 13 Tahun 1985 tentang Bea Materai itu kemudian dapat dikenakan pajak berupa bea materai. Jadi sebenarnya bukan karena perbuatan perjanjiannya semata-mata melainkan lebih karena perjanjian itu dibuat atau dituangkan di dalam sebuah dokumen tertulis maka dapat dikatakan memenuhi syarat untuk dikenakan pajak.

- 2) Perbuatan penyerahan Barang Kena Pajak di lingkungan pekerjaan dari Pengusaha Kena Pajak yang dikenakan PPN. Kiranya mudah untuk membayangkan hal ini bila seseorang berbelanja di super market, pada waktu melakukan pembayaran di kasir diberikan struk belanja yang di dalamnya diuraikan mengenai jenis barang, jumlahnya, harganya, kemudian di situ juga dicantumkan pajaknya berupa PPN. Dalam hal ini penyerahan barang itu dilakukan oleh Pengusaha Kena Pajak di lingkungan pekerjaannya.<sup>104</sup>

## 5. Asas Pemungutan Pajak

Landasan filosofis pemungutan pajak didasarkan atas pendekatan *benefit approach* atau pendekatan manfaat. Pendekatan ini merupakan dasar fundamental atas dasar filosofis yang membenarkan negara melakukan

---

<sup>104</sup> *Ibid.*, hlm 26.

pemungutan pajak sebagai pungutan yang dapat dipaksakan dalam arti mempunyai wewenang dengan kekuatan pemaksa. Pendekatan manfaat (*benefit approach*) ini mendasar suatu falsafah, yaitu: oleh karena negara menciptakan manfaat yang dapat dinikmati oleh seluruh warga negara yang berdiam dalam negara, maka negara berwenang memungut pajak dari rakyat dengan cara yang dapat dipaksakan.<sup>105</sup>

Beberapa asas-asas pemungutan pajak adalah sebagai berikut:<sup>106</sup>

a. Asas Sumber

Asas yang menganut cara pemungutan pajak yang tergantung pada adanya sumber penghasilan di suatu negara. Jika di suatu negara terdapat sumber penghasilan maka negara tersebut berhak memungut pajak tanpa melihat wajib pajak itu bertempat tinggal.

b. Asas Domisili

Asas domisili atau disebut juga asas kependudukan (*domicilie/ 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.

c. Asas Nasional

Asas kebangsaan atau asas nasionalitas atau disebut juga asas kewarganegaraan (*nationality /citizenship principle*). Dalam asas ini,

---

<sup>105</sup> Bohari, *Pengantar Hukum Pajak*, Edisi revisi, Cetakan 4 (Jakarta: PT RajaGrafindo Persada, 2012), hlm 36.

<sup>106</sup> Adrian Sutedi, *Hukum ... op.cit*, hlm 22.

yang menjadaii 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. Sistem pengenaan pajak berdasarkan nasionalitas ini dilakukan dengan cara menggabungkan asas nasionalitas dengan konsep pengenaan pajak atas *world wide income*.

d. Asas Yuridis Yang Mengemukakan Supaya Pemungutan Pajak Didasarkan Pada Undang-Undang

Pajak harus dipungut berdasarkan undang-undang dalam menyusun undang-undangnya harus diusahakan oleh pembuat undang-undang tercapainya keadilannya dalam pemungutan pajak dengan mengindahkan keempat unsur dari Adam Smith's Canon, karenanya niscaya tidak lagi cara-cara lama akan terulang yaitu fiskus hanya dicantumkan haknya, dan untuk wajib pajak hanya kewajibannya saja. *In concreto* secara umum tidak boleh dilupakan hal-hal sebagai berikut:

- 1) Hak-hak fiskus yang telah diberikan oleh pembuat undang-undang harus dijamin dapat terlaksana dengan lancar.
- 2) Para wajib pajak harus mendapatkan jaminan hukum.
- 3) Jaminan terhadap tersimpannya rahasia-rahasia mengenai diri atau perusahaan-perusahaan wajib pajak yang telah diturkannya kepada instansi-instansi pajak, dan yang harus tidak disalahgunakan oleh para pejabatnya.

e. Asas Ekonomis Yang Menekankan Supaya Pemungutan Pajak Jangan Sampai Menghalangi Produksi Dan Perekonomian Rakyat

Pajak selain mempunyai fungsi *budgeter* juga berfungsi mengatur, yaitu digunakan sebagai alat untuk menentukan politik perekonomian sehingga politik pemungutan pajaknya sebagai berikut:

- 1) Diusahakan supaya jangan sampai menghambat lancarnya produksi dan perdagangan.
- 2) Diusahakan supaya jangan menghalang-halangi rakyat dalam usahanya menuju kebahagiaan dan jangan sampai merugikan kepentingan umum.

f. Asas Keuangan Menekankan Supaya Pengeluaran-Pengeluaran Untuk Memungut Pajak Harus Lebih Rendah Dari Jumlah Pajak Yang Dipungut.

Berdasarkan pada fungsi *budgeter* maka sudah tentu bahwa biaya-biaya untuk mengenakan dan memungut pajak harus sekecil-kecilnya, dibandingkan dengan pendapatannya, apalagi dalam bandingan dengan pendapatannya, sebab inilah hasil yang dicapainya, yang harus dapat menyumbang banyak dalam menutup pengeluaran-pengeluaran yang dilakukan oleh negara, termasuk juga biaya-biaya untuk aparatur fiskus sendiri.

Teori-teori yang memberikan dasar pembenaran atau landasan filosofis untuk memungut pajak dengan cara yang dapat dipaksakan adalah sebagai berikut:<sup>107</sup>

a. Teori Asuransi

Negara dalam melaksanakan tugasnya atau fungsinya, mencakup pula tugas perlindungan terhadap jiwa dan harta benda perseorangan. Oleh sebab itu negara bekerja atau bertindak sebagai perusahaan asuransi. Warga negara membayar premi dan pembayaran pajaklah yang dapat dipandang sebagai premi itu. Teori ini sudah lama ditinggalkan, dan sekarang praktis tidak ada lagi pembelanya sebab negara tidak mengganti kerugian atas orang-orang yang bersangkutan, misalnya dibunuh atau hartanya dicuri.

b. Teori Kepentingan

Pajak itu mempunyai hubungan dengan kepentingan individu yang diperoleh dari pekerjaan negara. Makin banyak mengenyam atau menikmati jasa dari pekerjaan pemerintah, makin besar pula pajaknya. Teori ini meskipun masih berlaku pada retribusi, tetapi sulit diterima sebab orang miskin dan pengangguran memperoleh bantuan dari pemerintah, menikmati atau mengenyam banyak sekali jasa dari pekerjaan pemerintah dan mereka bahkan dibebaskan membayar pajak.

---

<sup>107</sup> Bohari, Pengantar ... *op.cit.*, hlm 36.

c. Teori Kewajiban Pajak Mutlak (Teori Pengorbanan)

Teori ini berpangkal tolak dari ajaran organik kenegaraan (*Organische Staatsleer*) dan berpendirian bahwa tanpa negara maka individu tidak mungkin bisa hidup bebas berusaha dalam negara. Oleh karena itu negara mempunyai hak mutlak untuk memungut pajak. Teori ini terlalu menitikberatkan kepada negara yaitu seolah-olah individu itu tidak dapat hidup tanpa negara, tetapi negara dapat hidup tanpa individu. Padahal realitasnya tidak demikian, sebab negara manapun tak mungkin hidup atau ada tanpa individu.

d. Teori Gaya Beli

Teori ini mengajarkan bahwa fungsi pemungutan pajak, jika dipandang sebagai gejala dalam masyarakat disamakan dengan pompa, yaitu mengambil gaya beli dari rumah tangga dalam masyarakat untuk rumah tangga negara dan kemudian menyalurkan kembali ke masyarakat dengan tujuan untuk memelihara masyarakat atau untuk kesejahteraan masyarakat secara keseluruhan. Menurut teori ini, penyelenggaraan kepentingan masyarakat itulah yang dianggap sebagai dasar keadilan pemungutan pajak dan bukan kepentingan individu, maupun bukan kepentingan negara, melainkan kepentingan masyarakat yang meliputi keduanya.

e. Teori Gaya Pikul

Teori ini mengajarkan bahwa pemungutan pajak harus sesuai dengan kekuatan membayar dari si wajib pajak (individu). Tekanan semua pajak-

pajak harus sesuai dengan gaya pikul si wajib pajak dengan memperhatikan pada besarnya penghasilan dan kekayaan, juga pengeluaran belanja wajib pajak tersebut. Gaya pikul ini dipengaruhi oleh bermacam-macam komponen, terutama:

- 1) Pendapatan;
- 2) Kekayaan; dan
- 3) Susunan dari keluarga wajib pajak dengan memperhatikan faktor-faktor yang mempengaruhi keadaannya.

Agar pemungutan pajak tidak menimbulkan hambatan atau perlawanan, maka pemungutan pajak harus memenuhi syarat sebagai berikut.<sup>108</sup>

a. Pemungutan pajak harus adil (Syarat Keadilan)

Sesuai dengan tujuan hukum, syarat mencapai keadilan, undang-undang dan pelaksanaan pemungutan harus adil. Adil dalam perundang-undangan diantaranya mengenakan pajak secara umum dan merata, serta disesuaikan dengan kemampuan masing-masing. Adil dalam pelaksanaannya yakni dengan memberikan hak bagi Wajib Pajak untuk mengajukan keberatan, penundaan dalam pembayaran dan mengajukan banding.

---

<sup>108</sup> *Ibid.*, hlm 2.



- b. Pemungutan pajak harus berdasarkan undang-undang (Syarat Yuridis)
- Di Indonesia, pajak diatur dalam UUD 1945 pasal 23A. Hal ini memberikan jaminan hukum untuk menyatakan keadilan, baik bagi negara maupun warganya.
- c. Tidak mengganggu perekonomian (Syarat Ekonomis)
- Pemungutan tidak boleh mengganggu kelancaran kegiatan produksi maupun perdagangan sehingga tidak menimbulkan kelesuan perekonomian masyarakat.
- d. Pemungutan pajak harus efisien (Syarat Finansial)
- Berdasarkan fungsi *budgetair* maka biaya pemungutan pajak harus dapat ditekan sehingga lebih rendah dari hasil pemungutannya.
- e. Sistem pemungutan pajak harus sederhana
- Sistem pemungutan yang sederhana akan memudahkan dan mendorong masyarakat dalam memenuhi kewajiban perpajakannya. Syarat ini telah dipenuhi oleh undang-undang perpajakan yang baru.

Dengan demikian dapat diketahui bahwa pajak dapat dipungut oleh pemerintah berdasarkan undang-undang yang telah ditetapkan dan digunakan untuk pengeluaran negara. Pajak yang dipungut oleh pemerintah tersebut merupakan salah satu penerimaan pendapatan terbesar Negara, baik pendapatan pusat maupun pendapatan asli daerah.

## 6. Sistem Pelaksanaan Pemungutan Pajak

Ada tiga sistem pemungutan pajak, yaitu:<sup>109</sup>

### a. *Official Assessment System*

*Official Assessment System* merupakan suatu sistem pengenaan pajak yang memberi wewenang kepada pemerintah (*fiscus*) untuk menentukan besarnya pajak yang terutang oleh wajib pajak. Ciri-ciri sistem ini adalah:

- 1) Wewenang untuk menentukan besarnya pajak terutang adalah fiskus;
- 2) Wajib pajak bersifat pasif;
- 3) Utang pajak timbul setelah dikeluarkannya Surat Ketetapan Pajak (SKP) oleh fiskus.

Dalam sistem ini pihak fiskus masih cukup dominan untuk menghitung dan menetapkan utang pajak. Sistem ini umumnya diterapkan terhadap jenis pajak yang melibatkan masyarakat luas dimana masyarakat selaku subjek pajak atau wajib pajak dipandang belum mampu disertai tanggung jawab untuk menghitung dan menetapkan pajak. Salah satu contoh pajak yang masih menggunakan sistem ini adalah Pajak Bumi dan Bangunan. Pajak Bumi dan Bangunan dikenakan atas bumi dan atau bangunan sehingga mau tidak mau akan melibatkan masyarakat dari semua lapisan, yakni mereka yang memiliki, menguasai, atau mengambil manfaat dari bumi dan atau bangunan, sebagai subjek pajak atau wajib pajak.

---

<sup>109</sup> Y. Sri Pudyatmoko, Pengantar ... *op.cit.*, hlm 80.

b. *Self Assessment System*

*Self Assessment System* merupakan suatu sistem pengenaan pajak yang memberi wewenang kepada wajib pajak untuk menentukan sendiri besarnya pajak yang terutang. Ciri-ciri sistem ini adalah:

- 1) Wewenang untuk menentukan besarnya pajak terutang ada pada wajib pajak sendiri;
- 2) Wajib pajak aktif, mulai dari menghitung, menyetor, dan melaporkan sendiri pajak yang terutang;
- 3) Fiskus tidak ikut campur dan hanya mengawasi.

Sistem *self assessment* ini umumnya diterapkan pada jenis pajak yang memandang wajib pajaknya cukup mampu untuk diserahi tanggung jawab untuk menghitung dan menetapkan utang pajaknya sendiri. Dalam hal ini subjek pajak atau wajib pajaknya relatif terbatas, tidak seperti dalam Pajak Bumi dan Bangunan, sebagai contoh misalnya dalam Pajak Penghasilan (PPh), Pajak Pertambahan Nilai Atas Barang dan Jasa (PPN), dan juga Pajak Penjualan Atas Barang Mewah (PPn.BM).

c. *With Holding System*

*With holding system* merupakan sistem pengenaan pajak yang memberi wewenang kepada pihak ketiga (bukan fiskus dan bukan wajib pajak yang bersangkutan) untuk menentukan besarnya pajak yang terutang oleh wajib pajak. Ciri-ciri sistem ini adalah wewenang menentukan besarnya pajak yang terutang berada pada pihak ketiga selain fiskus dan wajib pajak. Dengan demikian yang banyak melakukan

tanggung jawab pajak adalah pihak ketiga. Hal seperti ini misalnya dapat dilihat dalam Pajak Penghasilan, khususnya PPh Pasal 21, di mana pemberi kerja, bendaharawan pemerintah, dana pensiun, dan sebagainya yang kepadanya disertai tanggung jawab untuk memotong pajak terhadap penghasilan yang mereka bayarkan. Pihak-pihak yang disertai kewajiban untuk memotong pajak seperti pemberi kerja, bendaharawan pemerintah, dana pensiun, dan yang lain-lainnya itu secara teoritis bukan merupakan wajib pajak karena wajib pajaknya adalah para pekerja atau buruh atau pegawai yang memperoleh penghasilan dari pekerjaan tetap. Oleh karenanya masuk kategori pihak ke-3.

## 7. Utang Pajak

### a. Pengertian Utang Pajak

Menurut hukum perdata, utang adalah perikatan yang mengandung kewajiban bagi salah satu pihak (baik perseorangan maupun badan sebagai subjek hukum) untuk melakukan sesuatu (prestasi) atau untuk tidak melakukan sesuatu. Pengertian utang dalam hukum perdata dapat mempunyai arti luas dan arti sempit. Utang dalam arti luas ialah segala sesuatu yang harus dilakukan oleh yang berkewajiban sebagai konsekuensi perikatan, seperti menyerahkan barang, membuat lukisan, melakukan perbuatan tertentu, membayar harga barang dan seterusnya.<sup>110</sup>

Utang dalam arti sempit adalah perikatan sebagai akibat perjanjian

---

<sup>110</sup> Rochmat Soemitro, *Asas Dan Dasar Perpajakan 2*, Edisi Revisi, Cetakan kelima (Bandung: PT Refika Aditama, 1998), hlm 1.

husus yang disebut utang piutang (*bijzondere overeenkomst, benoemde overeenkomst*) yang mewajibkan debitur untuk membayar (kembali) jumlah uang yang telah dipinjamnya dari kreditur. Utang pajak tergolong dalam utang (uang) dalam arti sempit yang mewajibkan wajib pajak (debitur) untuk membayar suatu jumlah uang dalam Kas Negara (Kreditur).<sup>111</sup>

Menurut Rochmat Soemitro, utang pajak adalah utang yang timbul secara khusus karena negara (kreditur) terikat dan tidak dapat memilih secara bebas siapa yang akan dijadikan debiturnya, seperti dalam hukum perdata. Hal ini mengingat utang pajak lahir karena undang-undang.<sup>112</sup>

Pasal 1 angka 8 Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2000 tentang Penagihan Pajak dengan Surat Pajak memberikan pengertian mengenai utang pajak, yaitu sebagai berikut:

*Utang pajak adalah pajak yang masih harus dibayar termasuk sanksi administrasi berupa bunga, denda, atau kenaikan yang tercantum dalam surat ketetapan pajak atau surat sejenisnya berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan.*

---

<sup>111</sup> *Ibid.*, hlm 2.

<sup>112</sup> Y. Sri Pudyatmoko, Pengantar ... *op.cit.*, hlm 65.

## b. Timbulnya Utang Pajak

Utang pajak hanya dapat timbul jika undang-undang yang menjadi dasar untuk pungutannya telah ada dan selanjutnya harus dipenuhi syarat-syarat subjektif dan syarat-syarat objektif yang ditentukan oleh undang-undang secara bersama (simultan).<sup>113</sup> Ada 2 (dua) ajaran mengenai timbulnya utang pajak, yaitu: ajaran formal dan ajaran material.<sup>114</sup>

### 1) Ajaran Formal

Utang pajak timbul karena undang-undang pada saat dikeluarkan Surat Ketetapan Pajak oleh Direktur Jenderal Pajak. Timbulnya utang pajak terjadi karena undang-undang sebagai akibat perbuatan manusia, yakni perbuatan dari aparat pajak untuk mengeluarkan Surat Ketetapan Pajak (SKP). Jadi selama belum ada Surat Ketetapan Pajak (SKP) maka belum ada utang pajak dan tidak akan dilakukan penagihan walaupun syarat subjek dan syarat objek telah dipenuhi bersamaan. Berdasarkan ajaran formal, lebih mudah bagi wajib pajak untuk mengetahui kapan ia mempunyai utang pajak karena selama belum ada Surat Ketetapan Pajak (SKP) maka belum ada utang pajak yang harus mereka bayar.

### 2) Ajaran Material

Utang pajak timbul dengan sendirinya karena pada saat yang ditentukan oleh undang-undang sekaligus dipenuhi syarat subjek dan

---

<sup>113</sup> Rochmat Soemitro, *Asas ... op.cit.*, hlm 2.

<sup>114</sup> Y. Sri Pudyatmoko, *loc.cit.*

syarat objek. Dengan sendirinya berarti bahwa untuk timbulnya utang pajak itu tidak diperlukan campur tangan atau perbuatan dari pejabat pajak, asal syarat-syarat yang ditentukan oleh undang-undang telah dipenuhi.

#### **D. Tinjauan Umum Tentang Penyelesaian Sengketa Pajak**

##### **1. Pengertian Sengketa Pajak**

Pasal 1 angka 5 Undang-Undang Lembaga Peradilan Pajak mengatur mengenai pengertian sengketa pajak, yaitu:

*Sengketa yang timbul dalam bidang perpajakan antara wajib pajak dan 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.*

Berdasarkan pengertian sengketa pajak tersebut di atas, ternyata sengketa pajak hanya tertuju kepada banding dan gugatan sebagai kewenangan Lembaga Peradilan Pajak. Sengketa pajak dalam bentuk banding dan gugatan hanya merupakan sengketa pajak dalam arti sempit karena masih ada sengketa pajak tidak termasuk di dalamnya. Sengketa pajak dalam arti luas meliputi sengketa yang diajukan keberatan, banding, dan gugatan pada peradilan pajak. Masuknya keberatan sebagai bagian dari

sengketa pajak karena tanpa keberatan tak ada banding. Banding sebagai bagian dari sengketa pajak pada hakikatnya bermula dari keberatan yang penyelesaiannya pada tahap Direktorat Jenderal Pajak. Keputusan yang boleh diajukan banding adalah keputusan yang diterbitkan oleh pejabat pajak dalam bentuk penyelesaian sengketa pajak pada tahap keberatan. Hal ini disebabkan karena wajib pajak berhak mengajukan banding ketika keputusan Direktorat Jenderal Pajak dianggap merugikan baginya. Dengan demikian, secara utuh menyeluruh sengketa pajak meliputi sengketa yang dapat diajukan keberatan, banding, dan gugatan pada peradilan pajak.<sup>115</sup>

Sengketa Pajak adalah perselisihan antara wajib pajak, pemotong, atau pemungutan pajak, serta penanggung pajak dengan pejabat pajak mengenai penerapan Undang-Undang Pajak. Dalam pengertian ini, yang berselisih adalah: (1) wajib pajak dengan pejabat pajak; (2) pemotong atau pemungut pajak dengan pejabat pajak; (3) wajib pajak dengan pemotong atau pemungut pajak; atau (4) penanggung pajak dengan pejabat pajak. Objek yang disengketakan adalah jumlah pajak yang terutang atau pengenaan sanksi administrasi berupa bunga, denda, atau kenaikan.<sup>116</sup>

---

<sup>115</sup> Muhammad Djafar Saidi, *Perlindungan ... op.cit*, hlm 90.

<sup>116</sup> *Ibid.*, hlm 91.



## 2. Penggolongan Sengketa Pajak

Sengketa pajak dapat digolongkan sebagai berikut:<sup>117</sup>

### a. Sengketa Formal

Timbul apabila *fiscus* atau wajib pajak atau keduanya tidak memenuhi prosedur atau tata cara yang ditetapkan dalam undang-undang perpajakan dan undang-undang pengadilan pajak.

### b. Sengketa Material

Apabila terdapat perbedaan jumlah pajak yang terutang, kelebihan pajak (*restitusi*) maupun kekurangan pajak.

## 3. Timbulnya Sengketa Pajak

Menurut Mustaqiem, bahwa penyebab timbulnya sengketa pajak adalah sebagai berikut:<sup>118</sup>

- a. Perbedaan dasar hukum yang digunakan;
- b. Persepsi terhadap hukum berbeda; dan
- c. Adanya perselisihan terhadap transaksi tertentu.

Sedangkan menurut Muhammad Djafar Saidi bahwa timbulnya sengketa pajak brintikan pada dua hal yang sangat prinsipil. Pertama, tidak melakukan perbuatan hukum sebagaimana yang diperintahkan oleh norma hukum pajak. Kedua, melakukan perbuatan hukum tetapi tidak sesuai dengan norma hukum pajak. Pihak-pihak yang terkait dengan timbulnya sengketa pajak adalah wajib pajak, pemotong atau pemungut pajak,

---

<sup>117</sup> Mustaqiem, *Perpajakan Dalam Konteks Teori Dan Hukum Pajak Di Indonesia*, Cetakan Pertama (Yogyakarta: Buku Litera Yogyakarta, 2014), hlm 101.

<sup>118</sup> *Ibid.*, hlm 102.

penanggung pajak, dan pejabat pajak. Pihak-pihak tersebut merupakan sumber timbulnya sengketa pajak karena kurangnya kesadaran hukum dalam pelaksanaan atau enegakan hukum pajak.<sup>119</sup>

Wajib pajak dikatakan sumber timbulnya sengketa pajak karena tidak melakukan perbuatan hukum sebagaimana yang diperintahkan oleh norma hukum pajak, misalnya tidak menyampaikan surat pemberitahuan (SPT) dalam jangka waktu yang ditentukan atau melakukan perbuatan hukum tetapi perbuatan itu bertentangan dengan norma hukum pajak, misalnya membayar pajak yang terutang tidak secara lunas dan jangka waktu pelunasan telah berakhir. Pemotong atau pemungut pajak dikatakan sumber timbulnya sengketa pajak karena tidak melakukan perbuatan hukum sebagaimana yang diperintahkan norma hukum pajak, misalnya tidak menyetor jumlah pajak yang dipotong atau dipungut kas negara, sedangkan dalam melakukan perbuatan hukum, tetapi perbuatan itu bertentangan dengan norma hukum, misalnya salah satu menerapkan tarif pajak dalam rangka melakukan pemotongan atau pemungutan pajak.<sup>120</sup>

#### 4. Waktu Dan Tempat Penyelesaian Sengketa Pajak

Wajib pajak dapat menyelesaikan sengketa pajak dengan lebih adil dan memuaskan ditempat dan pada waktu dimana para pihak pemutus perkara atau pembuat keputusan adalah pihak yang independen baik secara institusi maupun secara praktis. Beberapa opsi waktu dan tempat untuk

---

<sup>119</sup> Muhammad Djafar Saidi, *Perlindungan ... op.cit.* hlm 95.

<sup>120</sup> *Ibid.*, hlm 96.

menyelesaikan sengketa pajak tersedia dalam sistem perpajakan Indonesia, yaitu sebagai berikut:<sup>121</sup>

a. Pada saat keberatan atau pembatalan keputusan

Pada saat keberatan, juri atau pembuat keputusan adalah fiskus sendiri sehingga baik secara teori maupun praktis di lapangan, dapat diketahui kemungkinan untuk mendapat kepuasan dan keadilan dari pihak lawan yang merangkap sebagai juri pemutus perkara adalah lebih kecil dibandingkan bila jurinya tidak merangkap sebagai pihak lawan. Pada sesi keberatan atau pembatalan keputusan posisi wajib pajak dalam hubungan kesetaraan adalah sangat lemah dibandingkan dengan fiskus.

b. Pada saat gugatan atau banding

Pengurusan sengketa pada peradilan pajak melibatkan pihak ketiga sebagai juri yaitu majelis hakim atau hakim tunggal yang sama sekali bebas dari pengarus fiskus baik secara normatif maupun secara praktis. Kesempatan wajib pajak untuk memperoleh keadilan di lembaga peradilan pajak lebih besar dari pada saat berperkara di tingkat keberatan atau pembatalan ketetapan pajak. Hubungan kesetaraan antara wajib pajak dengan fiskus juga memiliki kesetaraan yang sempurna ketika melibatkan lembaga peradilan pajak.

---

<sup>121</sup> Karianton Tampubolon, *Praktek, Gugatan, Dan Kasus-Kasus Pemeriksaan Pajak*, Cetakan Pertama (Jakarta: PT Indeks, 2013), hlm 18.

## 5. Berakhirnya Sengketa Pajak

Sengketa pajak berakhir ditentukan oleh instrumen hukum yang terdapat dalam hukum pajak. Instrumen hukum pajak yang diperuntukkan bagi pejabat pajak untuk menyelesaikan sengketa pajak negara, yaitu:<sup>122</sup>

- a. Surat ketetapan pajak;
- b. Surat ketetapan pajak kurang bayar;
- c. Surat ketetapan pajak kurang bayar tambahan;
- d. Surat ketetapan pajak lebih bayar;
- e. Surat ketetapan pajak nihil;
- f. Surat tagihan pajak;
- g. Surat paksa;
- h. Surat keputusan keberatan;
- i. Putusan banding;
- j. Putusan gugatan; dan
- k. Putusan peninjauan kembali.

Instrumen hukum pajak yang diperuntukkan kepada pejabat pajak untuk menyelesaikan sengketa pajak daerah, yaitu:<sup>123</sup>

- a. Surat pemberitahuan pajak terutang;
- b. Surat ketetapan pajak daerah;
- c. Surat ketetapan pajak daerah kurang bayar;
- d. Surat ketetapan pajak daerah kurang bayar tambahan;
- e. Surat ketetapan pajak daerah lebih bayar;

---

<sup>122</sup> Muhammad Djafar Saidi, *Perlindungan ... op.cit.*, hlm 38.

<sup>123</sup> *Ibid.*, hlm 38.

- f. Surat ketetapan pajak daerah nihil;
- g. Surat tagihan pajak daerah;
- h. Surat paksa;
- i. Surat keputusan keberatan;
- j. Putusan banding;
- k. Putusan gugatan; dan
- l. Putusan peninjauan kembali.

Satu di antara banyak instrumen hukum pajak untuk menyelesaikan sengketa pajak negara dan sengketa pajak daerah tersebut memiliki upaya paksa adalah surat paksa karena dapat mempengaruhi jiwa dan fisik wajib pajak. Surat paksa boleh ditindaklanjuti dengan perbuatan hukum yang diperbolehkan oleh hukum pajak dalam bentuk sebagai berikut:<sup>124</sup>

- a. Surat keputusan penyitaan barang-barang milik wajib pajak atau penanggung pajak;
- b. Surat keputusan lelang;
- c. Surat keputusan pencegahan; dan
- d. Surat keputusan penyanderaan.

---

<sup>124</sup> *Ibid.*, hlm 39.

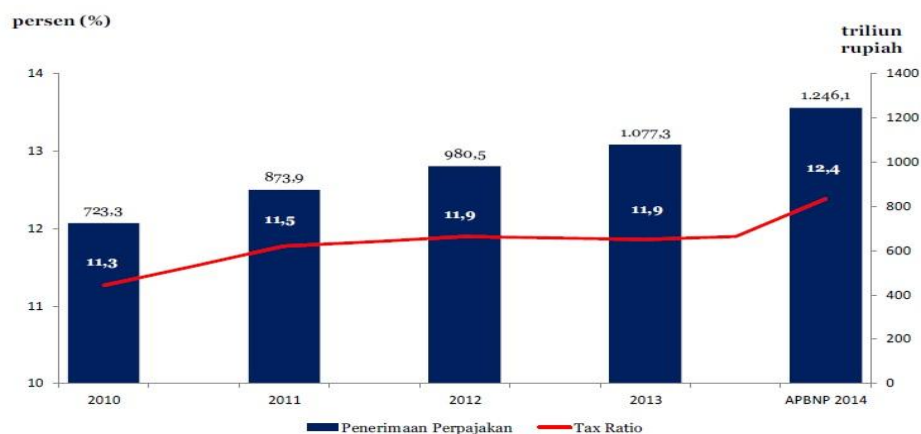
### BAB III

## TINJAUAN YURIDIS TERHADAP OBJEKTIVITAS PERADILAN PAJAK DALAM PENYELESAIAN SENGKETA PAJAK DI INDONESIA

### A. Urgensi Keberadaan Lembaga Peradilan Pajak

Perkembangan penerimaan perpajakan Indonesia selama kurun 5 (lima) tahun terakhir dari Tahun 2010 sampai dengan Tahun 2014 mengalami peningkatan cukup signifikan. Pada Tahun 2010, penerimaan perpajakan mencapai Rp 723,306,7 miliar, sedangkan pada Tahun 2014 penerimaan perpajakan mencapai Rp 1.246.107 miliar. Perkembangan penerimaan perpajakan dalam Tahun 2010 sampai dengan Tahun 2014 dapat disajikan sebagai berikut:<sup>125</sup>

**Grafik 1**  
**Perkembangan Penerimaan Perpajakan**  
**Tahun 2010 s/d Tahun 2014**



Sumber: Nota Keuangan dan RAPBN 2015

<sup>125</sup> <http://www.anggaran.depkeu.go.id/dja/acontent/NKRAPBN2015.pdf>, "Nota Keuangan Dan Rancangan Anggaran Pendapatan Dan Belanja Negara Tahun Anggaran 2015", Akses 3 Juli 2015.

Kontribusi penerimaan perpajakan dilihat dari rasio penerimaan perpajakan terhadap PDB (*tax ratio*) mencapai sekitar 12%. Bandingkan nilai ini dengan rasio belanja terhadap PDB (16,2% - 19,9%). Jika dibandingkan dengan beberapa negara tetangga, nilai *tax ratio* Indonesia masih relatif kecil. Menurut data Bank Dunia pada tahun 2012, *tax ratio* untuk Malaysia 16.1%, Thailand 16.5%, dan Singapore 14,5%.<sup>126</sup>

Bambang P.S. Brodjonegoro menilai rasio perpajakan (*tax ratio*) Indonesia yang sekitar 11 persen terhadap produk domestik bruto (PDB) pada saat ini menunjukkan ketidakwajaran pada sistem perpajakan nasional. Saat ekonomi domestik melaju cepat, *tax ratio* justru cenderung turun. Berdasarkan statistik yang diperolehnya, Bambang Brodjonegoro mengungkapkan dari 255 juta penduduk Indonesia hanya sekitar 19 ribu wajib pajak yang membayar kekurangan pajaknya.<sup>127</sup> Faktor yang mempengaruhi orang malas membayar pajak adalah sebagai berikut:<sup>128</sup>

1. Prasangka negatif kepada aparat perpajakan yang cenderung koruptif;
2. Hambatan atau kurangnya intensitas kerjasama dengan instansi lain (pihak ketiga) guna mendapatkan data mengenai potensi wajib pajak baru, terutama dengan instansi daerah atau bukan instansi;

---

<sup>126</sup> Hidayat Amir, "Potensi Pajak Dan Kinerja Pemungutannya", Dalam <http://www.kemenkeu.go.id/sites/default/files/Pajak%20Potensi%20dan%20Pengumpulannya.pdf>, Akses 3 Juli 2015.

<sup>127</sup> Agust Supriadi, "Menteri Keuangan Akui Rasio Pajak Indonesia Tidak Wajar", Dalam <http://www.cnnindonesia.com/ekonomi/20150402133512-78-43835/menteri-keuangan-akui-rasio-pajak-indonesia-tidak-wajar/>, Akses 3 Juli 2015.

<sup>128</sup> "Bijak Kok Nggak Pajak?", Forum Indonesia Metro TV, Dalam <https://www.youtube.com/watch?v=k0uwVCNP76s>, Akses 5 Mei 2015.

3. Bagi calon wajib pajak, sistem *self assessment* dianggap menguntungkan sehingga sebagian besar mereka enggan untuk mendaftarkan dirinya bahkan menghindari dari kewajiban ber-NPWP;
4. Masih sedikit informasi yang semestinya disebarkan dan dapat diterima masyarakat mengenai peranan pajak sebagai sumber penerimaan dan segi-segi positif lainnya;
5. Adanya anggapan masyarakat bahwa timbal balik (kontra prestasi) pajak tidak bisa dinikmati secara langsung; dan
6. Adanya anggapan masyarakat bahwa tidak ada keterbukaan pemerintah terhadap pengguna uang pajak.

Prof. Mahfud MD, dalam seminar perpajakan dengan topik utama menyoroti tentang potensi kerugian negara akibat hilangnya pajak, dan soal peranan lembaga peradilan pajak yang diadakan oleh Komisi Pemberantasan Korupsi membeberkan bahwa Indonesia banyak kehilangan pendapatan dari sektor pajak. Menurut beliau, rasio penerimaan pajak Indonesia sebagai negara berkembang saat ini jauh ketimbang negara setingkat. Penyerapan pajak Indonesia hanya sebelas persen, sementara negara berkembang lain sudah berada pada level 16 persen. Dalam hal ini Indonesia sudah tertinggal. Sebab, dengan penerimaan pajak sebesar sebelas persen hanya mampu menyumbang 80 persen Anggaran Pendapatan Belanja Negara. Prof. Mahfud MD



mengungkapkan bahwa salah satu bagian penting untuk menggenjot pemasukan dari sektor pajak adalah dari proses lembaga peradilan pajak.<sup>129</sup>

Menurut Dr. Saroyo Atmosudarmo, terkait dengan keberadaan Lembaga Peradilan Pajak, sebenarnya lembaga tersebut dapat berperan dalam menutup atau paling tidak mengurangi besarnya gap yang terjadi antara realisasi penerimaan dalam menutup atau paling tidak mengurangi besarnya gap yang terjadi antara realisasi penerimaan pajak dan rencana penerimaan pajak.<sup>130</sup>

Dalam Undang-Undang Dasar 1945 amandemen ke IV terdapat korelasi yang erat antara Pasal 23, Pasal 23A dan Pasal 33, sebagai berikut:

Pasal 23 Undang-Undang Dasar 1945 menyatakan:

- (1) *Anggaran pendapatan dan belanja negara sebagai wujud dari pengelolaan keuangan negara ditetapkan setiap tahun dengan undang-undang dan dilaksanakan secara terbuka dan bertanggung jawab untuk sebesar-besarnya kemakmuran rakyat.*
- (2) *Rancangan undang-undang anggaran pendapatan dan belanja negara diajukan oleh Presiden untuk dibahas bersama Dewan Perwakilan Rakyat dengan memperhatikan pertimbangan Dewan Perwakilan Rakyat Daerah.*

---

<sup>129</sup> Aryo Putranto Saptohutomo, "Diduga banyak permainan, peran pengadilan pajak disorot", dalam <http://www.merdeka.com/peristiwa/diduga-banyak-permainan-peran-pengadilan-pajak-disorot.html>, Akses 2 Mei 2015.

<sup>130</sup> Saroyo Atmosudarmo, "Tinjauan Kelembagaan Pengadilan Pajak Aspek Pengamanan Penerimaan Negara", <http://acch.kpk.go.id/documents/10157/1856987/Bahan+Sesi=1-QuoVadis-Pengadilan-Pajak.Pdf>, Akses 14 April 2015.

- (3) *Apabila Dewan Perwakilan Rakyat tidak menyetujui rancangan anggaran pendapatan dan belanja negara yang diusulkan oleh Presiden, Pemerintah menjalankan Anggaran Pendapatan dan Belanja tahun yang lalu.*

Pasal 23 A Undang-Undang Dasar 1945 menyatakan:

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

Pasal 33 Undang-Undang Dasar 1945 menyatakan:

- (1) *Perekonomian disusun sebagai usaha bersama berdasar atas asas kekeluargaan.*
- (2) *Cabang-cabang produksi yang penting bagi negara dan yang menguasai hajat hidup orang banyak dikuasai oleh negara.*
- (3) *Bumi dan air dan kekayaan alam yang terkandung di dalamnya dikuasai oleh negara dan dipergunakan untuk sebesar-besar kemakmuran rakyat.*
- (4) *Perekonomian nasional diselenggarakan berdasar atas demokrasi ekonomi dengan prinsip kebersamaan, efisiensi berkeadilan, berkelanjutan, berwawasan lingkungan, kemandirian, serta dengan menjaga keseimbangan kemajuan dan kesatuan ekonomi nasional.*
- (5) *Ketentuan lebih lanjut mengenai pelaksanaan pasal ini di atur dalam undang-undang.*

Pajak merupakan iuran wajib yang dikeluarkan warga negara untuk membiayai pemerintahan dan membangun negerinya. Negara bisa menggaji pegawai dan dapat membangun fasilitas publik. Pajak sangat berperan bagi kas Negara. Fungsi pajak dikaitkan dengan ketiga pasal tersebut di atas, yaitu:

1. APBN sebagai wujud pengelolaan keuangan Negara ditujukan untuk kemakmuran rakyat;
2. Pajak sebagai sumber penerimaan Negara digunakan untuk pengeluaran rutin dan seyogyanya untuk pembangunan; dan
3. Penyediaan fasilitas publik dengan dana dari pajak berarti hasil pajak kembali kepada masyarakat.

Hal tersebut sesuai dengan yang dinyatakan dalam Pasal 33 ayat (3) UUD 1945 bahwa bumi, air, kekayaan alam yang terkandung didalamnya dikuasai oleh Negara untuk sebesar-besar kemakmuran rakyat dan didalam pasal 23 ayat (1) UUD 1945 bahwa APBN sebagai wujud pengelolaan keuangan Negara yang ditetapkan setiap tahun ditujukan untuk kemakmuran rakyat. Kemudian, Pasal 23 A bahwa pajak dipungut berdasarkan undang-undang. Dalam pemungutan pajak yang paling utama adalah kesukarelaan masyarakat membayar pajak. Secara yuridis dan teoritis, rakyat sebenarnya telah sepakat untuk dipunguti pajak, namun dalam kenyataannya sering terjadi persengketaan mengenai masalah pajak ini antara rakyat dengan fiskus.

Hukum memiliki tujuan untuk menciptakan kepastian hukum, menciptakan keadilan dan kemanfaatan. Bohari mengatakan bahwa hukum pajak adalah suatu kumpulan peraturan yang mengatur hubungan antara

pemerintah sebagai pemungut pajak dan rakyat sebagai pembayar pajak.<sup>131</sup>

Hukum Pajak menerangkan:

1. Siapa-siapa wajib pajak (subjek pajak);
2. Objek-objek apa yang dikenakan pajak (objek pajak);
3. Kewajiban wajib pajak terhadap pemerintah;
4. Timbul dan hapusnya utang pajak;
5. Cara penagihan pajak; dan
6. Cara mengajukan keberatan dan banding pada peradilan pajak.<sup>132</sup>

Menurut Reinach<sup>133</sup>, hukum bukan suatu khayalan subyektif belaka. Hukum memiliki suatu realitas obyektif. Dari segi empiris, ia harus dibentuk berdasarkan pandangan etis dan situasi ekonomis suatu masyarakat, sedangkan dari sisi tujuan, hukum dibangun untuk menjamin rasa aman dan keadilan.

Menurut Lawrence M. Friedman ada tiga unsur dari sistem hukum, yaitu *structure*, *substance* dan *legal culture*. Struktur adalah menyangkut lembaga-lembaga yang berwenang membuat dan melaksanakan undang-undang (lembaga peradilan dan lembaga legislatif). Aspek kedua, adalah substansi, yaitu materi atau bentuk dari peraturan perundang-undangan, dan aspek ketiga dari sistem hukum adalah apa yang disebut sebagai sikap orang terhadap hukum dari sistem hukum, yaitu menyangkut akan nilai, pikiran atau

---

<sup>131</sup> Y. Sri Pudyatmoko, Pengantar ... *op.cit.*, hlm 55.

<sup>132</sup> *Ibid.*, hlm 56.

<sup>133</sup> Bernard L. Tanya, dkk, *Teori Hukum: Strategi Tertib Manusia Lintas Ruang dan Generasi*, Cetakan IV (Yogyakarta: Genta Publishing, 2013), hlm 178.

ide dan harapan mereka.<sup>134</sup> Urgensi keberadaan Lembaga Peradilan Pajak jika dihubungkan dengan konsep tiga unsur sistem hukum oleh Lawrence M. Friedman, maka untuk mewujudkan sistem hukum perpajakan adalah tidak hanya menyangkut substansi saja yang bertujuan untuk menciptakan keadilan yang dapat diterapkan dalam masyarakat, tetapi juga struktur hukum dalam arti pranata hukum yang menopang kinerja hukum itu sendiri, yaitu Lembaga Peradilan Pajak. Lembaga Peradilan Pajak harus mampu mendistribusikan nilai-nilai ilahiah seperti keadilan, kebenaran, dan kejujuran.

Peraturan perundang-undangan sebagai komponen paling penting dalam kesatuan sistem hukum maka harus dibangun secara integrasi untuk memberikan jaminan bahwa penegakan hukum pajak dapat berjalan dengan teratur, adanya kepastian hukum dan memberikan kemanfaatan bagi terpenuhinya rasa keadilan dan kemakmuran masyarakat sebagaimana tujuan Negara Republik Indonesia yang tercantum dalam Pembukaan Undang-Undang Dasar 1945, sebagai berikut:

*.....untuk melindungi segenap bangsa Indonesia dan seluruh tumpah darah Indonesia dan memajukan kesejahteraan umum, mencerdaskan kehidupan bangsa dan ikut melaksanakan ketertiban dunia yang berdasarkan kemerdekaan perdamaian abadi dan keadilan sosial.*

Regulasi perpajakan sudah memberikan kepastian hukum, akan tetapi masih banyak berkas kasus perpajakan yang masuk ke lembaga peradilan pajak. Hal ini dapat dilihat dalam tabel sebagai berikut:

---

<sup>134</sup> Achmad Ali, *Menguak Teori Hukum (Legal Theory) & Teori Peradilan (Judicialprudence): Termasuk Interpretasi Undang-Undang (Legisprudence)*, Volume 1 Pemahaman Awal, Cetakan ke-4 (Jakarta: Kencana, 2012), hlm 312.

**Tabel 1**  
**Data Banding Dan Gugatan Tahun 2004 s/d Tahun 2013**  
**(per 31 Oktober 2013)**

Tahun	Penerimaan Berkas					Putusan			Sisa Akhir Tahun
	Sisa Tahun Sebelumnya	Berkas Baru			Jumlah Berkas	Banding	Gugatan	Jumlah Putusan	
		Banding	Gugatan	Jumlah					
2004	1.498	2.612	313	2.925	4.423	2.026	189	2.215	2.208
2005	2.208	2.71	342	2.613	4.821	2.595	381	2.976	1.845
2006	1.845	2.907	410	3.317	5.162	2.069	341	2.410	2.752
2007	2.752	4.316	526	4.842	7.594	2.763	478	3.241	4.353
2008	4.353	5.877	551	6.428	10.781	3.363	407	3.770	7.011
2009	7.022	6.840	622	7.462	14.473	4.163	487	4.650	9.823
2010	9.823	5.756	943	6.699	16.522	6.297	757	7.054	9.468
2011	9.468	5.950	1.116	7.066	16.534	6.904	914	7.818	8.716
2012	8.716	6.528	824	7.352	16.068	5.489	1.064	6.553	9.515
2013	9.515	5.939	887	6.826	16.341	4.959	671	5.630	10.711

Sumber: Sekretariat Lembaga Peradilan Pajak<sup>135</sup>

<sup>135</sup> <http://www.setpp.depkeu.go.id/Ind/Statistik/StatBerkas.asp>, Akses 4 November 2014.

Jumlah berkas perkara sengketa perpajakan yang ada di Lembaga Peradilan Pajak mengalami peningkatan setiap tahunnya. Pada Tahun 2004 jumlah berkas yang ada di Lembaga Peradilan Pajak berjumlah 4.423. Tahun 2005 jumlah berkas yang ada di Lembaga Peradilan Pajak berjumlah 4.821. Tahun 2006 jumlah berkas yang ada di Lembaga Peradilan Pajak berjumlah 5.162. Tahun 2007 jumlah berkas yang ada di Lembaga Peradilan Pajak berjumlah 7.594. Tahun 2008 jumlah berkas yang ada di Lembaga Peradilan Pajak berjumlah 10.781. Tahun 2009 jumlah berkas yang ada di Lembaga Peradilan Pajak berjumlah 14.473. Tahun 2010 jumlah berkas yang ada di Lembaga Peradilan Pajak berjumlah 16.522. Tahun 2011 jumlah berkas yang ada di Lembaga Peradilan Pajak berjumlah 16.534. Namun pada Tahun 2012 jumlah berkas perkara sengketa perpajakan yang ada di Lembaga Peradilan Pajak mengalami penurunan, yaitu berjumlah 16.068. Tahun 2013 jumlah berkas yang ada di Lembaga Peradilan Pajak mengalami peningkatan kembali, yaitu berjumlah 16.341.

Pada Tahun 2014, produksi putusan Lembaga Peradilan Pajak naik 19,92%, sedangkan berkas sengketa yang masuk naik 29,37%. Rincian putusan Lembaga Peradilan Pajak pada Tahun 2014 terdiri dari 1.081 putusan atas gugatan dan 7.764 putusan atas banding. Rincian berkas yang masuk pada Tahun 2014 adalah gugatan sebanyak 1.121 berkas dan Banding sebanyak 9.745. Hal ini dapat dilihat dalam tabel sebagai berikut:

**Tabel 2**  
**Data Berkas Sengketa Pajak Dan Putusan Lembaga Peradilan Pajak**  
**(per akhir Tahun 2014)**

Tahun	Berkas Masuk		Putusan Lembaga Peradilan Pajak	
	Jumlah	Persentase	Jumlah	Persentase
2011	7.066	5,48%	7,818	10,83%
2012	7.352	4,05%	6.553	-16,18%
2013	8.399	14,24%	7.376	12,56%
2014	10.866	29,37%	8.845	19,92%

Sumber: Sekretariat Lembaga Peradilan Pajak<sup>136</sup>

Berdasarkan kedua tabel di atas, setiap tahun banyak kasus baru yang masuk ke Lembaga Peradilan Pajak. Setiap tahun juga masih ada sisa kasus yang belum terselesaikan, sehingga menyebabkan berkas kasus yang harus diselesaikan menumpuk di Lembaga Peradilan Pajak. Jumlah berkas kasus pajak yang menumpuk di Lembaga Peradilan Pajak merupakan indikator bahwa keberadaan Lembaga Peradilan Pajak menjadi hal yang sangat penting.

Keberadaan Lembaga Peradilan Pajak menjadi sangat penting dan vital karena dapat dipastikan tanpa adanya Lembaga Peradilan Pajak yang diberi kewenangan untuk melakukan penegakan hukum pajak maka hukum pajak tidak akan banyak maknanya bagi masyarakat. Lembaga Peradilan Pajak menjadi sangat penting artinya dalam rangka menciptakan kepastian hukum,

<sup>136</sup> <http://www.setpp.depkeu.go.id/Ind/Statistik/StatBerkas.asp>, Akses 19 Juni 2015.



sebab dengan adanya Lembaga Peradilan Pajak maka hukum pajak menjadi nyata.

Galang Asmara berpendapat bahwa keberadaan Lembaga Peradilan Pajak sangat penting apabila dikaitkan dengan konsep Negara Hukum, yakni sebagai lembaga penegakan hukum, khususnya dalam bidang Hukum Pajak. Urgensi lembaga peradilan pajak adalah untuk mengadili sengketa antara Pemerintah sebagai *fiscus* (pemungut) pajak dengan para wajib pajak (penanggung pajak) sebagai akibat dikeluarkannya keputusan tentang pengenaan pajak terhadap perorangan atau badan atau badan hukum yang dikenakan kewajiban membayar pajak.<sup>137</sup>

Menurut M. Amin Rachman, terdapat 2 (dua) kepentingan yang secara hukum seharusnya sama-sama memperoleh perlindungan hukum secara proposional. Pihak fiskus selaku pemungut pajak harus diberikan perlindungan hukum akan dapat memfungsikan pajak sebagai sarana *budgeter* dan sarana *reguller*. Wajib pajak juga mendapatkan perlindungan hukum agar hak-haknya tidak melampaui oleh pihak fiskus.<sup>138</sup>

Dalam konsiderans Undang-Undang Lembaga Peradilan Pajak menyatakan bahwa:

*a. Negara Republik Indonesia adalah Negara hukum berdasarkan Pancasila dan Undang-Undang Dasar 1945, menjamin perwujudan tata kehidupan*

---

<sup>137</sup> Galang Asmara, Peradilan ... *op.cit.*, hlm 8.

<sup>138</sup> M. Amin Rachman, "Keabsahan Pengadilan Pajak Dan Perlindungan Hak Asasi Manusia Dalam Hukum Pajak", Dalam <http://fh.unira.ac.id/wp-content/uploads/2012/06/JURNAL-VOL-8.pdf>, Akses 14 April 2015.

- Negara dan bangsa yang adil dan sejahtera, aman, tenteram dan tertib, serta menjamin kedudukan hukum yang sama bagi warga masyarakat;*
- b. Untuk mencapai tujuan dimaksud, pembangunan nasional yang berkesinambungan dan berkelanjutan serta merata di seluruh tanah air memerlukan dana yang memadai terutama dari sumber perpajakan;*
  - c. Dengan meningkatnya jumlah Wajib Pajak dan pemahaman akan hak dan kewajibannya dalam melaksanakan peraturan perundang-undangan perpajakan tidak dapat dihindarkan timbulnya Sengketa Pajak yang memerlukan penyelesaian yang adil dengan prosedur dan proses yang cepat, murah, dan sederhana;*
  - d. Badan Penyelesaian Sengketa Pajak belum merupakan badan peradilan yang berpuncak di Mahkamah Agung;*
  - e. Karena diperlukan suatu Pengadilan Pajak yang sesuai dengan system kekuasaan kehakiman di Indonesia dan mampu menciptakan keadilan dan kepastian hukum dalam penyelesaian Sengketa Pajak;*
  - f. Berdasarkan pertimbangan dimaksud dalam huruf a, b, c, d, dan e tersebut di atas perlu di bentuk Undang-Undang tentang Pengadilan Pajak.*

Dilihat dari konsiderans menimbang tersebut, nampak bahwa yang menjadi alasan dibentuknya Lembaga Peradilan Pajak adalah menyediakan lembaga untuk menciptakan keadilan dalam penyelesaian sengketa pajak demi terpenuhinya kebutuhan Negara memperoleh pajak sebagai dana untuk membiayai pengeluaran Negara (pajak dalam fungsi *budgeter*) dan keberadaan

Lembaga Peradilan Pajak memudahkan para pencari keadilan dalam memperoleh akses terhadap keadilan dan kepastian hukum.

## **B. Proses Penyelesaian Sengketa Pajak Di Lembaga Peradilan Pajak**

Sengketa Pajak adalah sengketa yang timbul dalam bidang perpajakan antara wajib pajak dan 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>139</sup> Berdasarkan pengertian tersebut maka sengketa pajak hanya tertuju pada Banding dan Gugatan. Sengketa pajak dalam bentuk banding dan gugatan hanya merupakan sengketa pajak dalam arti sempit karena masih ada sengketa pajak tidak termasuk di dalamnya. Sengketa pajak dalam arti luas meliputi sengketa yang diajukan keberatan, banding, dan gugatan pada peradilan pajak. Masuknya keberatan sebagai bagian dari sengketa pajak karena tanpa keberatan tak ada banding. Banding sebagai bagian dari sengketa pajak pada hakikatnya bermula dari keberatan yang penyelesaiannya pada Direktorat Jenderal Pajak. Keputusan yang boleh diajukan banding adalah keputusan yang diterbitkan oleh pejabat pajak dalam bentuk penyelesaian sengketa pajak pada tahap keberatan. Hal ini disebabkan karena wajib pajak berhak mengajukan banding ketika keputusan Direktorat Jenderal Pajak dianggap merugikan baginya.

---

<sup>139</sup> Lihat Pasal 1 angka 5 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak.

Dengan demikian, secara utuh menyeluruh sengketa pajak meliputi sengketa yang dapat diajukan keberatan, banding, dan gugatan pada peradilan pajak.<sup>140</sup>

Wajib pajak wajib mengisi Surat pemberitahuan (SPT) dengan benar, lengkap, dan jelas atas penghitungan dan penetapan sendiri terhadap besarnya pajak yang terutang dan pembayaran pajaknya. *Self assessment system* didasarkan pada kejujuran wajib pajak dan kepercayaan pemerintah kepada wajib pajak, sehingga wajib pajak diberikan kebebasan dan keaktifan untuk menghitung sendiri pajaknya. Pemberian kepercayaan sepenuhnya kepada wajib pajak memberikan konsekuensi sehingga pemerintah, dalam hal ini Direktorat Jenderal Pajak selaku fiskus tetap melakukan pemeriksaan pajak untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan wajib pajak. *Output* dari pemeriksaan yang dilakukan oleh Direktorat Jenderal Pajak adalah surat ketetapan pajak (SKP). Ketetapan pajak yang dapat dikenakan fiskus kepada wajib pajak, yaitu untuk jenis pajak PPh (pajak Penghasilan), PPN (Pajak Pertambahan Nilai), PPN BM (Pajak Penjualan atas Barang Mewah), PBB (Pajak Bumi dan Bangunan), BPHTB (Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan atau Bangunan), Bea dan Cukai, serta Pajak Daerah dan Retribusi serta ketetapan pajak dibuat untuk satu jenis pajak tertentu dan tahun atau masa pajak tertentu.

Keberatan disebabkan oleh penetapan pajak melalui penerbitan surat ketetapan pajak (SKP) dan Pemotongan atau pemungutan pajak oleh pihak ketiga. Keberatan yang disebabkan oleh penetapan pajak umumnya timbul dari

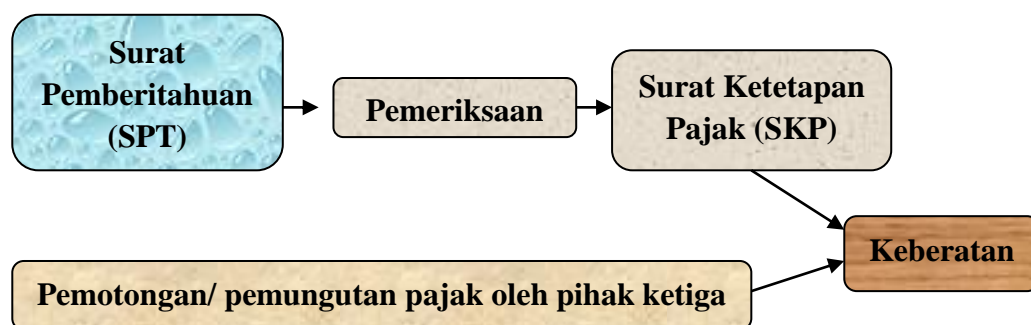
---

<sup>140</sup> Muhammad Djafar Saidi, *Perlindungan ... op.cit*, hlm 90.

koreksi fiskal yang dilakukan oleh fiskus dari hasil pemeriksaan pajak, seperti: koreksi atas penghasilan, biaya, kredit pajak, atau mencakup kesemuanya. Dalam hal wajib pajak tidak menyetujui koreksi fiskus kemudian mengajukan keberatan dan banding, maka ketidaksetujuan wajib pajak itu menimbulkan sengketa pajak. Secara hukum tidak timbul sengketa jika wajib pajak pasrah saja menerima penetapan fiskus.<sup>141</sup> Keberatan yang disebabkan oleh kasus pemotongan atau pemungutan pajak oleh pihak ketiga, sengketa pajak dimungkinkan timbul karena beda persepsi atau interpretasi mengenai penetapan suatu ketentuan peraturan pajak. Hal ini bisa terkait masalah objek pajak atau bukan, saat pemotongan atau pemungutan pajak, hingga tarif pajaknya. Pengajuan keberatan mengenai pemotongan atau pemungutan pajak oleh pihak ketiga sangat jarang terjadi. Kebanyakan masalah itu diselesaikan antara wajib pajak sendiri tanpa melibatkan institusi pajak. Penyelesaian itu lebih praktis, mudah dan cepat, ketimbang melalui institusi pajak.<sup>142</sup> Penulis sajikan alur timbulnya keberatan sebagai berikut:

**Gambar 1**

**Alur Timbulnya Keberatan**



<sup>141</sup> Fidel, *Tax Law ... op.cit.*, hlm 30.

<sup>142</sup> *Ibid.*, hlm 31.

Wajib Pajak dapat mengajukan keberatan hanya kepada Direktur Jenderal Pajak.<sup>143</sup> Berdasarkan hal tersebut maka dapat diketahui bahwa Keberatan merupakan hak wajib pajak. Pasal 25 Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan telah menetapkan hak wajib pajak untuk mengajukan keberatan atas surat ketetapan pajak (SKP) yang telah disetujui. Hak keberatan juga diberikan kepada wajib pajak terkait pemotongan atau pemungutan pajak oleh pihak ketiga.

Pasal 25 ayat (1) Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan secara limitatif telah menentukan surat-surat yang dapat diajukan keberatan kepada Direktorat Jenderal Pajak, yaitu:

1. Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB);
2. Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan (SKPKBT);
3. Surat Ketetapan Pajak Nihil (SKPN);
4. Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar (SKPLB); atau
5. Pemotongan atau pemungutan oleh pihak ketiga berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

Dalam pengajuan keberatan kepada Direktorat Jenderal Pajak, wajib pajak harus membuat satu surat keberatan untuk satu ketetapan pajak. Keberatan yang diajukan adalah mengenai materi atau isi dari ketetapan pajak, yaitu: jumlah rugi berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan, jumlah besarnya pajak, dan pemotongan atau pemungutan pajak.

---

<sup>143</sup> Lihat Pasal 25 ayat (1)a Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.

Pengajuan keberatan hanya dapat diajukan terhadap 1 (satu) jenis pajak dan 1 (satu) masa pajak atau tahun pajak.<sup>144</sup> Keberatan diajukan secara tertulis dalam bahasa Indonesia dengan mengemukakan jumlah pajak yang terutang, jumlah pajak yang dipotong atau dipungut, atau jumlah rugi menurut penghitungan wajib pajak dengan disertai alasan yang menjadi dasar penghitungan.<sup>145</sup> Alasan yang menjadi dasar penghitungan adalah alasan-alasan yang jelas dan dilampiri dengan fotocopi surat ketetapan pajak (SKP), bukti pemungutan, atau bukti pemotongan.<sup>146</sup> Keberatan harus diajukan dalam jangka waktu 3 (tiga) bulan sejak tanggal dikirim surat ketetapan pajak (SKP) yang masih harus dibayar paling sedikit sejumlah yang telah disetujui wajib pajak kecuali apabila wajib pajak dapat menunjukkan bahwa jangka waktu tersebut tidak dapat dipenuhi karena keadaan diluar kekuasaannya.<sup>147</sup> Jangka waktu pengajuan keberatan tersebut agar wajib pajak mempunyai waktu yang cukup memadai untuk mempersiapkan surat keberatan beserta alasannya. Apabila ternyata bahwa batas waktu 3 (tiga) bulan tersebut tidak dapat dipenuhi oleh Wajib Pajak karena keadaan di luar kekuasaan wajib pajak (*force majeure*), tenggang waktu selama 3 (tiga) bulan tersebut masih dapat dipertimbangkan untuk diperpanjang oleh Direktorat Jenderal Pajak.<sup>148</sup> Dalam

---

<sup>144</sup> Lihat Penjelasan Pasal 25 ayat (1) Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.

<sup>145</sup> Lihat Pasal 25 ayat (2) Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.

<sup>146</sup> Lihat Penjelasan Pasal 25 ayat (2) Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.

<sup>147</sup> Lihat Pasal 25 ayat (3) Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.

<sup>148</sup> Lihat Penjelasan Pasal 25 ayat (3) Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.

pengajuan Keberatan atas surat ketetapan pajak (SKP) maka wajib pajak wajib melunasi pajak yang masih harus dibayar paling sedikit sejumlah uang yang telah disetujui wajib pajak dalam pembahasan akhir pemeriksaan sebelum surat keberatan disampaikan kepada Direktorat Jenderal Pajak.<sup>149</sup> Pelunasan tersebut harus dilakukan sebelum wajib pajak mengajukan keberatan.<sup>150</sup>

Pengajuan keberatan harus memenuhi syarat formal dan syarat material agar dapat diterima atau dikabulkan. Syarat formal menyangkut aspek formalitas pengajuan, dan banding sesuai keberatan yang ditetapkan oleh Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, sedangkan syarat material sengketa, yaitu penetapan surat ketetapan pajak (SKP) ataupun penerapan ketentuan pajak yang tidak disetujui oleh wajib pajak. Syarat formal yang tidak terpenuhi oleh wajib pajak akan menyebabkan permohonan keberatan ditolak, tetapi jika formalitas keberatan terpenuhi, baru materi sengketa ditelaah. Kemudian, keberatan akan dikabulkan atau ditolak tergantung bukti dan pembuktiaan kedua belah pihak.

Proses keberatan dilakukan dengan mengajukan surat permohonan keberatan kepada Direktorat Jenderal Pajak melalui Kantor Pelayanan Pajak tempat wajib pajak terdaftar atau Kantor Wilayah Pajak tempat wajib pajak berada secara langsung melalui pos dengan bukti pengiriman surat, atau dengan cara lain, yaitu: melalui perusahaan jasa ekspedisi atau jasa kurir

---

<sup>149</sup> Lihat Pasal 25 ayat (3a) Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.

<sup>150</sup> Lihat Penjelasan Pasal 25 ayat (3a) Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.



dengan bukti pengiriman surat atau *e-filing* melalui ASP dengan syarat sebagai berikut:<sup>151</sup>

- a. Diajukan secara tertulis dalam bahasa Indonesia;
- b. Mengemukakan jumlah pajak yang terutang atau jumlah pajak yang dipotong atau dipungut atau jumlah rugi menurut penghitungan wajib pajak dengan disertai alasan-alasan yang menjadi dasar penghitungan;
- c. 1 (satu) surat keberatan diajukan hanya untuk 1 (satu) surat ketetapan pajak, untuk 1 (satu) pemotongan pajak, atau untuk 1 (satu) pemungutan pajak;
- d. Wajib pajak telah melunasi pajak yang masih harus dibayar paling sedikit sejumlah yang disetujui wajib pajak dalam pembahasan akhir hasil pemeriksaan;
- e. Diajukan dalam jangka waktu 3 (tiga) bulan sejak tanggal dikirim surat ketetapan pajak atau tanggal pemotongan atau pemungutan pajak oleh pihak ketiga, kecuali wajib pajak dapat menunjukkan bahwa jangka waktu tersebut tidak dapat dipenuhi karena keadaan di luar kekuasaan wajib pajak (*force majeure*); dan
- f. Surat keberatan ditandatangani oleh wajib pajak, dalam hal surat keberatan ditandatangani oleh bukan wajib pajak maka surat keberatan tersebut harus dilampiri dengan surat kuasa khusus.

Pada saat pengajuan surat keberatan, wajib pajak harus mengemukakan jumlah pajak yang terutang atau jumlah pajak yang dipotong atau dipungut menurut perhitungan wajib pajak dengan disertai alasan yang

---

<sup>151</sup> Lihat Pasal 3 ayat (1) dan Pasal 4 ayat (1) Peraturan Menteri Keuangan Nomor 194/PMK.03/2007 tentang Tata Cara Pengajuan dan Penyelesaian Keberatan.

menjadi dasar perhitungan. Apabila pengajuan keberatan itu menyangkut penetapan rugi fiskal, maka yang harus dikemukakan adalah jumlah rugi menurut wajib pajak.

Keberatan yang sudah diterima Kantor Pelayanan Pajak akan diperiksa. Kepala Kantor Pelayanan Pajak atas nama Direktur Jenderal Pajak wajib memberitahukan secara tertulis kepada wajib pajak bahwa surat keberatannya memenuhi persyaratan. Surat keberatan yang tidak memenuhi persyaratan bukan merupakan surat keberatan dan tidak dipertimbangkan, sehingga Direktorat Jenderal Pajak tidak menerbitkan Surat Keputusan Keberatan. Kepala Kantor Pelayanan Pajak atas nama Direktorat Jenderal Pajak wajib memberitahukan secara tertulis kepada wajib pajak bahwa surat keberatannya tidak memenuhi persyaratan.<sup>152</sup>

Dalam proses penyelesaian keberatan, Kepala Unit Pelaksana Penelitian Keberatan atas nama Direktorat Jenderal Pajak dapat:<sup>153</sup>

- a. Meminjam buku, catatan, data, dan informasi dalam bentuk hardcopy dan/ atau softcopy kepada wajib pajak;
- b. Meminta wajib pajak untuk memberikan keterangan;
- c. Meminta pihak lain diluar Direktorat Jenderal Pajak untuk memberikan data dan/ atau keterangan;
- d. Meninjau ke tempat wajib pajak jika diperlukan;

---

<sup>152</sup> Lihat Pasal 8 Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-52/ PJ/ 2010 tentang Tata Cara Pengajuan dan Penyelesaian Keberatan Pajak Penghasilan, Pajak Pertambahan Nilai dan/ atau Pajak Penjualan Atas Barang Mewah.

<sup>153</sup> Lihat Pasal 10 dan Pasal 11 Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-52/PJ/2010 tentang Tata Cara Pengajuan dan Penyelesaian Keberatan Pajak Penghasilan, Pajak Pertambahan Nilai dan/ atau Pajak Penjualan atas Barang Mewah.

- e. Melakukan pembahasan sengketa perpajakan yang diajukan keberatan dengan wajib pajak dan/ atau pihak lain yang terkait.

Pembukuan, catatan, data, informasi, atau keterangan lain yang tidak diberikan pada saat pemeriksaan, tidak dipertimbangkan dalam penyelesaian keberatan, kecuali pembukuan, catatan, data, informasi, atau keterangan lain tersebut berada dipihak ketiga dan belum diperoleh wajib pajak pada saat pemeriksaan. Dalam hal pembukuan, catatan, data, informasi, atau keterangan lain yang belum diminta pada saat proses pemeriksaan tetapi diperlukan dan diminta oleh Direktorat Jenderal Pajak serta diserahkan oleh wajib pajak dalam proses keberatan pembukuan catatan data informasi atau keterangan lain yang belum diminta pada saat proses pemeriksaan dan keberatan tetapi diserahkan oleh wajib pajak dalam proses keberatan, pembukuan, catatan, data, informasi, atau keterangan lain yang diserahkan oleh wajib pajak tersebut dapat dipertimbangkan dalam penyelesaian keberatan sepanjang memiliki kaitan dengan koreksi yang disengketakan.<sup>154</sup>

Direktorat Jenderal Pajak harus menyampaikan Surat Pemberitahuan Untuk Hadir kepada wajib pajak sebelum menerbitkan Surat Keputusan Keberatan untuk memberi keterangan atau memperoleh penjelasan mengenai keberatannya. Surat Pemberitahuan Untuk Hadir harus dilampiri dengan Pemberitahuan Hasil Penelitian Keberatan Dan Formulir Surat Tanggapan Hasil Penelitian Keberatan. Pemberian keterangan dan penjelasan oleh wajib pajak dalam rangka memenuhi Surat Pemberitahuan Untuk Hadir dituangkan

---

<sup>154</sup> Lihat Pasal 12 Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-52/PJ/2010 tentang Tata Cara Pengajuan dan Penyelesaian Keberatan Pajak Penghasilan, Pajak Pertambahan Nilai dan/ atau Pajak Penjualan atas Barang Mewah.

dalam Berita Acara dan apabila wajib pajak tidak memanfaatkan kesempatan untuk hadir tersebut maka dibuatkan Berita Acara juga dan proses keberatan tetap dapat diselesaikan.<sup>155</sup>

Direktorat Jenderal Pajak harus memberi keputusan atas keberatan yang diajukan oleh wajib pajak dalam jangka waktu paling lama 12 (dua belas) bulan sejak tanggal surat keberatan diterima.<sup>156</sup> Keputusan Direktorat Jenderal Pajak atas keberatan dapat berupa mengabulkan seluruhnya atau sebagian, menolak atau menambah besarnya jumlah pajak yang masih harus dibayar.<sup>157</sup> Apabila jangka waktu 12 (dua belas) bulan telah terlampaui dan Direktorat Jenderal Pajak tidak menerbitkan Surat Keputusan Keberatan maka keberatan yang diajukan oleh wajib pajak dianggap dikabulkan dan Direktorat Jenderal Pajak wajib menerbitkan Surat Keputusan Keberatan sesuai dengan keberatan wajib pajak paling lama 1 (satu) bulan sejak jangka waktu tersebut berakhir. Keputusan Keberatan harus disampaikan kepada wajib pajak melalui pos atau perusahaan jasa ekspedisi atau jasa kurir dengan tanda bukti pengiriman surat.

---

<sup>155</sup> Lihat Pasal 13 Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-52/PJ/2010 tentang Tata Cara Pengajuan dan Penyelesaian Keberatan Pajak Penghasilan, Pajak Pertambahan Nilai dan/ atau Pajak Penjualan atas Barang Mewah.

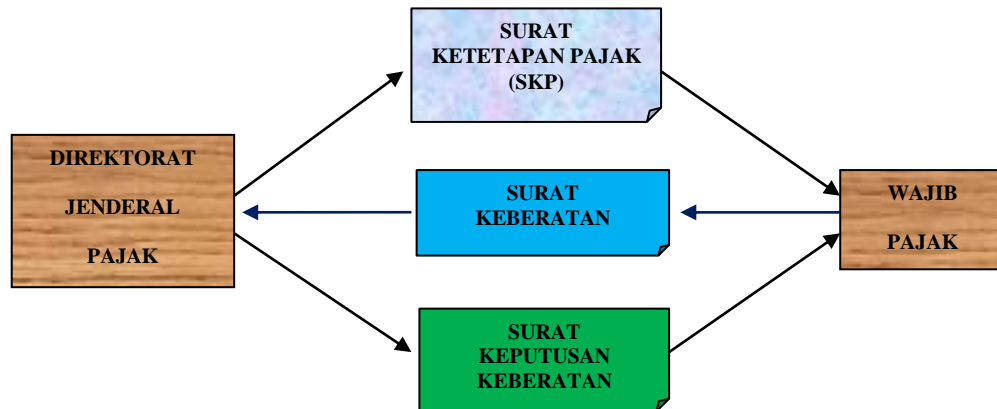
<sup>156</sup> Lihat Pasal 26 ayat (1) Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Ketentuan umum dan Tata Cara Perpajakan. Lihat juga Pasal 11 Peraturan Menteri Keuangan Nomor 194/PMK.03/ 2007 tentang Tata Cara Pengajuan dan Penyelesaian Keberatan.

<sup>157</sup> Lihat Pasal 26 ayat (3) Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.

Penulis sajikan proses Keberatan sebagai berikut:

**Gambar 2**

**Proses Keberatan**



Wajib pajak yang merasa tidak puas dengan Surat Keputusan Keberatan yang diterbitkan oleh Direktorat Jenderal Pajak kepada wajib pajak maka wajib pajak dapat mengajukan Banding. Pasal 27 Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan memberikan hak kepada wajib pajak untuk mengajukan banding kepada Lembaga Peradilan Pajak. Lembaga Peradilan Pajak yang dimaksud adalah lembaga peradilan pajak yang mengacu pada Undang-Undang Lembaga Peradilan Pajak. Tugas dan wewenang Lembaga Peradilan Pajak adalah memeriksa dan memutus sengketa pajak.<sup>158</sup>

Banding adalah upaya hukum yang dapat dilakukan oleh wajib pajak atau penanggung pajak terhadap suatu keputusan yang dapat diajukan banding

<sup>158</sup> Lihat Pasal 31 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak.

berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku.<sup>159</sup> Dalam hal banding, Lembaga Peradilan Pajak hanya memeriksa dan memutus sengketa atas keputusan keberatan, kecuali ditentukan lain oleh peraturan perundang-undangan yang berlaku.<sup>160</sup> Upaya hukum banding dapat dilakukan apabila wajib pajak dalam menyelesaikan sengketa pajak tidak terima atas hasil keputusan keberatan.

Sengketa pajak dalam proses banding atau sering disebut sengketa banding adalah sengketa yang timbul dalam bidang perpajakan antara wajib pajak dengan fiskus mengenai keputusan keberatan yang tidak disetujui oleh wajib pajak. Sengketa pajak baru muncul pada proses banding di Lembaga Peradilan Pajak, namun sengketa pajak dianggap terjadi pada saat wajib pajak tidak menyetujui penetapan pajak atas surat ketetapan pajak (SKP) yang diterbitkan fiskus dan menempuh jalur keberatan. Koreksi-koreksi yang dilakukan fiskus namun tidak disetujui oleh wajib pajak itu termasuk materi sengketa. Materi sengketa tidak hanya terbatas pada koreksi fiskus saja tetapi juga terkait formalitas penetapan pajaknya yang dapat disebut sengketa formal. Wajib pajak juga dapat mempermasalahkan formalitas pemeriksaan atau penetapan pajak oleh fiskus yang tidak memenuhi ketentuan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, atau sebaliknya fiskus yang membuktikannya. Apabila keputusan keberatan menyatakan menerima seluruh keberatan wajib pajak maka sengketa telah

---

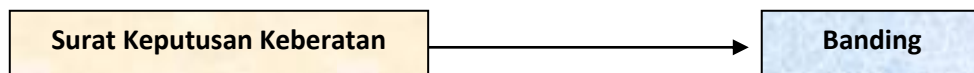
<sup>159</sup> Lihat Pasal 1 angka 6 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak.

<sup>160</sup> Lihat Pasal 31 ayat (2) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak.

terselesaikan pada proses itu, tetapi apabila keputusan keberatan menyatakan menolak atau menerima sebagian, sangat mungkin wajib pajak belum menyetujui keputusan tersebut. wajib pajak dapat mengajukan banding atas keputusan keberatan yang tidak disetujuinya maka terjadilah sengketa banding. Penulis sajikan alur timbulnya Banding sebagai berikut:

### Gambar 3

#### Alur Timbulnya Banding



Sengketa banding bisa menyangkut masalah formal maupun material, yaitu sebagai berikut:<sup>161</sup>

#### 1. Sengketa Formal

Sengketa formal timbul apabila wajib pajak atau fiskus atau keduanya tidak mematuhi prosedur dan tata cara yang telah ditetapkan oleh Undang-Undang Perpajakan, khususnya Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan dan Undang-Undang Lembaga Peradilan Pajak. Bagi fiskus, Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan menetapkan prosedur dan tata cara pemeriksaan pajak, penerbitan ketetapan pajak, sampai penerbitan keputusan keberatan. Apabila fiskus melanggar ketentuan

<sup>161</sup> Fidel, Tax ... *op.cit.* hlm. 116.

tersebut maka pelanggaran itulah yang menimbulkan sengketa formal dari pihak fiskus, contoh: fiskus menerbitkan surat ketetapan pajak (SKP) atau surat keputusan keberatan setelah melampaui jangka waktu yang ditetapkan. Di lain pihak, sengketa formal dari pihak wajib pajak bisa terjadi apabila wajib pajak tidak melaksanakan prosedur dan tata cara yang ditetapkan dalam Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan maupun Undang-Undang Lembaga Peradilan Pajak, contoh: wajib pajak tidak mengajukan keberatan atau banding dalam jangka waktu yang telah ditetapkan.

## 2. Sengketa Material

Sengketa material atau lazim disebut materi sengketa terjadi apabila terdapat perbedaan jumlah pajak yang terutang atau terdapat perbedaan jumlah pajak yang lebih dibayar (dalam kasus restitusi) menurut perhitungan fiskus yang tercantum pada ketetapan pajak dengan jumlah menurut perhitungan wajib pajak. Perbedaan tersebut bisa timbul karena adanya beda pendapat mengenai dasar hukum yang seharusnya digunakan, beda persepsi atas ketentuan peraturan pajak, perselisihan atas suatu transaksi tertentu, atau bisa juga disebabkan oleh hal-hal lainnya. Kesemuanya itu dapat mengakibatkan jumlah pajak yang ditetapkan oleh fiskus menjadi berbeda dibandingkan dengan jumlah pajak menurut perhitungan wajib pajak. Perbedaan jumlah pajak menurut fiskus dengan wajib pajak itulah yang merupakan sengketa material.



Undang-Undang Lembaga Peradilan Pajak telah menetapkan prosedur dan tata cara Banding termasuk batasan jangka waktunya dalam Bab IV Hukum Acara Pasal 35 sampai dengan Pasal 39. Penulis mengklasifikasikannya sebagai berikut:

1. Persyaratan dan tata cara pengajuan banding<sup>162</sup>
  - a. Banding diajukan dengan surat banding dalam bahasa Indonesia dan diajukan kepada Lembaga Peradilan Pajak;
  - b. Banding harus diajukan dalam jangka waktu 3 (tiga) bulan sejak tanggal diterima keputusan yang dibanding, kecuali diatur lain dalam peraturan perundang-undangan perpajakan;
  - c. Jangka waktu tidak mengikat apabila jangka waktu dimaksud tidak dapat dipenuhi karena ada keadaan di luar kekuasaan pemohon banding;
  - d. Terhadap satu keputusan diajukan 1 (satu) surat banding;
  - e. Banding diajukan dengan disertai alasan-alasan yang jelas, dan dicantumkan tanggal diterima surat keputusan yang dibanding;
  - f. Pada surat banding dilampirkan salinan keputusan yang dibanding.
  - g. Banding diajukan terhadap besarnya jumlah pajak terutang. Banding hanya dapat diajukan apabila jumlah yang terutang dimaksud telah dibayar sebesar 50% (lima puluh persen);
  - h. Banding harus diajukan wajib pajak, ahli warisnya, seorang pengurus atau kuasa hukumnya;

---

<sup>162</sup> Lihat Pasal 35 dan Pasal 36 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak.

- i. Apabila selama proses banding, pemohon banding meninggal dunia, banding dapat dilakukan oleh ahli waris, kuasa hukum dari ahli warisnya atau pengampunya dalam hal pemohon banding pailit;
  - j. Apabila selama proses banding, pemohon banding melakukan penggabungan peleburan, pemecahan atau pemekaran usaha atau likuidasi, permohonan dimaksud dapat dilanjutkan oleh pihak yang menerima pertanggungjawaban karena penggabungan, peleburan, pemecahan atau pemekaran usaha atau likuidasi dimaksud.
2. Pihak yang berhak mengajukan banding<sup>163</sup>
- a. Pemohon banding yang merupakan wajib pajak;
  - b. Ahli waris;
  - c. Seorang pengurus;
  - d. Kuasa hukum dari pemohon banding;
  - e. Kuasa hukum dari ahli waris pemohon banding;
  - f. Pengampu pemohon banding apabila pemohon banding dalam keadaan pailit; dan
  - g. Pihak yang menerima pertanggung jawaban atas penggabungan peleburan, pemecahan atau pemekaran usaha atau likuidasi dimaksud.
3. Kesempatan melengkapi surat banding
- Surat banding yang belum memenuhi ketentuan yang berlaku dapat dilengkapi oleh pemohon banding dalam jangka waktu 3 (tiga) bulan sejak tanggal diterima keputusan yang dibanding.<sup>164</sup>

---

<sup>163</sup> Lihat Pasal 37 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak.

#### 4. Pencabutan banding

Banding dapat dicabut dengan mengajukan surat pernyataan pencabutan kepada Lembaga Peradilan Pajak sebelum atau dalam sidang. Banding yang dicabut akan dihapus dari daftar sengketa dengan ketentuan apabila surat pernyataan pencabutan diajukan sebelum sidang dilaksanakan harus ada penetapan Ketua Lembaga Peradilan Pajak, namun apabila surat pernyataan pencabutan diajukan dalam sidang harus ada putusan Majelis atau Hakim Tunggal melalui pemeriksaan atas persetujuan terbanding.<sup>165</sup>

Lembaga Peradilan Pajak akan memulai persiapan persidangan ketika ketentuan formal yang telah diisyaratkan dalam pengajuan banding telah terpenuhi oleh wajib pajak dengan meminta surat uraian banding atas surat tanggapan dari fiskus sebagai pihak terbanding dengan dilampirkan salinan atau fotokopi surat banding dalam jangka waktu 14 (empat belas) hari sejak tanggal diterimanya surat banding.<sup>166</sup> Fiskus akan menyerahkan surat uraian banding atau surat tanggapan kepada Lembaga Peradilan Pajak dalam jangka waktu 3 (tiga) bulan sejak tanggal dikirim permintaan surat uraian banding dari Lembaga Peradilan Pajak.<sup>167</sup> Surat uraian banding berisi tanggapan atas banding wajib pajak yang menyangkut masalah formal pengajuan banding atau materi yang dipersengketakan oleh wajib pajak dalam surat banding.

Lembaga Peradilan Pajak mengirimkan salinan surat uraian banding kepada pemohon banding dalam jangka waktu 14 (empat belas) hari sejak

---

<sup>164</sup> Lihat Pasal 38 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak.

<sup>165</sup> Lihat Pasal 39 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak.

<sup>166</sup> Lihat Pasal 44 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak.

<sup>167</sup> Lihat Pasal 45 ayat (1) huruf a Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak.

tanggal diterimanya surat uraian banding oleh Lembaga Peradilan Pajak.<sup>168</sup> Wajib pajak selaku pemohon banding dapat mengajukan surat bantahan kepada Lembaga Peradilan Pajak dalam jangka waktu 30 (tiga puluh) hari sejak tanggal diterimanya salinan surat uraian banding.<sup>169</sup> Surat uraian banding berisi bantahan atau sanggahan atas hal-hal yang dinyatakan oleh fiskus dalam surat uraian banding yang tidak benar atau tidak disetujui oleh wajib pajak. Wajib pajak dapat menyampaikan alasan, dasar hukum, serta bukti tambahan yang diperlukan untuk menyanggah pernyataan fiskus.

Lembaga Peradilan Pajak akan mengirimkan salinan surat bantahan dari wajib pajak selaku pemohon banding kepada fiskus selaku pihak terbanding dalam jangka waktu 14 (empat belas) hari sejak tanggal diterima surat bantahan.<sup>170</sup> Apabila fiskus selaku pihak terbanding atau pemohon banding tidak menyerahkan surat uraian banding dalam jangka waktu 3 (tiga) bulan sejak tanggal dikirim permintaan surat uraian banding atau pemohon banding tidak menyerahkan surat bantahan kepada Lembaga Peradilan Pajak dalam jangka waktu 30 (tiga puluh) hari sejak tanggal diterima salinan surat uraian banding maka Lembaga Peradilan Pajak tetap melanjutkan pemeriksaan banding.<sup>171</sup> Ketua Lembaga Peradilan Pajak akan menunjuk Majelis atau

---

<sup>168</sup> Lihat Pasal 45 ayat (2) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak.

<sup>169</sup> Lihat Pasal 45 ayat (3) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak.

<sup>170</sup> Lihat Pasal 45 ayat (4) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak.

<sup>171</sup> Lihat Pasal 45 ayat (5) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak.

Hakim Tunggal untuk menyelesaikan sengketa antara wajib pajak dengan fiskus.<sup>172</sup>

Penyelesaian sengketa pajak di Lembaga Peradilan Pajak dapat dilakukan melalui serangkaian proses pemeriksaan dengan acara biasa atau melalui pemeriksaan acara cepat. Oleh karena itu, Proses persidangan dalam upaya hukum banding ini dapat dilakukan dengan 2 (dua) cara, yaitu:

#### 1. Banding Dengan Acara Biasa

Proses banding dengan acara biasa dapat dilakukan oleh pemohon banding dengan mengajukan surat permohonan banding kepada Lembaga Peradilan Pajak.<sup>173</sup> Banding diajukan dalam jangka waktu 3 (tiga) bulan sejak tanggal diterima keputusan yang dibanding kecuali diatur lain dalam peraturan perundang-undangan perpajakan.<sup>174</sup> Jangka waktu tersebut tidak mengikat apabila jangka waktu tersebut tidak dapat dipenuhi karena keadaan di luar kekuasaan pemohon banding.<sup>175</sup>

Lembaga peradilan pajak akan memberitahukan surat permohonan banding kepada pejabat terbanding. Lembaga Peradilan Pajak akan meminta surat uraian banding atas surat permohonan banding kepada pejabat terbanding dalam jangka waktu 14 (empat belas) hari sejak diterimanya

---

<sup>172</sup> Lihat Pasal 47 ayat (1) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak.

<sup>173</sup> Lihat Pasal 27 ayat (1) Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan.

<sup>174</sup> Lihat Pasal 35 ayat (2) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak.

<sup>175</sup> Lihat Pasal 35 ayat (3) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak.

surat permohonan banding.<sup>176</sup> Pejabat terbanding akan menyerahkan surat uraian banding kepada Lembaga Peradilan Pajak sebagai jawaban atas surat permohonan banding dalam jangka waktu 3 (tiga) bulan sejak tanggal dikirim permintaan surat uraian banding.<sup>177</sup> Lembaga peradilan pajak akan menyampaikan salinan surat uraian banding kepada pemohon banding dalam jangka waktu 14 (empat belas) hari sejak tanggal diterima.<sup>178</sup> Pemohon banding dapat menyerahkan surat bantahan kepada Lembaga Peradilan Pajak dalam jangka waktu 30 (tiga puluh) hari sejak tanggal diterima salinan surat uraian banding.<sup>179</sup> Salinan surat bantahan dikirimkan kepada pejabat terbanding dalam jangka waktu 14 (empat belas) hari sejak tanggal diterima surat bantahan.<sup>180</sup>

Ketua Lembaga Peradilan Pajak menunjuk Majelis yang berjumlah 3 (tiga) orang Hakim yang terdiri dari 1 (satu) Hakim Ketua dan 2 (dua) Hakim Anggota untuk memeriksa dan memutus sengketa pajak.<sup>181</sup> Majelis mulai bersidang dalam jangka waktu 6 (enam) bulan sejak tanggal diterimanya surat permohonan banding.<sup>182</sup> Putusan banding dengan acara biasa diambil dalam jangka waktu 12 (dua belas) bulan sejak surat banding

---

<sup>176</sup> Lihat Pasal 44 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak.

<sup>177</sup> Lihat Pasal 45 ayat (1) bagian a Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak.

<sup>178</sup> Lihat Pasal 45 ayat (2) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak.

<sup>179</sup> Lihat Pasal 45 ayat (3) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak.

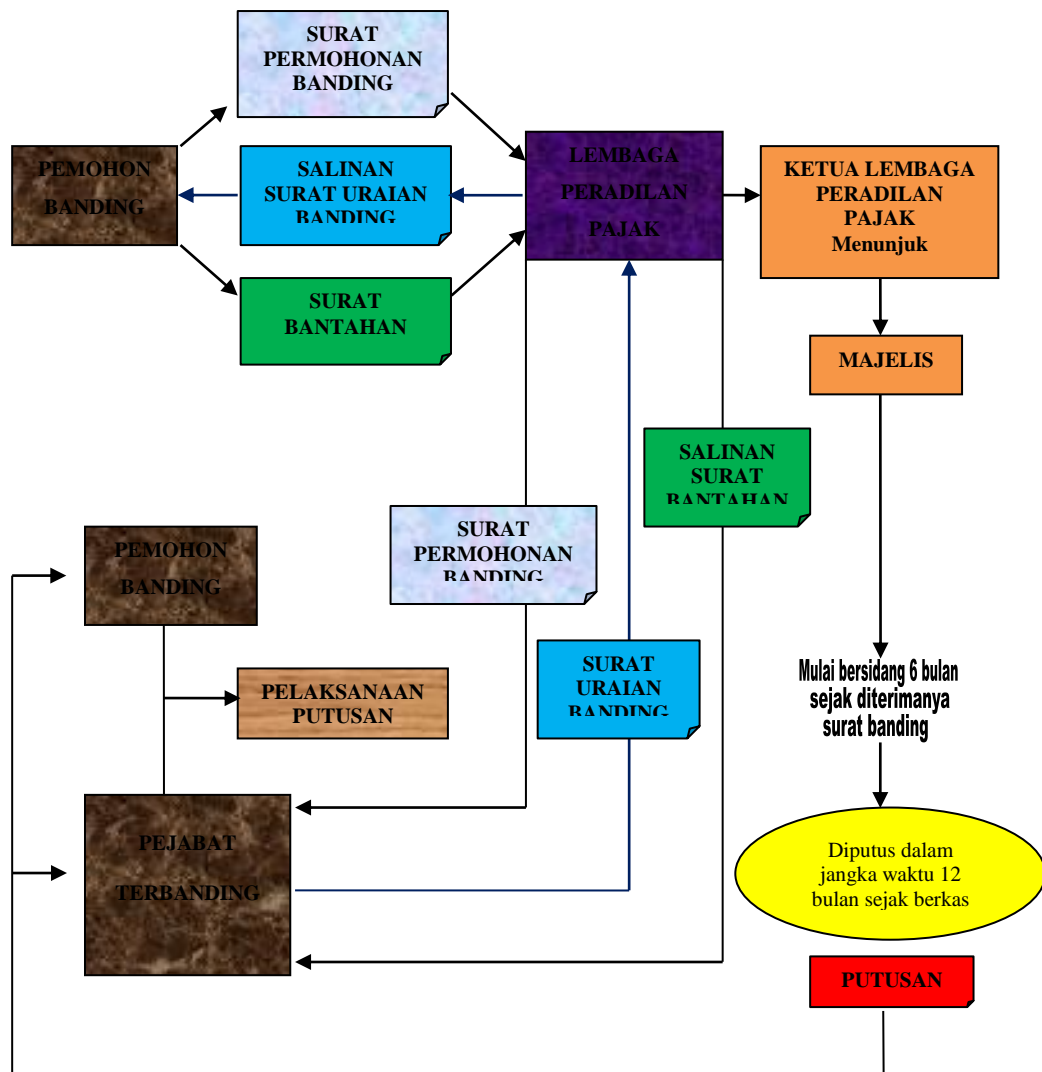
<sup>180</sup> Lihat Pasal 45 ayat (4) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak.

<sup>181</sup> Lihat Pasal 47 ayat (1) *jo.* Pasal 49 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak.

<sup>182</sup> Lihat Pasal 48 ayat (1) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak.

diterima.<sup>183</sup> Penulis menggambarkan proses banding dengan acara biasa sebagai berikut:

**Gambar 4**  
**Proses Banding Dengan Acara Biasa**



<sup>183</sup> Lihat Pasal 81 ayat (1) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak.

## 2. Banding Dengan Acara Cepat

Proses banding dengan acara cepat dapat dilakukan oleh pemohon banding dengan mengajukan surat permohonan banding kepada Lembaga Peradilan Pajak.<sup>184</sup> Banding diajukan dalam jangka waktu 3 (tiga) bulan sejak tanggal diterima keputusan yang dibanding kecuali diatur lain dalam peraturan perundang-undangan perpajakan.<sup>185</sup> Jangka waktu tersebut tidak mengikat apabila jangka waktu tersebut tidak dapat dipenuhi karena keadaan di luar kekuasaan pemohon banding.<sup>186</sup> Banding dengan acara cepat dilakukan tanpa surat uraian banding dan tanpa surat bantahan.<sup>187</sup> Ketua Lembaga Peradilan Pajak akan menunjuk Majelis yang berjumlah 3 (tiga) orang Hakim yang terdiri dari 1 (satu) Hakim Ketua dan 2 (dua) Hakim Anggota atau dapat juga menunjuk Hakim Tunggal untuk memeriksa dan memutus sengketa pajak.<sup>188</sup> Putusan banding dengan acara cepat diambil dalam jangka waktu 30 (tiga puluh) hari sejak batas waktu pengajuan Banding.

---

<sup>184</sup> Lihat Pasal 27 ayat (1) Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan.

<sup>185</sup> Lihat Pasal 35 ayat (2) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak.

<sup>186</sup> Lihat Pasal 35 ayat (3) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak.

<sup>187</sup> Lihat Pasal 67 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak.

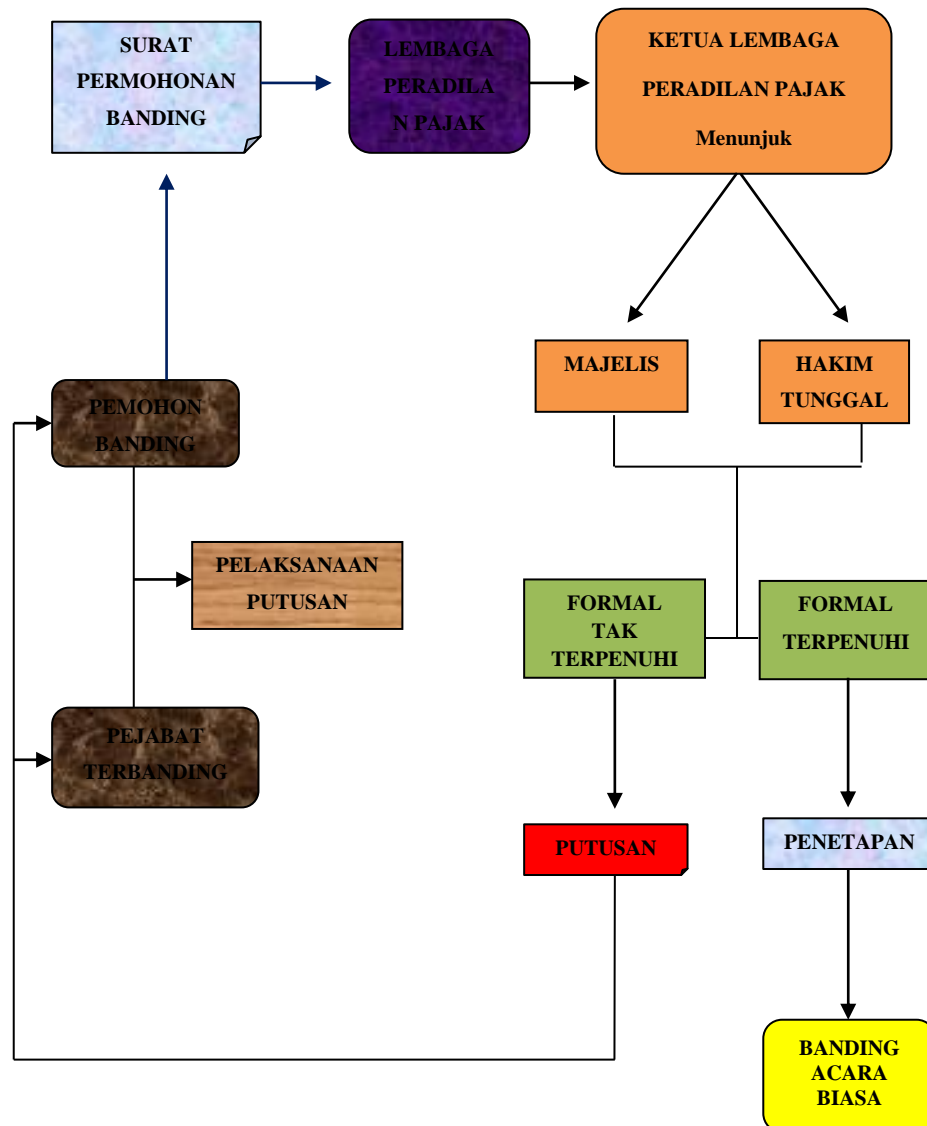
<sup>188</sup> Lihat Pasal 40 ayat (1) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak.



Penulis sajikan proses banding dengan acara cepat sebagai berikut:

**Gambar 5**

**Proses Banding Dengan Acara Cepat**



Lembaga Peradilan Pajak dalam penyelesaian sengketa pajak selain berwenang dalam perkara banding seperti yang telah dikemukakan di atas, juga memiliki kewenangan dalam memeriksa dan mengadili perkara gugatan. Gugatan adalah upaya hukum yang dapat dilakukan wajib pajak atau penanggung pajak terhadap pelaksanaan penagihan pajak atau terhadap keputusan yang dapat diajukan gugatan berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku.<sup>189</sup>

Pasal 23 ayat (2) Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan secara limitatif telah menentukan hal apa saja yang dapat diajukan Gugatan kepada Lembaga Peradilan Pajak, yaitu:

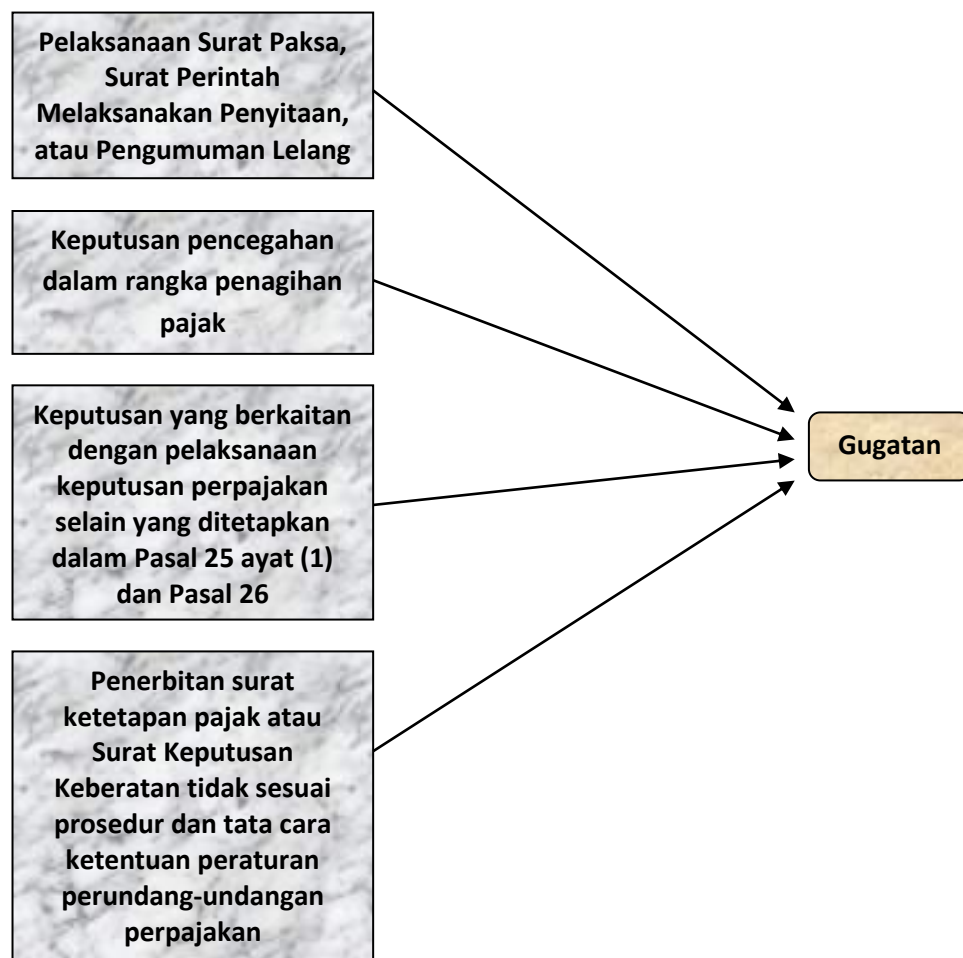
1. Pelaksanaan surat paksa, surat perintah melaksanakan penyitaan, atau pengumuman lelang;
2. Keputusan pencegahan dalam rangka penagihan pajak;
3. Keputusan yang berkaitan dengan pelaksanaan keputusan perpajakan, selain yang ditetapkan dalam Pasal 25 ayat (1) dan Pasal 26;
4. Penerbitan surat ketetapan pajak atau surat keputusan keberatan yang dalam penerbitannya tidak sesuai dengan prosedur atau tata cara yang telah diatur dalam ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

---

<sup>189</sup> Lihat Pasal 1 angka 7 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak.

Penulis sajikan alur timbulnya Gugatan sebagai berikut:

**Gambar 6**  
**Alur Timbulnya Gugatan**



Pelaksanaan surat paksa adalah serangkaian tindakan agar wajib pajak atau penanggung pajak melunasi utang pajak dan biaya penagihan pajak dengan menegur dan memperingatkan, melaksanakan penagihan seketika dan sekaligus memberitahukan surat paksa, mengusulkan pencegahan,

melaksanakan penyitaan, melaksanakan penyanderaan, menjual barang yang telah disita. Surat paksa adalah surat perintah membayar utang pajak dan biaya penagihan pajak. Biaya penagihan pajak adalah biaya pelaksanaan surat paksa, surat perintah melaksanakan penyitaan, pengumuman lelang, pembatalan lelang dan biaya lainnya sehubungan dengan penagihan pajak. Surat paksa memuat antara lain:<sup>190</sup>

1. Nama wajib pajak, atau nama wajib pajak dan penanggung pajak;
2. Besarnya utang pajak; dan
3. Perintah untuk membayar.

Surat paksa diterbitkan apabila:<sup>191</sup>

1. Penanggung pajak tidak melunasi utang pajak sampai dengan tanggal jatuh tempo pembayaran dan kepadanya telah diterbitkan Surat Teguran atau Surat Peringatan atau surat lain yang sejenis;
2. Terhadap penanggung pajak telah dilaksanakan penagihan seketika dan sekaligus; atau
3. Penanggung pajak tidak memenuhi ketentuan sebagaimana tercantum dalam keputusan persetujuan angsuran atau penundaan pembayaran pajak.

Aparat yang berperan dalam pelaksanaan surat paksa adalah Jurusita Pajak yang diangkat oleh pejabat yang telah ditunjuk oleh Menteri atau Kepala Daerah. Jurusita Pajak adalah pelaksana tindakan penagihan pajak yang meliputi penagihan seketika dan sekaligus, pemberitahuan surat paksa, penyitaan dan penyanderaan.

---

<sup>190</sup> Galang Asmara, *Peradilan Pajak ... op.cit.*, hlm 123.

<sup>191</sup> *Ibid.*, hlm 124.

Penagihan seketika dan sekaligus adalah tindakan penagihan pajak yang dilaksanakan oleh Jurusita Pajak kepada penanggung pajak tanpa menunggu tanggal jatuh tempo pembayaran yang meliputi seluruh utang pajak dari semua jenis pajak, masa pajak, dan tahun pajak. Penyitaan adalah tindakan Jurusita untuk menguasai barang penanggung pajak untuk dijadikan jaminan melunasi utang pajak menurut peraturan perundang-undangan yang berlaku. Penyanderaan adalah pengekangan sementara waktu kebebasan penanggung pajak dengan menempatkannya di tempat tertentu.

Undang-Undang Lembaga Peradilan Pajak telah menetapkan prosedur dan tata cara Gugatan termasuk batasan jangka waktunya dalam Bab IV Hukum Acara Pasal 40 sampai dengan Pasal 43. Penulis mengklasifikasikannya sebagai berikut:

1. Persyaratan, tata cara, dan jangka waktu pengajuan gugatan<sup>192</sup>
  - a. Gugatan diajukan secara tertulis dalam bahasa Indonesia kepada Lembaga Peradilan Pajak;
  - b. Terhadap 1 (satu) pelaksanaan penagihan atau 1 (satu) Keputusan diajukan 1 (satu) surat gugatan;
  - c. Jangka waktu untuk mengajukan gugatan terhadap pelaksanaan penagihan pajak adalah 14 (empat belas) hari sejak tanggal pelaksanaan penagihan;

---

<sup>192</sup> Lihat Pasal 40 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak.

- d. Jangka waktu untuk mengajukan gugatan terhadap keputusan selain gugatan terhadap pelaksanaan penagihan pajak adalah 30 (tiga puluh) hari sejak tanggal diterima keputusan yang digugat;
- e. Jangka waktu dalam pengajuan gugatan tidak mengikat apabila jangka waktu dimaksud tidak dapat dipenuhi karena keadaan di luar kekuasaan penggugat; dan
- f. Terdapat perpanjangan jangka waktu 14 (empat belas) hari terhitung sejak berakhirnya keadaan di luar kekuasaan penggugat.

## 2. Pihak yang berhak mengajukan gugatan

Pihak yang berhak dalam pengajuan gugatan, yaitu:<sup>193</sup>

- a. Pemohon gugatan atau penggugat yang merupakan wajib pajak;
- b. Ahli warisnya;
- c. Seorang pengurus;
- d. Kuasa hukumnya;
- e. Pengampunya dalam hal penggugat pailit; dan
- f. Pihak yang menerima pertanggungjawaban karena penggabungan, peleburan, pemecahan atau pemekaran usaha atau likuidasi.

## 3. Pencabutan gugatan

Gugatan dapat diajukan surat pernyataan pencabutan kepada Lembaga Peradilan Pajak. Gugatan yang dicabut akan dihapus dari daftar sengketa dengan ketentuan apabila surat pernyataan pencabutan diajukan sebelum sidang dilaksanakan harus ada penetapan Ketua Lembaga Peradilan

---

<sup>193</sup> Lihat Pasal 41 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak.

Pajak, namun apabila surat pernyataan pencabutan diajukan setelah sidang harus ada putusan Majelis atau Hakim Tunggal melalui pemeriksaan atas persetujuan terbanding. Gugatan yang telah dicabut melalui penetapan atau putusan tidak dapat diajukan kembali.<sup>194</sup>

#### 4. Penagihan pajak atau kewajiban perpajakan<sup>195</sup>

Gugatan tidak menunda atau menghalangi dilaksanakannya penagihan Pajak atau kewajiban perpajakan. Penggugat dapat mengajukan permohonan agar tindak lanjut pelaksanaan penagihan pajak ditunda selama pemeriksaan sengketa pajak sedang berjalan sampai ada putusan Lembaga Peradilan Pajak. Permohonan penundaan pelaksanaan penagihan pajak dapat diajukan sekaligus dalam gugatan dan dapat diputus terlebih dahulu dari pokok sengketanya. Permohonan penundaan pelaksanaan penagihan pajak dapat dikabulkan hanya apabila terdapat keadaan yang sangat mendesak yang mengakibatkan kepentingan penggugat sangat dirugikan jika pelaksanaan penagihan pajak yang digugat itu dilaksanakan.

Penyelesaian sengketa pajak dalam upaya hukum gugatan dapat dilakukan dengan 2 (dua) cara, yaitu:

##### 1. Gugatan Dengan Acara Biasa

Proses gugatan dengan acara biasa dapat dilakukan oleh pemohon gugatan dengan mengajukan surat gugatan kepada Lembaga Peradilan Pajak.<sup>196</sup> Gugatan diajukan dalam jangka waktu 14 (empat belas) hari sejak

---

<sup>194</sup> Lihat Pasal 42 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak.

<sup>195</sup> Lihat Pasal 43 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak.

<sup>196</sup> Lihat Pasal 40 ayat (1) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak.

tanggal pelaksanaan penagihan.<sup>197</sup> Jangka waktu tersebut tidak mengikat apabila jangka waktu tersebut tidak dapat dipenuhi karena keadaan di luar kekuasaan penggugat.<sup>198</sup> Lembaga Peradilan Pajak akan memberitahukan surat gugatan kepada pejabat tergugat. Lembaga Peradilan Pajak akan meminta surat tanggapan atas surat gugatan kepada pejabat tergugat dalam jangka waktu 14 (empat belas) hari sejak diterimanya surat gugatan.<sup>199</sup> Pejabat tergugat akan menyerahkan surat tanggapan kepada Lembaga Peradilan Pajak sebagai jawaban atas surat gugatan dalam jangka waktu 1 (satu) bulan sejak tanggal dikirim permintaan surat tanggapan.<sup>200</sup> Lembaga Peradilan Pajak akan menyampaikan salinan surat tanggapan kepada pemohon gugatan dalam jangka waktu 14 (empat belas) hari sejak tanggal diterima.<sup>201</sup> Pemohon gugatan dapat menyerahkan surat bantahan kepada Lembaga Peradilan Pajak dalam jangka waktu 30 (tiga puluh) hari sejak tanggal diterima salinan surat tanggapan.<sup>202</sup> Salinan surat bantahan dikirimkan kepada pejabat tergugat dalam jangka waktu 14 (empat belas) hari sejak tanggal diterima surat bantahan.<sup>203</sup>

---

<sup>197</sup> Lihat Pasal 40 ayat (2) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak.

<sup>198</sup> Lihat Pasal 40 ayat (4) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak.

<sup>199</sup> Lihat Pasal 44 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak.

<sup>200</sup> Lihat Pasal 45 ayat (1) bagian b Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak.

<sup>201</sup> Lihat Pasal 45 ayat (2) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak.

<sup>202</sup> Lihat Pasal 45 ayat (3) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak.

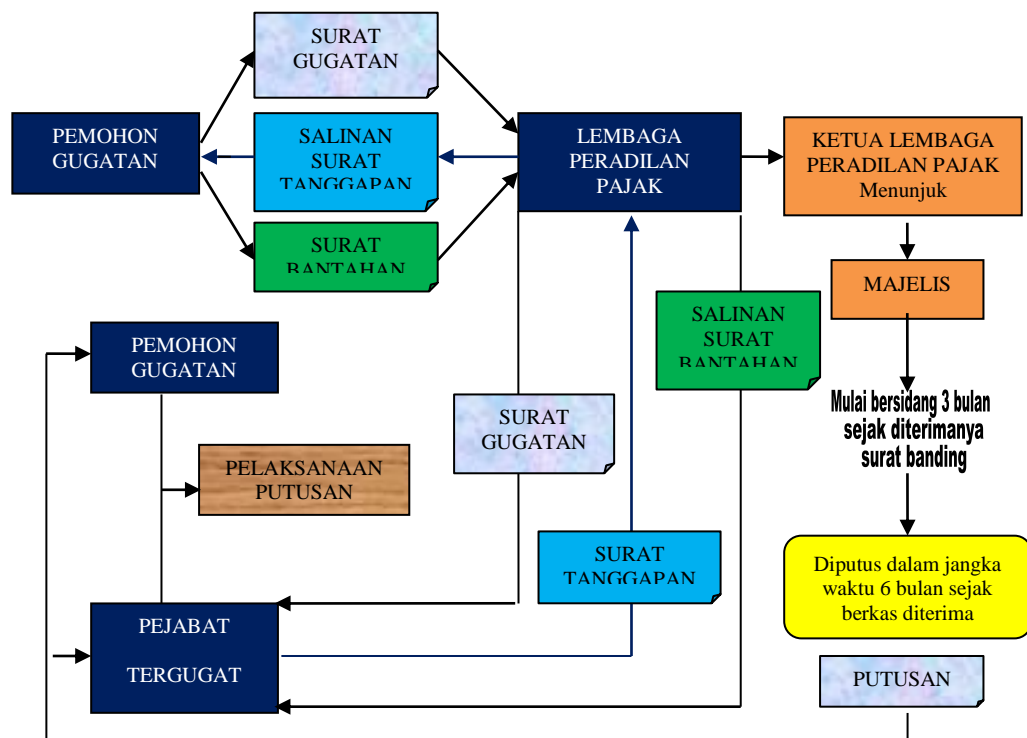
<sup>203</sup> Lihat Pasal 45 ayat (4) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak.



Ketua Lembaga Peradilan Pajak menunjuk Majelis yang berjumlah 3 (tiga) orang Hakim yang terdiri dari 1 (satu) Hakim Ketua dan 2 (dua) Hakim Anggota untuk memeriksa dan memutus sengketa pajak.<sup>204</sup> Majelis mulai bersidang dalam jangka waktu 3 (tiga) bulan sejak tanggal diterimanya surat gugatan.<sup>205</sup> Putusan gugatan dengan acara biasa diambil dalam jangka waktu 6 (enam) bulan sejak Surat Gugatan diterima.<sup>206</sup> Penulis sajikan proses gugatan dengan acara biasa sebagai berikut:

**Gambar 7**

**Proses Gugatan Dengan Acara Biasa**



<sup>204</sup> Lihat Pasal 47 ayat (1) *jo.* Pasal 49 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak.

<sup>205</sup> Lihat Pasal 48 ayat (2) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak.

<sup>206</sup> Lihat Pasal 81 ayat (2) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak.

## 2. Gugatan Dengan Acara Cepat

Proses gugatan dengan acara cepat dapat dilakukan oleh pemohon gugatan dengan mengajukan surat gugatan kepada Lembaga Peradilan Pajak.<sup>207</sup> Gugatan diajukan dalam jangka waktu 14 (empat belas) hari sejak tanggal pelaksanaan penagihan.<sup>208</sup> Jangka waktu tersebut tidak mengikat apabila jangka waktu tersebut tidak dapat dipenuhi karena keadaan di luar kekuasaan penggugat.<sup>209</sup> Gugatan dengan acara cepat dilakukan tanpa surat tanggapan dan tanpa surat bantahan.<sup>210</sup> Ketua Lembaga Peradilan Pajak akan menunjuk Majelis yang berjumlah 3 (tiga) orang Hakim yang terdiri dari 1 (satu) Hakim Ketua dan 2 (dua) Hakim Anggota atau dapat juga menunjuk Hakim Tunggal untuk memeriksa dan memutus sengketa pajak.<sup>211</sup> Putusan gugatan dengan acara cepat diambil dalam jangka waktu 30 (tiga puluh) hari sejak batas waktu pengajuan gugatan.<sup>212</sup>

---

<sup>207</sup> Lihat Pasal 40 ayat (1) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak.

<sup>208</sup> Lihat Pasal 40 ayat (2) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak.

<sup>209</sup> Lihat Pasal 40 ayat (4) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak.

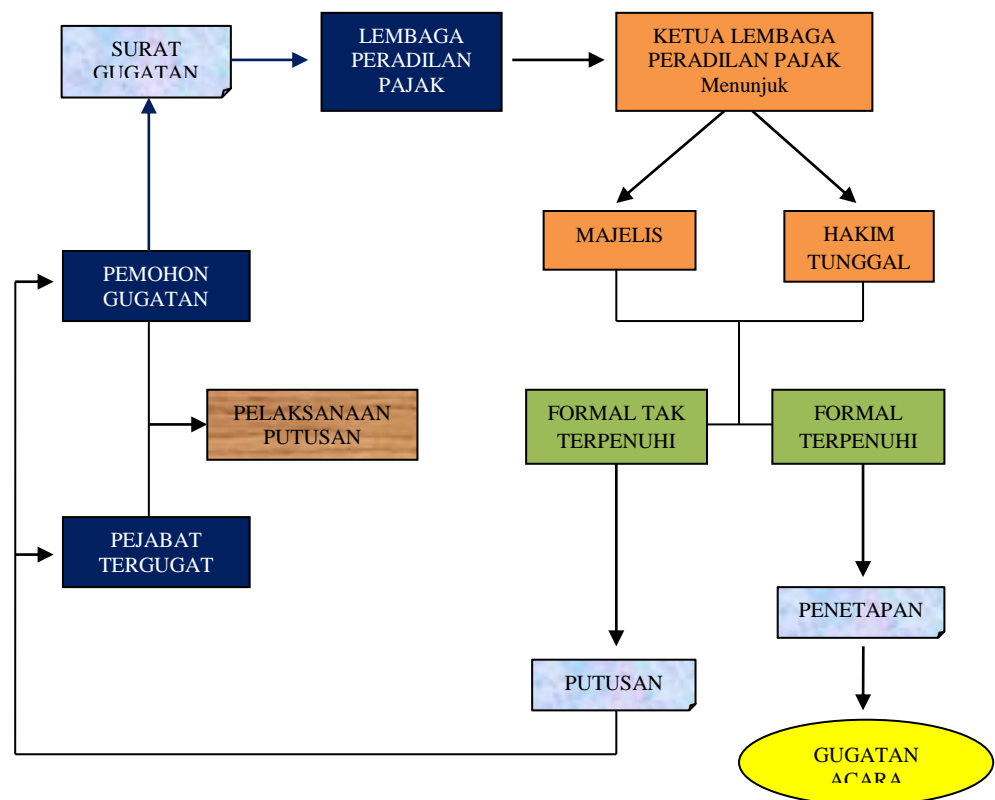
<sup>210</sup> Lihat Pasal 67 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak.

<sup>211</sup> Lihat Pasal 47 ayat (1) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak.

<sup>212</sup> Lihat Pasal 82 ayat (1) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak.

Penulis sajikan proses gugatan dengan acara cepat sebagai berikut:

**Gambar 8**  
**Proses Gugatan Dengan Acara Cepat**



Berdasarkan uraian proses penyelesaian sengketa pajak di Lembaga Peradilan Pajak di atas, terdapat 2 (dua) jenis pemeriksaan dalam proses penyelesaian sengketa pajak di Lembaga Peradilan Pajak, yaitu:

1. Pemeriksaan dengan acara biasa, yaitu dilakukan oleh Majelis yang terdiri dari Hakim Ketua, Anggota dan Panitera dan dihadiri oleh terbanding, serta

apabila dipandang perlu maka dapat dihadiri pemohon banding atau penggugat atau kuasa hukumnya.

2. Pemeriksaan dengan acara cepat, yaitu dilakukan oleh Hakim Tunggal, dan dihadiri oleh terbanding dan apabila dipandang perlu dapat dihadiri pemohon banding atau penggugat atau kuasa hukumnya.

Pemeriksaan dengan acara biasa dilakukan terhadap surat permohonan banding atau surat permohonan gugatan yang memenuhi ketentuan formal, yaitu:

1. Surat banding diajukan masih dalam tenggang waktu 3 (tiga) bulan sejak keputusan yang dibanding diterima.
2. Pajak terutang yang telah dibayar sampai dengan 50% (lima puluh persen) dari jumlah hutang pajaknya dengan melampirkan bukti pembayarannya.

Pemeriksaan dengan acara cepat dilakukan terhadap:

1. Sengketa pajak tertentu;
2. Dalam hal permohonan banding atau gugatan memberitahukan akan hadir dalam persidangan, Hakim Ketua memberitahukan tanggal dan hari sidang kepada pemohon banding atau penggugat, dan memanggil pemohon banding untuk menghadiri persidangan;
3. Hakim Ketua menjelaskan masalah yang disengketakan kepada para pihak yang bersengketa diawal persidangan;
4. Hakim Ketua menanyakan kepada terbanding atau tergugat mengenai hal-hal yang dikemukakan pemohon banding atau penggugat dalam surat banding atau gugatan dan dalam surat bantahan;

5. Apabila dipandang perlu Hakim Ketua dapat memanggil pemohon banding atau pemohon gugatan untuk hadir dalam persidangan, guna memberikan keterangan yang diperlukan dalam rangka penyelesaian sengketa pajak.

### **C. Objektivitas Peradilan Pajak Dalam Penyelesaian Sengketa Pajak Di Indonesia**

Sengketa pajak meliputi sengketa yang diajukan keberatan, banding, dan gugatan pada peradilan pajak. Keberatan masuk sebagai bagian dari sengketa pajak karena tanpa keberatan tak ada banding. Banding sebagai bagian dari sengketa pajak pada hakikatnya bermula dari keberatan yang penyelesaiannya pada Direktorat Jenderal Pajak. Direktorat Jenderal Pajak sebagai gerbang pertama dalam peradilan pajak melakukan penghitungan dan penetapan pajak sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku. Dalam hal pemeriksaan pajak, Direktorat Jenderal Pajak telah menyiapkan suatu sistem seleksi dan standar penilaian dengan mendasarkan kepada kriteria tertentu yang disusun dengan menggunakan variabel-variabel yang terukur dalam suatu program aplikasi komputer yang dapat digunakan sebagai alat untuk menghitung skor risiko tertentu terhadap tingkat kepatuhan wajib pajak. Sistem penilaian ini disebut sebagai Sistem Kriteria Seleksi. Sejumlah variabel yang digunakan diantaranya adalah data

yang terdiri dari elemen-elemen yang dilaporkan dalam Surat Pemberitahuan (SPT) wajib pajak.<sup>213</sup>

Direktorat Jenderal Pajak seharusnya dapat menekan berkas yang menumpuk di Lembaga Peradilan Pajak. Direktorat Jenderal Pajak dapat melakukan evaluasi terhadap pegawainya dalam penghitungan serta penetapan pajak. Pasal 36 A Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan menyatakan bahwa:

- (1) Pegawai pajak yang karena kelalaiannya atau dengan sengaja menghitung dan menetapkan pajak tidak sesuai dengan ketentuan undang-undang perpajakan dikenai sanksi sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan.*
- (2) Pegawai pajak yang dalam melakukan tugasnya dengan sengaja bertindak di luar kewenangannya yang diatur dalam ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan, dapat diadakan ke unit internal kementerian keuangan yang berwenang melakukan pemeriksaa dan investigasi dan apabila terbukti melakukannya dikenai sanksi sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan.*
- (3) Pegawai pajak yang dalam melakukan tugasnya terbukti melakukan pemerasan dan pengancaman kepada wajib pajak untuk menguntungkan diri sendiri secara melawan hukum*

---

<sup>213</sup> Hanantha Bwoga, "Pemeriksaan Pajak (Hampir Selalu) Menimbulkan Kontroversi", Jurnal Informasi, Perpajakan, Akuntansi, Dan Keuangan Publik, Vol.1 No. 2 Juli 2006, hlm 136.

*diancam dengan pidana sebagaimana dimaksud dalam Pasal 36 B Kitab Undang-Undang Hukum Pidana.*

- (4) *Pegawai pajak yang dengan maksud menguntungkan diri sendiri secara melawan hukum dengan menyalahgunakan kekuasaannya memaksa seorang untuk memberikan sesuatu, untuk membayar atau menerima pembayaran, atau untuk mengerjakan sesuatu bagi dirinya sendiri, diancam dengan pidana sebagaimana dimaksud dalam Pasal 12 Undang-Undang Nomor 31 Tahun 1999 tentang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi dan perubahannya.*
- (5) *Pegawai pajak tidak dapat dituntut, baik secara perdata maupun pidana, apabila dalam melaksanakan tugasnya didasarkan pada itikad baik dan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.*

Penerapan Pasal 36 A Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sangat mendukung usaha Direktorat Jenderal Pajak dalam melakukan evaluasi pada kinerja pegawai di lingkungan peradilan pajak. Pasal ini bertujuan sebagai fungsi kontrol dalam bentuk sanksi atas pelanggaran serta perlindungan bagi pegawai Direktorat Jenderal Pajak dalam menjalankan tugasnya. Penerapan Pasal 36 A tersebut tidak cukup apabila tidak diimbangi dengan pengawasan langsung di lapangan. Pengawasan langsung di lapangan paling tidak dapat mengurangi terjadinya indikasi pelanggaran-pelanggaran yang ada.

Lembaga Peradilan Pajak adalah gerbang kedua dalam peradilan pajak sebagai lembaga peradilan tingkat pertama dan terakhir dalam memeriksa dan memutus sengketa pajak. Menurut Haryono Ak.MA selaku Sekretaris Penggati Majelis IIB SDTK (Sidang Diluar Tempat Kedudukan) Yogyakarta mengatakan bahwa:

“Lembaga Peradilan Pajak ingin membuat tingkat lembaga peradilan sebenarnya yang adil, objektif, namun singkat tidak bertele-tele. Pada waktu itu sudah ada hakim agung Prof. Lotulung mengatakan bahwa sudah dibikin kaya gini aja cepat, sederhana, dan murah. Ini sebenarnya *political* hukum, kita bikin kaya apa dan ingin membuat lembaga peradilan seperti apa. Waktu itu dipilih 2 (dua) leveling. Ini tingkat pertama dan terakhir. Itu berarti beliau meringkas lembaga peradilan tingkat pertama, kedua, dan ketiga, dalam arti tingkat pertama, banding, dan kasasi. Berikutnya upaya luar biasa yaitu peninjauan kembali. Kemudian, dilakukan beberapa tinjauan ke luar negeri. Akhirnya dipilih pada waktu itu DPR dan Pemerintah beserta dunia usaha sepakat memilih lembaga peradilan yang cepat, murah dan sederhana karena waktu itu perkara yang masuk sudah sampai 10.000 (sepuluh ribu) perkara menunggu untuk dituntaskan sementara hakimnya ad hoc. Jika butuh sedikit diambil rekrutmen dan putusannya juga sedikit-sedikit. Oleh karena waktu itu politik hukumnya adalah bagaimana membuat model lembaga peradilan pajak yang sederhana, cepat, dan murah tetapi tidak mengabaikan objektivitas dan keadilan para pihak. Selama ini biasanya yang paling ditanya lebih dulu adalah bukan pemerintah atau Mahkamah Agung tetapi *user*nya, dalam arti Kadin dan masyarakat peduli pajak kira-kira apa yang terbaik modelnya itu. Sekarang dengan model yang ada ini, mereka (*user*) 70% sampai dengan 80% masih menginginkan model yang ada sekarang ini. Pada waktu itu apakah diubah jadi seperti model yang bertingkat 1, 2, 3 dalam arti sampai kasasi atau tidak. Mereka (*user*) masih tidak memilih yang seperti itu, mereka (*user*) masih memilih yang sekarang ini, dan mungkin ada perbaikan-perbaikan dan kepastian waktu dan hakimnya diperbanyak hingga pelayanannya, dan kinerja kualitasnya harus ditingkatkan tapi tidak menyentuh ke model lembaga peradilannya karena mereka (*user*) merasa selama ini masih menerima manfaat apa yang katakanlah keadilan, transparansi, objektivitas dan kesempatan yang memadai untuk memperoleh keadilan”.<sup>214</sup>

---

<sup>214</sup> Wawancara dengan Haryono Ak.MA Sekretaris Pengganti Majelis IIB SDTK (Sidang Diluar Tempat Kedudukan) Yogyakarta di Gedung Keuangan Negara Yogyakarta pada tanggal 13 Agustus 2015.



Lembaga Peradilan Pajak sebagai lembaga peradilan tingkat pertama dan terakhir dalam memeriksa dan memutus sengketa pajak membatasi ruang gerak *yusticiabelen* (pencari keadilan) dan tidak sesuai dengan asas-asas di dalam peradilan administrasi karena tidak ada jalur yang dapat ditempuh lagi oleh *yusticiabelen* (pencari keadilan) meskipun pada Lembaga Peradilan Pajak dimungkinkan sengketa pajak diselesaikan melalui Peninjauan Kembali (PK) ke Mahkamah Agung, tetapi pengajuan upaya hukum peninjauan kembali (PK) bukan hal yang mudah karena harus memenuhi persyaratan-persyaratan tertentu, yaitu:<sup>215</sup>

1. Apabila putusan Lembaga Peradilan Pajak didasarkan pada suatu kebohongan atau tipu muslihat pihak lawan yang diketahui setelah perkaranya diputus atau didasarkan pada bukti-bukti yang kemudian oleh hakim pidana dinyatakan palsu;
2. Apabila terdapat bukti-bukti tertulis baru yang penting dan berifat menentukan, yang apabila diketahui pada tahap persidngan di Lembaga Peradilan Pajak akan menghasilkan putusan yang berbeda;
3. Apabila telah dikabulkan suatu hal yang tidak dituntut atau lebih dari pada yang dituntut, kecuali yang diputus berdasarkan Pasal 80 ayat (1) huruf b dan huruf c Undang-Undang Lembaga Peradilan Pajak.
4. Apabila mengenai suatu bagian dari tuntutan beum diputus tanpa dipertimbangkan sebab-sebabnya; atau

---

<sup>215</sup> Lihat Pasal 91 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak.

5. Apabila terdapat suatu putusan yang nyata-nyata tidak sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

Lembaga Peradilan Pajak sebagai lembaga tingkat pertama dan terakhir membawa konsekuensi bahwa putusannya harus objektif maka diperlukan hakim yang independen terlepas dari semua intervensi yang dapat mempengaruhinya. Menurut Haryono Ak.MA selaku Sekretaris Penggati Majelis IIB SDTK (Sidang Diluar Tempat Kedudukan) Yogyakarta mengatakan bahwa:

“Awal rekrutmen akan diteliti dulu atau dipertimbangkan oleh panitia seleksi hakim pajak, dalam hal ini terdiri dari Mahkamah Agung, Komisi Yudisial, dan Kementerian Keuangan. Mereka akan berembuk menentukan apakah kira-kira ini layak atau tidak, mengganggu independensi tidak atau kira-kira nanti memiliki resiko mengganggu objektivitas atau tidak. Dalam hal ini hakimnya berasal dari mantan pejabat diantara itu juga mereka ada angkatan non pejabat. Kalau pejabat maka mereka juga ada kemungkinan resiko untuk katakanlah putusannya digugat atau mereka terlibat dalam potensi *conflict of interest*. Pada waktu *conflict of interest*, jika sudah menjadi hakim maka akan dilihat putusan yang digugat atau yang diajukan banding. Jika hakim mempunyai keterkaitan dengan itu maka yang pertama bisa secara aktif atau yang bersangkutan akan mundur dari penugasan yang sudah disampaikan oleh Ketua Lembaga Peradilan Pajak, jika tidak maka anggota hakim yang lain akan memberikan masukan kepada Ketua Lembaga Peradilan Pajak untuk diputus apakah perkara ini layak atau tidak untuk diteruskan. Tetapi dalam praktek yang terjadi, hakim yang bersangkutan akan: pertama, mengundurkan diri dan yang kedua, hakim akan melapor kepada Ketua Lembaga Peradilan Pajak bahwa dia memiliki resiko keterkaitan dengan putusan yang digugat atau diajukan banding sehingga *conflict of interest*. Hakim akan meminta kepada Ketua Lembaga Peradilan Pajak untuk digantikan dengan hakim yang lain”<sup>216</sup>.

---

<sup>216</sup> Wawancara dengan Haryono Ak.MA Sekretaris Pengganti Majelis IIB SDTK (Sidang Diluar Tempat Kedudukan) Yogyakarta di Gedung Keuangan Negara Yogyakarta pada tanggal 13 Agustus 2015.

Menurut Paulus Effendi Lotulung bahwa jika ingin menilai kualitas seorang hakim bisa diteliti dari putusan-putusannya tersebut, yaitu dengan cara eksaminasi putusan. Secara umum yang dimaksud eksaminasi adalah menguji kembali putusan hakim dengan melihat isi dari putusan tersebut.<sup>217</sup> Eksaminasi putusan biasanya dilakukan oleh pimpinan lembaga peradilan atas putusan hakim bawahannya sebagai bagian dari sistem pengawasan dan penilaian hakim tersebut. Dalam kaitan ini, eksaminasi dilakukan untuk mencari atau menemukan berbagai permasalahan dalam pertimbangan hukum maupun putusan hakim terutama menyangkut penerapan hukum materiel maupun formilnya dalam kerangka penilaian secara objektif menyangkut perkara yang bersangkutan.<sup>218</sup>

Pasal 24 ayat (1) UUD 1945 telah menjamin pelaksanaan objektivitas peradilan sebagai sarana untuk mendapatkan keadilan dan kepastian hukum, yaitu sebagai berikut:

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

Menurut pasal ini, kekuasaan kehakiman:<sup>219</sup>

- (1) Merupakan kekuasaan yang merdeka, artinya kekuasaan kehakiman yang bebas, tidak tergantung kepada kekuasaan lain;

---

<sup>217</sup> "Cari Hakim Jujur Lewat Eksaminasi Putusannya", dalam <http://www.hukumonline.com/berita/baca/hol7458/cari-hakim-jujur-lewat-eksaminasi-putusannya>, Akses 14 Agustus 2015.

<sup>218</sup> Wildan Suyuthi Mustofa, Kode ... *op.cit.*, hlm 104.

<sup>219</sup> M. Yahya Harahap, *Kekuasaan Mahkamah Agung Pemeriksaan Kasasi Dan Peninjauan Kembali Perkara Perdata*, (Jakarta: Sinar Grafika, 2008), hlm 1.

- (2) Kekuasaan menyelenggarakan peradilan guna menegakkan hukum dan keadilan, agar ketertiban masyarakat dapat tercipta dan ketertiban masyarakat terpelihara.

Pasal 1 Undang-Undang Nomor 48 Tahun 2009 tentang Kekuasaan Kehakiman juga menegaskan sebagai berikut:

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

Undang-Undang Lembaga Peradilan Pajak juga telah menjamin objektivitas peradilan pajak dalam penyelesaian sengketa pajak. Hal ini dapat dilihat dalam ketentuan sebagai berikut:

1. Pembinaan yang dilakukan oleh Mahkamah Agung dan Departemen Keuangan terhadap Lembaga Peradilan Pajak tidak boleh mengurangi kebebasan hakim dalam memeriksa dan memutus sengketa pajak.<sup>220</sup>
2. Pembinaan dan pengawasan terhadap hakim oleh Mahkamah Agung tidak boleh mengurangi kebebasan hakim dalam memeriksa dan memutus sengketa pajak.<sup>221</sup>

Pasal 76 Undang-Undang Lembaga Peradilan Pajak menyebutkan bahwa Hakim menentukan apa yang harus dibuktikan, beban pembuktian

---

<sup>220</sup> Lihat Pasal 5 ayat (3) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak.

<sup>221</sup> Lihat Pasal 11 ayat (3) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak.

beserta penilaian pembuktian. Objektivitas dalam putusan peradilan pajak secara normatif tertuang dalam Pasal 78 Undang-Undang Lembaga Peradilan Pajak yang menyatakan bahwa putusan Lembaga Peradilan Pajak diambil berdasarkan hasil penilaian pembuktian, dan berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan yang bersangkutan, serta berdasarkan keyakinan Hakim. Tujuan rumusan Pasal 76 dan Pasal 78 Undang-Undang Lembaga Peradilan Pajak adalah untuk mewujudkan suatu ketentuan yang semaksimal mungkin dapat menjamin tegaknya kebenaran sejati serta tegaknya keadilan dan kepastian hukum.<sup>222</sup>

Hakim harus *impartial* tidak boleh memihak dan harus menolak intervensi dari pihak manapun. Hakim Lembaga Peradilan Pajak memutus perkara berdasarkan keyakinannya yang bukan berarti perasaan hakim pribadi sebagai manusia akan tetapi keyakinan hakim yang didukung oleh alat bukti yang sah menurut undang-undang dalam rangka mewujudkan objektivitas peradilan pajak dengan menerapkan Pasal 78 Undang-Undang Lembaga Peradilan Pajak dan putusannya itu dipertanggungjawabkan kepada Tuhan Yang Maha Esa sebagaimana Pasal 84 Undang-Undang Lembaga Peradilan Pajak bahwa putusan diberi irah-irah Demi Keadilan Berdasarkan Ketuhanan Yang Maha Esa.

Dalam ajaran Islam juga diperintahkan agar manusia bertindak adil dalam menyelesaikan suatu perkara sebagaimana disebutkan dalam Al-Qur'an Surat An-Nisa ayat 58 sebagai berikut:

---

<sup>222</sup> Lihat Penjelasan Pasal 76 dan Pasal 78 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak.

﴿۵۸﴾ إِنَّ اللَّهَ يَأْمُرُكُمْ أَنْ تُؤَدُّوا الْأَمَانَاتِ إِلَىٰ أَهْلِهَا وَإِذَا حَكَمْتُمْ بَيْنَ  
 النَّاسِ أَنْ تَحْكُمُوا بِالْعَدْلِ إِنَّ اللَّهَ نِعِمَّا يَعِظُكُمْ بِهِ إِنَّ اللَّهَ كَانَ سَمِيعًا  
 بَصِيرًا

*Dan (menyuruh kamu) apabila menetapkan hukum di antara manusia supaya kamu menetapkan dengan adil.*

Selanjutnya, Al Qur'an Surat An-Nisa ayat 135 menegaskan sebagai berikut:

﴿۱۳۵﴾ يَا أَيُّهَا الَّذِينَ ءَامَنُوا كُونُوا قَوَّامِينَ بِالْقِسْطِ شُهَدَاءَ لِلَّهِ وَلَوْ  
 عَلَىٰ أَنْفُسِكُمْ أَوِ الْوَالِدِينَ وَالْأَقْرَبِينَ إِنْ يَكُنْ غَنِيًّا أَوْ فَقِيرًا  
 فَاللَّهُ أَوْلَىٰ بِهِمَا فَلَا تَتَّبِعُوا الْهَوَىَٰ أَنْ تَعْدِلُوا وَإِنْ تَلَوُّهُ أَوْ  
 تَعْرِضُوا فَإِنَّ اللَّهَ كَانَ بِمَا تَعْمَلُونَ خَبِيرًا

*Wahai orang-orang yang beriman, jadikanlah kamu orang-orang yang benar-benar penegak keadilan, menjadi saksi karena Allah biarpun terhadap dirimu sendiri atau ibu bapak dan kaum kerabatmu. Jika ia kaya ataupun miskin, maka Allah lebih tahu kemaslahatannya, maka janganlah kamu mengikuti hawa nafsu karena menyimpang dari kebenaran. Dan, jika kamu memutarbalikkan (kata-kata) atau enggan menjadi saksi, maka sesungguhnya Allah adalah maha mengetahui segala apa yang kamu kerjakan.*

Pasal 69 ayat (1) Undang-Undang Lembaga Peradilan Pajak menyebutkan bahwa alat bukti yang digunakan dalam pembuktian adalah surat atau tulisan, keterangan ahli, keterangan para saksi, pengakuan para pihak, dan/ atau pengetahuan hakim. Haryono Ak.MA selaku Sekretaris Penggati Majelis IIB SDTK (Sidang Diluar Tempat Kedudukan) Yogyakarta mengatakan bahwa:

“Dalam leveling tingkat pembuktian karena Lembaga Peradilan Pajak masuk dalam lingkup Peradilan Tata Usaha Negara, maka Lembaga Peradilan Pajak menggunakan referensi disana. Pertama, bukti berbentuk dokumentasi mempunyai tingkat pembuktian paling tinggi. Kedua saksi ahli, kemudian saksi, dan keterangan para pihak. Keyakinan hakim itu harus didasarkan pada keempat hal ini, pengetahuan hakim jelas pada alat bukti, tapi harus di *clear* dulu pengetahuan macam apa pula yang digunakan sebagai sandaran hakim atau majelis hakim membuat putusan. Jadi, selama ini Lembaga Peradilan Pajak menggunakan norma yang berlaku umum di Peradilan Tata Usaha Negara”.<sup>223</sup>

Fokus utama dalam pembuktian di dalam peradilan pajak adalah surat atau tulisan. Pasal 70 Undang-Undang Lembaga Peradilan Pajak menyebutkan bahwa surat atau tulisan yang dapat digunakan sebagai alat bukti adalah terdiri dari:

1. Akta autentik, yaitu surat yang dibuat oleh atau dihadapan pejabat umum, yang menurut peraturan perundang-undangan berwenang membuat surat itu dengan maksud untuk dipergunakan sebagai alat bukti tentang peristiwa atau peristiwa hukum yang tercantum didalamnya;

---

<sup>223</sup> Wawancara dengan Haryono Ak.MA Sekretaris Penggati Majelis IIB SDTK (Sidang Diluar Tempat Kedudukan) Yogyakarta di Gedung Keuangan Negara Yogyakarta pada tanggal 13 Agustus 2015.

2. Akta di bawah tangan yaitu surat yang dibuat dan ditandatangani oleh pihak-pihak yang bersangkutan dengan maksud untuk dipergunakan sebagai alat bukti tentang peristiwa atau peristiwa hukum yang tercantum didalamnya;
3. Surat keputusan atau surat penetapan yang diterbitkan oleh Pejabat yang berwenang;
4. Surat-surat lain atau tulisan yang tidak termasuk huruf a, huruf b, dan huruf c yang ada kaitannya dengan Banding atau Gugatan.

Berdasarkan hal tersebut diatas dapat dikatakan bahwa untuk mencapai acara peradilan perpajakan yaitu untuk mencari kebenaran, diperlukan adanya pembuktian. Pembuktian adalah upaya mengkonstatasi peristiwa untuk dibuktikan kebenarannya. Dalam mengambil putusan untuk mencari kebenaran itu maka hakim memutus perkara berdasarkan pemeriksaan dan hasil pemeriksaan dalam persidangan. Putusan diambil berdasarkan hasil penilaian pembuktian, dan berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan yang bersangkutan, serta berdasarkan keyakinan hakim. Hakim peradilan pajak diharapkan dapat menjatuhkan putusan berdasarkan hukum yang berlaku dan juga berdasarkan keyakinan yang seadil-adilnya serta memberikan manfaat bagi masyarakat, sehingga hukum pajak dan Lembaga Peradilan Pajak akan dapat berfungsi sebagai penggerak masyarakat dalam pembangunan dan pembinaan tertib hukum pajak.



Dalam konteks putusan hakim peradilan, yang sering disinggung-singgung adalah berupa keadilan prosedural (*procedural justice*) dan keadilan substansi (*substantive justice*). Dalam tataran ideal, untuk mewujudkan putusan hakim yang memenuhi harapan pencari keadilan yang mencerminkan nilai-nilai hukum dan rasa keadilan masyarakat, ada beberapa unsur yang harus dipenuhi baik. Gustav Radbruch mengemukakan idealnya dalam suatu putusan harus memuat *idee des recht*, yang meliputi 3 (tiga) unsur yaitu keadilan (*Gerechtigkeit*), kepastian hukum (*Rechtlichkeit*) dan kemanfaatan (*Zweckmassigkeit*).<sup>224</sup> Dalam putusan hakim terkandung adanya *ratio decidendi* dan *obiter dicta*. *Ratio decidendi* adalah ketentuan hukum atau proposisi yang diciptakan oleh lembaga peradilan atau ketentuan hukum yang harus ditetapkan untuk kasus-kasus yang dihadapi dan di samping itu hakim juga dapat mengemukakan penalaran hukum pada umumnya yang menyangkut situasi yang bersifat hipotesis (*obiter dicta*). Hal terakhir ini mempunyai nilainya sendiri dalam rangka keseluruhan proses penerapan hukum dalam kasus-kasus konkret yang dihadapi oleh hakim.<sup>225</sup>

Dalam hal memperjelas dan memperkuat serta mendukung penulisan tesis ini, penulis menyajikan data yang diperoleh selama melakukan penelitian. Data tersebut diperoleh melalui analisa kasus yang telah menjadi berkas perkara. Berkas perkara yang dipelajari disini adalah beberapa risalah putusan Lembaga Peradilan Pajak mengenai koreksi dasar pengenaan pajak. Penulis

---

<sup>224</sup> Bambang Sutyoso, "Mencari Format Ideal Keadilan Putusan Dalam Peradilan", dalam <http://law.uii.ac.id/images/stories/Jurnal%20Hukum/6%20Bambang%20Sutiiyoso.pdf>, Akses 20 Agustus 2015.

<sup>225</sup> Satjipto Rahardjo, *Ilmu Hukum*, (Bandung, Citra Aditya Bakti, 2000), hlm 114.

ingin melihat objektivitas peradilan pajak terhadap penyelesaian sengketa pajak dalam putusan Lembaga Peradilan Pajak yang memuat atau menggambarkan sebuah keadilan, kepastian hukum, dan kemanfaatan karena putusan hakim di Indonesia sering kali di rasa tidak sesuai dengan apa yang dikehendaki masyarakat. Putusan yang sesuai dengan apa yang dikehendaki masyarakat bukan digambarkan dari puas atau tidaknya masyarakat menerima putusan tersebut melainkan apakah putusan tersebut menggunakan asas objektivitas yang mengakomodir unsur keadilan, kepastian hukum, dan kemanfaatan. Hakim bertugas menggali dan merumuskan suatu putusan yang merupakan produk penegakan hukum yang didasarkan pada hal-hal yang relevan secara hukum dari hasil proses dalam persidangan. Analisanya adalah sebagai berikut:

1. Putusan Lembaga Peradilan Pajak Nomor: PUT.54706/PP/M.IIB/16/2014

Pokok sengketa adalah pengajuan banding terhadap koreksi dasar pengenaan pajak. Majelis Hakim yang mengadili perkara tersebut telah memberikan pertimbangan hukum sebagai berikut:

- a. Bahwa dalam sengketa banding ini tidak terdapat sengketa mengenai tarif pajak;
- b. Bahwa dalam sengketa banding ini tidak terdapat sengketa mengenai kompensasi pajak ke masa berikutnya;
- c. Bahwa dalam sengketa banding ini tidak terdapat sengketa mengenai sanksi administrasi kecuali bahwa besarnya sanksi administrasi tergantung pada penyelesaian sengketa lainnya;
- d. Bahwa atas hasil pemeriksaan dalam persidangan, Majelis berkesimpulan untuk mengabulkan sebagian banding Pemohon Banding sehingga DPP

PPN dan PPN Kurang Bayar Masa Pajak April 2007 atas nama Pemohon Banding adalah sebagai berikut:

DPP PPN menurut Terbanding	Rp 264.681.290,00
DPP PPN yang dibatalkan Majelis	Rp 100.741.290,00
<hr/>	<hr/>
DPP PPN menurut Majelis	Rp 163.940.000,00
PPN Kurang Bayar menurut Terbanding	Rp 26.468.129,00
PPN Kurang Bayar yang dibatalkan Majelis	Rp 10.074.129,00
<hr/>	<hr/>
PPN Kurang Bayar menurut Majelis	Rp 16.394.000,00

- e. Bahwa berdasarkan hasil pemeriksaan tersebut, penghitungan PPN Masa Pajak April 2007 atas nama Pemohon Banding versi Terbanding dan versi Majelis adalah sebagai berikut:

Uraian Penghitungan Pajak	Menurut Terbanding (Rp)	Menurut Majelis (Rp)	Dibatalkan Majelis (Rp)
DPP PPN	264.681.290	163.940.000	100.741.290
Pajak Keluaran harus dipungut/ bayar sendiri	26.468.129	16.394.000	10.074.129
Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan	0	0	0
PPN Kurang (Lebih) Bayar	26.468.129	16.394.000	10.074.129
Dikompensasi ke Masa Pajak berikutnya	0	0	0
PPN masih harus (Lebih) dibayar	26.468.129	16.394.000	10.074.129
Bunga Pasal 13 (2) UU KUP	12.704.702	7.869.120	4.835.582
Kenaikan Pasal 13 (3) UU KUP	0	0	0
Jumlah PPN yang masih harus (lebih) dibayar	39.172.831	24.263.120	14.909.711

Majelis hakim yang mengadili perkara tersebut menyatakan **Mengabulkan Sebagian** banding Pemohon Banding terhadap Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor: KEP-634/WPJ.32/BD.06/2013 tanggal 19 Juli 2013, tentang Keberatan atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Masa Pajak April 2007 Nomor: 00004/207/07/521/13 tanggal 22 Februari 2013, atas nama: **XXX**, dengan perhitungan sebagai berikut:

DPP PPN	Rp	163.940.000,00
Pajak Keluaran harus dipungut/dibayar sendiri	Rp	16.394.000,00
Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan	Rp	0,00 (-)
		<hr/>
PPN Kurang (Lebih) Bayar	Rp	16.394.000,00
Dikompensasi ke Masa Pajak berikutnya	Rp	0,00 (+)
		<hr/>
PPN masih harus (Lebih) dibayar	Rp	16.394.000,00
Sanksi Administrasi :		
Bunga Pasal 13 (2) UU KUP	Rp	7.869.120,00
Kenaikan Pasal 13 (3) UU KUP	Rp	0,00 (+)
		<hr/>
Jumlah PPN yang masih harus (lebih) dibayar	Rp	24.263.120,00

Menurut penulis, putusan tersebut telah memenuhi unsur keadilan, kepastian hukum, dan kemanfaatan. Pemenuhan unsur keadilan terutama keadilan formal dalam putusan tersebut tidak lain bahwa karena pemohon banding mempersoalkan dan ingin meminta majelis hakim agar Pajak Masukan Pemohon Banding diakui dengan alasan Pemohon Banding sudah membayar seluruh Pajak Masukan dan ada bukti bayarnya tetapi dalam fakta persidangan, diketahui Pemohon Banding mengakui sudah berstatus Pengusaha Kena Pajak (PKP) tetapi karyawan Pemohon Banding lalai tidak

melaporkan SPT Masa PPN Januari s.d. Desember 2007 maka majelis hakim tidak dapat mengakui Pajak Masukan Pemohon Banding karena:

- a. Pengusaha Kena Pajak (PKP) wajib mengisi, menandatangani dan menyampaikan Surat Pemberitahuan Masa PPN (SPT Masa PPN).
- b. Pengkreditan Pajak Masukan tidak dapat diberlakukan bagi pengeluaran untuk Perolehan Barang Kena Pajak (BKP) atau Jasa Kena Pajak (JKP) yang Pajak Masukannya tidak dilaporkan dalam Surat Pemberitahuan (SPT) Masa Pajak Pertambahan Nilai (PPN) yang ditemukan pada waktu dilakukan pemeriksaan.

Menurut Penulis, Pengakuan Pemohon Banding dalam persidangan yang mengakui sudah berstatus Pengusaha Kena Pajak (PKP) tetapi karyawan Pemohon Banding lalai tidak melaporkan Surat Pemberitahuan (SPT) Masa Pajaknya merupakan dasar yang jelas bahwa Pajak Masukan Pemohon Banding tidak dapat diakui meskipun dengan alasan Pemohon Banding sudah membayar seluruh Pajak Masukan dan ada bukti bayarnya. Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai jelas menyatakan bahwa Pengusaha Kena Pajak Wajib membuat Faktur Pajak dan Pajak Masukan yang dikreditkan harus menggunakan Faktur Pajak, jumlah Pajak Masukan yang dapat dikreditkan adalah Pajak Masukan yang berkenaan dengan penyerahan yang terutang pajak. Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai juga menyatakan bahwa pengkreditan Pajak Masukan tidak dapat diberlakukan bagi pengeluaran untuk perolehan Barang Kena Pajak (BKP) atau Jasa Kena Pajak (JKP) yang Pajak Masukannya tidak dilaporkan dalam

Surat Pemberitahuan (SPT) Masa Pajak Pertambahan Nilai (PPN). Sesuai dengan sistem *self assessment*, Pengusaha Kena Pajak wajib melaporkan seluruh kegiatan usahanya dalam Surat Pemberitahuan (SPT) Masa Pajak Pertambahan Nilai (PPN). Selain itu, kepada Pengusaha Kena Pajak (PKP) juga telah diberikan kesempatan untuk melakukan pembetulan Surat Pemberitahuan (SPT) Masa Pajak Pertambahan Nilai (PPN) sehingga sudah selayaknya jika Pajak Masukan yang tidak dilaporkan dalam Surat Pemberitahuan (SPT) Masa Pajak Pertambahan Nilai (PPN) tidak dapat dikreditkan.

Pemenuhan unsur kemanfaatan dalam putusan ini adalah putusan majelis hakim sangat bermanfaat bagi kedua belah pihak karena putusan majelis hakim demikian menyangkut perbedaan penghitungan Pajak Pertambahan Nilai (PPN) antara Terbanding dan Pemohon Banding atas transaksi yang tidak dilaporkan pada Surat Pemberitahuan (SPT) Masa Pajak Pertambahan Nilai (PPN) bersangkutan, dapat diketahui pasti bahwa dalam fakta persidangan diketahui Pemohon Banding mengakui sudah berstatus Pengusaha Kena Pajak (PKP) tetapi karyawan Pemohon Banding lalai tidak melaporkan SPT Masa PPN Januari s.d. Desember 2007, maka Majelis berpendapat atas Pajak Masukan Masa Pajak April 2007 sebesar Rp.26.029.379,00 a quo tidak dapat dikreditkan dengan Pajak Keluaran untuk Masa yang sama. Namun demikian, demi keadilan, menurut Majelis Pajak Masukan Masa Pajak April 2007 sebesar Rp.26.029.379,00 a quo dapat diperhitungkan sebagai Pengurang Penghasilan Bruto yaitu sebagai

komponen Harga Pokok Pembelian (HPP) pada SPT PPh Badan Tahun Pajak 2007 sebagaimana dimaksudkan dalam Pasal 9 ayat (1) UU Pajak Penghasilan. Dari uraian tersebut, Jumlah Penyerahan yang PPN-nya seharusnya dipungut sendiri oleh Pemohon Banding adalah sebesar Rp.163.940.000,00 sesuai hasil Uji Bukti dan disepakati para pihak dalam persidangan, bukan sebesar Rp.264.681.290,00 sebagaimana pendapat awal Terbanding dan Majelis berpendapat koreksi Terbanding atas DPP PPN a quo dipertahankan sebagian sehingga DPP PPN dibatalkan sebesar Rp.100.741.290,00 (Rp. 264.681.290,00 - Rp.163.940.000,00). Oleh karena itu, secara keseluruhan berdasarkan hasil pemeriksaan tersebut nilai Sengketa yang dipertahankan dan dibatalkan oleh Majelis adalah sebagai berikut:

No	Uraian Sengketa	Nilai Sengketa	Sengketa dipertahankan Majelis (Rp)	Sengketa Dibatalkan Majelis (Rp)
1	Koreksi DPP PPN Masa Pajak Desember 2007	264.681.290	163.940.000	100.741.290
	<b>Jumlah</b>	264.681.290	163.940.000	100.741.290

Sumber Data: Risalah Putusan Lembaga Peradilan Pajak Nomor: PUT. 54706/PP/M.IIB/16/2014

Pemenuhan unsur kepastian hukum dapat dipahami dengan melihat putusan ini yang mempertahankan norma-norma hukum tertulis dari hukum tertulis dari hukum positif yang ada, yaitu: Pasal 9 ayat (8) huruf (b) Undang-undang Nomor 8 Tahun 1983 Tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah (UU PPN) yang menyatakan bahwa Pajak masukan dapat dikreditkan adalah Pajak Masukan

untuk perolehan BKP/ JKP yang berhubungan langsung dengan kegiatan usaha. Berhubungan langsung dengan kegiatan usaha mengandung pengertian bahwa BKP/ JKP yang terkait dimaksudkan untuk melakukan kegiatan penyerahan kena Pajak untuk tujuan yang bersifat produktif, sebaliknya dalam hal BKP/ JKP digunakan untuk kegiatan penyerahan tidak kena Pajak atau untuk tujuan yang bersifat konsumtif, dinamakan tidak berhubungan langsung dengan kegiatan melakukan penyerahan kena pajak. Kriteria ini dinamakan syarat Materiil. Selain memenuhi persyaratan materiil tersebut, supaya Pajak Masukan dapat dikreditkan harus memenuhi syarat formal sebagaimana dimaksud dalam Pasal 13 ayat (5) UU PPN. Sesuai dengan Pasal 9 ayat 8 huruf i Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah sebagaimana diubah dengan Undang-Undang Nomor 18 Tahun 2000 (UU PPN), diatur bahwa Pengkreditan Pajak Masukan tidak dapat diberlakukan bagi pengeluaran untuk Perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang Pajak Masukannya tidak dilaporkan dalam Surat Pemberitahuan Masa Pajak Pertambahan Nilai, yang ditemukan pada waktu dilakukan pemeriksaan. Dari ketentuan tersebut, Majelis berkesimpulan atas PPN sudah dibayar (Pajak Masukan) tidak dapat dikreditkan dengan Pajak Keluaran untuk Masa yang sama, apabila Pajak Masukan tersebut tidak dilaporkan dalam Surat Pemberitahuan Masa PPN yang diketemukan pada saat dilakukan pemeriksaan.



Ditinjau dari aspek hukum acara, Putusan Lembaga Peradilan Pajak Nomor: PUT.54706/PP/M.IIB/16/2014 sudah didukung oleh alat bukti yang memadai dan sah sebagaimana ditetapkan dalam ketentuan Pasal 69 Undang-Undang Lembaga Peradilan Pajak dan juga telah menggunakan undang-undang sebagai dasar hukum. Alat bukti yang digunakan dalam putusan tersebut adalah:

- a. Faktur Pajak Standar atas pembelian selama Bulan April 2007
- b. Nota Penjualan selama Bulan April 2007
- c. Rekening Koran Bank BCA KCU Purwokerto atas nama Ong Umaryadi dengan nomor rekening 0463050993
- d. Tanda Terima Pengiriman Barang
- e. Surat Jalan Pembelian
- f. Nota Pembelian

Dalam perspektif hukum acara, Putusan Lembaga Peradilan Pajak Nomor: PUT.54706/PP/M.IIB/16/2014 telah memenuhi Pasal 84 Undang-Undang Lembaga Peradilan Pajak. Penjatuhan putusan telah didasarkan pada minimal 2 (dua) alat bukti yang sah berdasarkan Pasal 69 Undang-Undang Lembaga Peradilan Pajak ditambah keyakinan hakim sehingga Pasal 78 Undang-Undang Lembaga Peradilan Pajak terpenuhi.

Ditinjau dari aspek hukum materil, Putusan Lembaga Peradilan Pajak Nomor: PUT. 54706/PP/M.IIB/16/2014 telah mencantumkan secara tegas (eksplisit) dasar permohonan banding yang diajukan oleh pihak pemohon banding yaitu bahwa tujuan Pemohon Banding mengajukan

banding, adalah agar Pajak Masukan Pemohon Banding diakui dengan alasan Pemohon Banding sudah membayar seluruh Pajak Masukan dan ada bukti bayarnya, selain itu Pemohon Banding membeli barang dari pabrik yang jelas yang dapat Pemohon Banding buktikan dengan dokumen-dokumen transaksi pembelian Pemohon Banding. Di samping itu, Putusan Lembaga Peradilan Pajak Nomor: PUT.54706/PP/M.IIB/16/2014 telah memuat pertimbangan hukum yang memadai terkait permohonan banding yang diajukan oleh pihak pemohon banding dan mencantumkan alat bukti yang digunakan, telah melakukan serangkaian uji bukti, serta menggunakan dasar hukum berupa undang-undang untuk mengelaborasi pertimbangan putusan.

Pada amar Putusan Lembaga Peradilan Pajak Nomor: PUT.54706/PP/M.IIB/16/2014 menyatakan mengabulkan sebagian banding pemohon banding dapat diketahui bahwa putusan tersebut tepat bagi pemohon banding dan terbanding karena:

- a. Terbanding telah salah dalam menetapkan jumlah penyerahan yang PPN-nya seharusnya dipungut sendiri oleh pemohon banding. Setelah pemeriksaan, ditemukan bahwa pajak sesungguhnya yang harus dibayar lebih kecil dari yang dicantumkan di keputusan yang diajukan banding.
- b. Pemohon banding sudah berstatus Pengusaha Kena Pajak (PKP) tetapi tidak melaporkan Surat Pemberitahuan (SPT) yang merupakan hal wajib dilakukan oleh setiap Pengusaha Kena Pajak (PKP).

2. Putusan Lembaga Peradilan Pajak Nomor: PUT.54707/PP/M.IIB/16/2014

Pokok sengketa adalah pengajuan banding terhadap koreksi dasar pengenaan pajak. Majelis Hakim yang mengadili perkara tersebut telah memberikan pertimbangan hukum sebagai berikut:

- a. Bahwa dalam sengketa banding ini tidak terdapat sengketa mengenai tarif pajak;
- b. Bahwa dalam sengketa banding ini tidak terdapat sengketa mengenai kompensasi pajak ke masa berikutnya;
- c. Bahwa dalam sengketa banding ini tidak terdapat sengketa mengenai sanksi administrasi kecuali bahwa besarnya sanksi administrasi tergantung pada penyelesaian sengketa lainnya;
- d. Bahwa atas hasil pemeriksaan dalam persidangan, Majelis berkesimpulan untuk menolak banding Pemohon Banding sehingga DPP PPN dan PPN Kurang Bayar Masa Pajak Mei 2007 atas nama Pemohon Banding adalah sebagai berikut:

DPP PPN menurut Terbanding	Rp 121.119.050,00
DPP PPN yang ditambah Majelis	Rp 107.745.950,00
<hr/>	<hr/>
DPP PPN menurut Majelis	Rp 228.865.000,00
PPN Kurang Bayar menurut Terbanding	Rp 12.111.905,00
PPN Kurang Bayar yang dibatalkan Majelis	Rp 10.774.595,00
<hr/>	<hr/>
PPN Kurang Bayar menurut Majelis	Rp 22.886.500,00

- e. Bahwa berdasarkan hasil pemeriksaan tersebut, penghitungan PPN Masa Pajak Mei 2007 atas nama Pemohon Banding versi Terbanding dan versi Majelis adalah sebagai berikut:

Uraian Penghitungan Pajak	Menurut Terbanding (Rp)	Menurut Majelis (Rp)	Dibatalkan Majelis (Rp)
DPP PPN	121.119.050	228.865.000	107.745.950
Pajak Keluaran harus dipungut/ bayar sendiri	12.111.905	22.886.500	10.774.595
Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan	0	0	0
PPN Kurang (Lebih) Bayar	12.111.905	22.886.500	10.774.595
Dikompensasi ke Masa Pajak berikutnya	0	0	0
PPN masih harus (Lebih) dibayar	12.111.905	22.886.500	10.774.595
Bunga Pasal 13 (2) UU KUP	5.813.714	10.985.520	5.171.806
Kenaikan Pasal 13 (3) UU KUP	0	0	0
Jumlah PPN yang masih harus (lebih) dibayar	17.925.619	33.872.020	15.946.401

Majelis hakim yang mengadili perkara tersebut menyatakan **Menolak** banding Pemohon Banding terhadap Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor: KEP-635/WPJ.32/BD.06/2013 tanggal 19 Juli 2013, tentang Keberatan atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Masa Pajak Mei 2007 Nomor: 00005/207/07/521/13 tanggal 22 Februari 2013, Menambah PPN Yang Harus Dibayar untuk Masa Pajak Mei 2007 atas nama: **XXX**, dengan perhitungan sebagai berikut:

DPP PPN	Rp	228.865.000,00
Pajak Keluaran harus dipungut/dibayar sendiri	Rp	22.886.500,00
Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan	Rp	0,00 (-)
PPN Kurang (Lebih) Bayar	Rp	22.886.500,00
Dikompensasi ke Masa Pajak berikutnya	Rp	0,00 (+)
PPN masih harus (Lebih) dibayar	Rp	22.886.500,00
Sanksi Administrasi :		
Bunga Pasal 13 (2) UU KUP	Rp	10.985.520,00
Kenaikan Pasal 13 (3) UU KUP	Rp	0,00 (+)
Jumlah PPN yang masih harus (lebih) dibayar	Rp	33.872.020,00

Menurut penulis, putusan tersebut telah memenuhi unsur keadilan, kepastian hukum, dan kemanfaatan. Pemenuhan unsur keadilan terutama keadilan formal dalam putusan tersebut tidak lain bahwa karena pemohon banding mengajukan banding adalah agar Pajak Masukan Pemohon Banding diakui dengan alasan Pemohon Banding sudah membayar seluruh Pajak Masukan dan ada bukti bayarnya, selain itu Pemohon Banding membeli barang dari pabrik yang jelas yang dapat Pemohon Banding buktikan dengan dokumen-dokumen transaksi pembeli Pemohon Banding tetapi dalam persidangan, diketahui Pemohon Banding mengakui sudah berstatus Pengusaha Kena Pajak (PKP) tetapi karyawan Pemohon Banding lalai tidak melaporkan Surat Pemberitahuan (SPT) Masa Pajak Januari s.d. Desember 2007 dan tidak pernah menerbitkan Faktur Pajak selama Tahun 2007 maka majelis hakim tidak dapat mengakui Pajak Masukan Pemohon Banding karena:

- a. Pengusaha Kena Pajak (PKP) wajib mengisi, menandatangani dan menyampaikan Surat Pemberitahuan Masa PPN (SPT Masa PPN).

- b. Pengkreditan Pajak Masukan tidak dapat diberlakukan bagi pengeluaran untuk Perolehan Barang Kena Pajak (BKP) atau Jasa Kena Pajak (JKP) yang Pajak Masukannya tidak dilaporkan dalam Surat Pemberitahuan (SPT) Masa Pajak Pertambahan Nilai (PPN) yang ditemukan pada waktu dilakukan pemeriksaan.

Menurut Penulis, Pengakuan Pemohon Banding dalam persidangan yang mengakui sudah berstatus Pengusaha Kena Pajak (PKP) tetapi karyawan Pemohon Banding lalai tidak melaporkan Surat Pemberitahuan (SPT) Masa Pajaknya merupakan dasar yang jelas bahwa Pajak Masukan Pemohon Banding tidak dapat diakui meskipun dengan alasan Pemohon Banding sudah membayar seluruh Pajak Masukan dan ada bukti bayarnya. Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai jelas menyatakan bahwa Pengusaha Kena Pajak Wajib membuat Faktur Pajak dan Pajak Masukan yang dikreditkan harus menggunakan Faktur Pajak, jumlah Pajak Masukan yang dapat dikreditkan adalah Pajak Masukan yang berkenaan dengan penyerahan yang terutang pajak. Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai juga menyatakan bahwa pengkreditan Pajak Masukan tidak dapat diberlakukan bagi pengeluaran untuk perolehan Barang Kena Pajak (BKP) atau Jasa Kena Pajak (JKP) yang Pajak Masukannya tidak dilaporkan dalam Surat Pemberitahuan (SPT) Masa Pajak Pertambahan Nilai (PPN). Sesuai dengan sistem *self assessment*, Pengusaha Kena Pajak wajib melaporkan seluruh kegiatan usahanya dalam Surat Pemberitahuan (SPT) Masa Pajak Pertambahan Nilai (PPN). Selain itu, kepada Pengusaha Kena Pajak (PKP)

juga telah diberikan kesempatan untuk melakukan pembetulan Surat Pemberitahuan (SPT) Masa Pajak Pertambahan Nilai (PPN) sehingga sudah selayaknya jika Pajak Masukan yang tidak dilaporkan dalam Surat Pemberitahuan (SPT) Masa Pajak Pertambahan Nilai (PPN) tidak dapat dikreditkan.

Pemenuhan unsur kemanfaatan dalam putusan ini adalah putusan majelis hakim sangat bermanfaat bagi kedua belah pihak karena putusan majelis hakim demikian menyangkut perbedaan penghitungan Pajak Pertambahan Nilai (PPN) antara Terbanding dan Pemohon Banding atas transaksi yang tidak dilaporkan pada Surat Pemberitahuan (SPT) Masa Pajak Pertambahan Nilai (PPN) bersangkutan, dapat diketahui pasti bahwa dalam fakta persidangan diketahui Pemohon Banding mengakui sudah berstatus Pengusaha Kena Pajak (PKP) tetapi karyawan Pemohon Banding lalai tidak melaporkan SPT Masa PPN Januari s.d. Desember 2007, maka Majelis berpendapat atas Pajak Masukan Masa Pajak Mei 2007 sebesar Rp.11.673.155,00 a quo tidak dapat dikreditkan dengan Pajak Keluaran untuk Masa yang sama. Namun demikian, demi keadilan, menurut Majelis Pajak Masukan Masa Pajak Mei 2007 sebesar Rp.11.673.155,00 a quo dapat diperhitungkan sebagai Pengurang Penghasilan Bruto yaitu sebagai komponen Harga Pokok Pembelian (HPP) pada SPT PPh Badan Tahun Pajak 2007 sebagaimana dimaksudkan dalam Pasal 9 ayat (1) UU Pajak Penghasilan. Dari uraian tersebut, Jumlah Penyerahan yang PPN-nya seharusnya dipungut sendiri oleh Pemohon Banding adalah sebesar

Rp.228.865.500,00 sesuai hasil Uji Bukti dan disepakati para pihak dalam persidangan, bukan sebesar Rp.121.119.050,00 sebagaimana pendapat awal Terbanding dan Majelis berpendapat koreksi Terbanding atas DPP PPN a quo dipertahankan sebagian sehingga DPP PPN dibatalkan sebesar Rp.107.745.950,00 (Rp.228.865.500,00 - Rp.121.119.050,00). Oleh karena itu, secara keseluruhan berdasarkan hasil pemeriksaan tersebut nilai Sengketa yang dipertahankan dan dibatalkan oleh Majelis adalah sebagai berikut:

No	Uraian Sengketa	Nilai Sengketa	Sengketa dipertahankan Majelis (Rp)	Sengketa Dibatalkan Majelis (Rp)
1	Koreksi DPP PPN Masa Pajak Desember 2007	121.119.050	228.865.500	107.745.950
	<b>Jumlah</b>	121.119.050	228.865.500	107.745.950

Sumber Data: Risalah Putusan Lembaga Peradilan Pajak Nomor: PUT.54707/PP/M.IIB/16/2014

Sedangkan pemenuhan unsur kepastian hukum dapat dipahami dengan melihat putusan ini yang mempertahankan norma-norma hukum tertulis dari hukum tertulis dari hukum positif yang ada, yaitu: Pasal 3 Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 Tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan (KUP) sebagaimana telah diubah dengan Undang-undang Nomor 16 Tahun 2000, ditetapkan PKP wajib mengisi, menandatangani dan menyampaikan Surat Pemberitahuan Masa PPN (SPT Masa PPN). Pasal 9 ayat (8) huruf (b) Undang-undang Nomor 8 Tahun 1983 Tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah (UU PPN) yang menyatakan bahwa Pajak masukan dapat



dikreditkan adalah Pajak Masukan untuk perolehan BKP/ JKP yang berhubungan langsung dengan kegiatan usaha. Berhubungan langsung dengan kegiatan usaha mengandung pengertian bahwa BKP/ JKP yang terkait dimaksudkan untuk melakukan kegiatan penyerahan kena Pajak untuk tujuan yang bersifat produktif, sebaliknya dalam hal BKP/ JKP digunakan untuk kegiatan penyerahan tidak kena Pajak atau untuk tujuan yang bersifat konsumtif, dinamakan tidak berhubungan langsung dengan kegiatan melakukan penyerahan kena pajak. Kriteria ini dinamakan syarat Materiil. Selain memenuhi persyaratan materiil tersebut, supaya Pajak Masukan dapat dikreditkan harus memenuhi syarat formal sebagaimana dimaksud dalam Pasal 13 ayat (5) UU PPN. Sesuai dengan Pasal 9 ayat 8 huruf i Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah sebagaimana diubah dengan Undang-Undang Nomor 18 Tahun 2000 (UU PPN), diatur bahwa Pengkreditan Pajak Masukan tidak dapat diberlakukan bagi pengeluaran untuk Perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang Pajak Masukannya tidak dilaporkan dalam Surat Pemberitahuan Masa Pajak Pertambahan Nilai, yang ditemukan pada waktu dilakukan pemeriksaan. Dari ketentuan tersebut, Majelis berkesimpulan atas PPN sudah dibayar (Pajak Masukan) tidak dapat dikreditkan dengan Pajak Keluaran untuk Masa yang sama, apabila Pajak Masukan tersebut tidak dilaporkan dalam Surat Pemberitahuan Masa PPN yang diketemukan pada saat dilakukan pemeriksaan.

Ditinjau dari aspek hukum acara, Putusan Lembaga Peradilan Pajak Nomor: PUT.54707/PP/M.IIB/16/2014 sudah didukung oleh alat bukti yang memadai dan sah sebagaimana ditetapkan dalam ketentuan Pasal 69 Undang-Undang Lembaga Peradilan Pajak dan juga telah menggunakan undang-undang sebagai dasar hukum. Alat bukti yang digunakan dalam putusan tersebut adalah:

- a. Faktur Pajak Standar atas pembelian selama Bulan Mei 2007
- b. Nota Penjualan selama Bulan Mei 2007
- c. Rekening Koran Bank BCA KCU Purwokerto atas nama Ong Umaryadi dengan nomor rekening 0463050993
- d. Tanda Terima Pengiriman Barang
- e. Surat Jalan Pembelian
- f. Nota Pembelian

Dalam perspektif hukum acara, Putusan Lembaga Peradilan Pajak Nomor: PUT.54707/PP/M.IIB/16/2014 telah memenuhi Pasal 84 Undang-Undang Lembaga Peradilan Pajak. Penjatuhan putusan telah didasarkan pada minimal 2 (dua) alat bukti yang sah berdasarkan Pasal 69 Undang-Undang Lembaga Peradilan Pajak ditambah keyakinan hakim sehingga Pasal 78 Undang-Undang Lembaga Peradilan Pajak terpenuhi.

Ditinjau dari aspek hukum materil, Putusan Lembaga Peradilan Pajak Nomor: PUT.54707/PP/M.IIB/16/2014 telah mencantumkan secara tegas (eksplisit) dasar permohonan banding yang diajukan oleh pihak pemohon banding yaitu bahwa tujuan Pemohon Banding mengajukan

banding, adalah agar Pajak Masukan Pemohon Banding diakui dengan alasan Pemohon Banding sudah membayar seluruh Pajak Masukan dan ada bukti bayarnya, selain itu Pemohon Banding membeli barang dari pabrik yang jelas yang dapat Pemohon Banding buktikan dengan dokumen-dokumen transaksi pembelian Pemohon Banding. Di samping itu, Putusan Lembaga Peradilan Pajak Nomor: PUT.54707/PP/M.IIB/16/2014 telah memuat pertimbangan hukum yang memadai terkait permohonan banding yang diajukan oleh pihak pemohon banding dan mencantumkan alat bukti yang digunakan, telah melakukan serangkaian uji bukti, serta menggunakan dasar hukum berupa undang-undang untuk mengelaborasi pertimbangan putusan.

Pada amar Putusan Lembaga Peradilan Pajak Nomor: PUT.54707/PP/M.IIB/16/2014 menyatakan menolak banding pemohon banding, dapat diketahui bahwa putusan tersebut tepat bagi pemohon banding dan terbanding karena:

- a. Pemohon banding telah salah dalam menetapkan jumlah penyerahan yang PPN-nya seharusnya dipungut sendiri.
- b. Pemohon banding sudah berstatus Pengusaha Kena Pajak (PKP) tetapi tidak melaporkan Surat Pemberitahuan (SPT) yang merupakan hal wajib dilakukan oleh setiap Pengusaha Kena Pajak (PKP).

3. Putusan Lembaga Peradilan Pajak Nomor: PUT.54708/PP/M.IIB/16/2014

Pokok sengketa adalah pengajuan banding terhadap koreksi dasar pengenaan pajak. Majelis Hakim yang mengadili perkara tersebut telah memberikan pertimbangan hukum sebagai berikut:

- a. Bahwa dalam sengketa banding ini tidak terdapat sengketa mengenai tarif pajak;
- b. Bahwa dalam sengketa banding ini tidak terdapat sengketa mengenai kompensasi pajak ke masa berikutnya;
- c. Bahwa dalam sengketa banding ini tidak terdapat sengketa mengenai sanksi administrasi kecuali bahwa besarnya sanksi administrasi tergantung pada penyelesaian sengketa lainnya;
- d. Bahwa atas hasil pemeriksaan dalam persidangan, Majelis berkesimpulan untuk mengabulkan sebagian banding Pemohon Banding sehingga DPP PPN dan PPN Kurang Bayar Masa Pajak Juni 2007 atas nama Pemohon Banding adalah sebagai berikut:

DPP PPN menurut Terbanding	Rp 133.506.420,00
DPP PPN yang dibatalkan Majelis	Rp 29.561.420,00
<hr/>	<hr/>
DPP PPN menurut Majelis	Rp 103.945.000,00
PPN Kurang Bayar menurut Terbanding	Rp 13.350.642,00
PPN Kurang Bayar yang dibatalkan Majelis	Rp 2.956.142,00
<hr/>	<hr/>
PPN Kurang Bayar menurut Majelis	Rp 10.394.500,00

- e. Bahwa berdasarkan hasil pemeriksaan tersebut, penghitungan PPN Masa Pajak Juni 2007 atas nama Pemohon Banding versi Terbanding dan versi Majelis adalah sebagai berikut:

Uraian Penghitungan Pajak	Menurut Terbanding (Rp)	Menurut Majelis (Rp)	Dibatalkan Majelis (Rp)
DPP PPN	133.506.420	103.945.000	29.561.420
Pajak Keluaran harus dipungut/ bayar sendiri	13.350.642	10.394.500	2.956.142
Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan	0	0	0
PPN Kurang (Lebih) Bayar	13.350.642	10.394.500	2.956.142
Dikompensasi ke Masa Pajak berikutnya	0	0	0
PPN masih harus (Lebih) dibayar	13.350.642	10.394.500	2.956.142
Bunga Pasal 13 (2) UU KUP	6.408.308	4.989.360	1.418.948
Kenaikan Pasal 13 (3) UU KUP	0	0	0
Jumlah PPN yang masih harus (lebih) dibayar	19.758.950	15.383.860	4.375.090

Majelis hakim yang mengadili perkara tersebut menyatakan **Mengabulkan sebagian** banding Pemohon Banding terhadap Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor: KEP-636/WPJ.32/BD.06/2013 tanggal 19 Juli 2013, tentang Keberatan atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Masa Pajak Juni 2007 Nomor: 00006/207/07/521/13 tanggal 22 Februari 2013, Menambah PPN Yang

Harus Dibayar untuk Masa Pajak Mei 2007 atas nama: **XXX**, dengan perhitungan sebagai berikut:

DPP PPN	Rp	103.945.000,00
Pajak Keluaran harus dipungut/dibayar sendiri	Rp	10.394.500,00
Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan	Rp	0,00 (-)
PPN Kurang (Lebih) Bayar	Rp	10.394.500,00
Dikompensasi ke Masa Pajak berikutnya	Rp	0,00 (+)
PPN masih harus (Lebih) dibayar	Rp	10.394.500,00
Sanksi Administrasi :		
Bunga Pasal 13 (2) UU KUP	Rp	4.989.360,00
Kenaikan Pasal 13 (3) UU KUP	Rp	0,00 (+)
Jumlah PPN yang masih harus (lebih) dibayar	Rp	15.383.860,00

Menurut penulis, putusan tersebut telah memenuhi unsur keadilan, kepastian hukum, dan kemanfaatan. Pemenuhan unsur keadilan terutama keadilan formal dalam putusan tersebut tidak lain bahwa karena pemohon banding mengajukan banding adalah agar Pajak Masukan Pemohon Banding diakui dengan alasan Pemohon Banding sudah membayar seluruh Pajak Masukan dan ada bukti bayarnya, selain itu Pemohon Banding membeli barang dari pabrik yang jelas yang dapat Pemohon Banding buktikan dengan dokumen-dokumen transaksi pembeli Pemohon Banding tetapi dalam persidangan, diketahui Pemohon Banding mengakui sudah berstatus Pengusaha Kena Pajak (PKP) tetapi karyawan Pemohon Banding lalai tidak melaporkan Surat Pemberitahuan (SPT) Masa Pajak Januari s.d. Desember 2007 dan tidak pernah menerbitkan Faktur Pajak selama Tahun 2007 maka majelis hakim tidak dapat mengakui Pajak Masukan Pemohon Banding karena:

- a. Pengusaha Kena Pajak (PKP) wajib mengisi, menandatangani dan menyampaikan Surat Pemberitahuan Masa PPN (SPT Masa PPN).
- b. Pengkreditan Pajak Masukan tidak dapat diberlakukan bagi pengeluaran untuk Perolehan Barang Kena Pajak (BKP) atau Jasa Kena Pajak (JKP) yang Pajak Masukannya tidak dilaporkan dalam Surat Pemberitahuan (SPT) Masa Pajak Pertambahan Nilai (PPN) yang ditemukan pada waktu dilakukan pemeriksaan.

Menurut Penulis, Pengakuan Pemohon Banding dalam persidangan yang mengakui sudah berstatus Pengusaha Kena Pajak (PKP) tetapi karyawan Pemohon Banding lalai tidak melaporkan Surat Pemberitahuan (SPT) Masa Pajaknya merupakan dasar yang jelas bahwa Pajak Masukan Pemohon Banding tidak dapat diakui meskipun dengan alasan Pemohon Banding sudah membayar seluruh Pajak Masukan dan ada bukti bayarnya. Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai jelas menyatakan bahwa Pengusaha Kena Pajak Wajib membuat Faktur Pajak dan Pajak Masukan yang dikreditkan harus menggunakan Faktur Pajak, jumlah Pajak Masukan yang dapat dikreditkan adalah Pajak Masukan yang berkenaan dengan penyerahan yang terutang pajak. Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai juga menyatakan bahwa pengkreditan Pajak Masukan tidak dapat diberlakukan bagi pengeluaran untuk perolehan Barang Kena Pajak (BKP) atau Jasa Kena Pajak (JKP) yang Pajak Masukannya tidak dilaporkan dalam Surat Pemberitahuan (SPT) Masa Pajak Pertambahan Nilai (PPN). Sesuai dengan sistem *self assessment*, Pengusaha Kena Pajak wajib melaporkan

seluruh kegiatan usahanya dalam Surat Pemberitahuan (SPT) Masa Pajak Pertambahan Nilai (PPN). Selain itu, kepada Pengusaha Kena Pajak (PKP) juga telah diberikan kesempatan untuk melakukan pembetulan Surat Pemberitahuan (SPT) Masa Pajak Pertambahan Nilai (PPN) sehingga sudah selayaknya jika Pajak Masukan yang tidak dilaporkan dalam Surat Pemberitahuan (SPT) Masa Pajak Pertambahan Nilai (PPN) tidak dapat dikreditkan.

Pemenuhan unsur kemanfaatan dalam putusan ini adalah putusan majelis hakim sangat bermanfaat bagi kedua belah pihak karena putusan majelis hakim demikian menyangkut perbedaan penghitungan Pajak Pertambahan Nilai (PPN) antara Terbanding dan Pemohon Banding atas transaksi yang tidak dilaporkan pada Surat Pemberitahuan (SPT) Masa Pajak Pertambahan Nilai (PPN) bersangkutan, dapat diketahui pasti bahwa dalam fakta persidangan diketahui Pemohon Banding mengakui sudah berstatus Pengusaha Kena Pajak (PKP) tetapi karyawan Pemohon Banding lalai tidak melaporkan SPT Masa PPN Januari s.d. Desember 2007, maka Majelis berpendapat atas Pajak Masukan Masa Pajak Juni 2007 sebesar Rp.12.911.892,00 a quo tidak dapat dikreditkan dengan Pajak Keluaran untuk Masa yang sama. Namun demikian, demi keadilan, menurut Majelis Pajak Masukan Masa Pajak Juni 2007 sebesar Rp.12.911.892,00 a quo dapat diperhitungkan sebagai Pengurang Penghasilan Bruto yaitu sebagai komponen Harga Pokok Pembelian (HPP) pada SPT PPh Badan Tahun Pajak 2007 sebagaimana dimaksudkan dalam Pasal 9 ayat (1) UU Pajak



Penghasilan. Dari uraian tersebut, Jumlah Penyerahan yang PPN-nya seharusnya dipungut sendiri oleh Pemohon Banding adalah sebesar Rp.103.945.000,00 sesuai hasil Uji Bukti dan disepakati para pihak dalam persidangan, bukan sebesar Rp.133.506.420,00 sebagaimana pendapat awal Terbanding dan Majelis berpendapat koreksi Terbanding atas DPP PPN a quo dipertahankan sebagian sehingga DPP PPN dibatalkan sebesar Rp.29.561.420,00 (Rp.133.506.420,00 - Rp.103.945.000,00). Oleh karena itu, secara keseluruhan berdasarkan hasil pemeriksaan tersebut nilai Sengketa yang dipertahankan dan dibatalkan oleh Majelis adalah sebagai berikut:

No	Uraian Sengketa	Nilai Sengketa	Sengketa dipertahankan Majelis (Rp)	Sengketa Dibatalkan Majelis (Rp)
1	Koreksi DPP PPN Masa Pajak Desember 2007	133.506.420	103.945.000	29.561.420
	<b>Jumlah</b>	133.506.420	103.945.000	29.561.420

Sumber Data: Risalah Putusan Lembaga Peradilan Pajak Nomor: PUT.54708/PP/M.IIB/16/2014

Sedangkan pemenuhan unsur kepastian hukum dapat dipahami dengan melihat putusan ini yang mempertahankan norma-norma hukum tertulis dari hukum tertulis dari hukum positif yang ada, yaitu: Pasal 3 Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 Tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan (KUP) sebagaimana telah diubah dengan Undang-undang Nomor 16 Tahun 2000, ditetapkan PKP wajib mengisi, menandatangani dan menyampaikan Surat Pemberitahuan Masa PPN (SPT Masa PPN). Pasal 9 ayat (8) huruf (b) Undang-undang Nomor 8 Tahun 1983 Tentang Pajak

Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah (UU PPN) yang menyatakan bahwa Pajak masukan dapat dikreditkan adalah Pajak Masukan untuk perolehan BKP/ JKP yang berhubungan langsung dengan kegiatan usaha. Berhubungan langsung dengan kegiatan usaha mengandung pengertian bahwa BKP/ JKP yang terkait dimaksudkan untuk melakukan kegiatan penyerahan kena Pajak untuk tujuan yang bersifat produktif, sebaliknya dalam hal BKP/ JKP digunakan untuk kegiatan penyerahan tidak kena Pajak atau untuk tujuan yang bersifat konsumtif, dinamakan tidak berhubungan langsung dengan kegiatan melakukan penyerahan kena pajak. Kriteria ini dinamakan syarat Materiil. Selain memenuhi persyaratan materiil tersebut, supaya Pajak Masukan dapat dikreditkan harus memenuhi syarat formal sebagaimana dimaksud dalam Pasal 13 ayat (5) UU PPN. Sesuai dengan Pasal 9 ayat 8 huruf i Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah sebagaimana diubah dengan Undang-Undang Nomor 18 Tahun 2000 (UU PPN), diatur bahwa Pengkreditan Pajak Masukan tidak dapat diberlakukan bagi pengeluaran untuk Perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang Pajak Masukannya tidak dilaporkan dalam Surat Pemberitahuan Masa Pajak Pertambahan Nilai, yang ditemukan pada waktu dilakukan pemeriksaan. Dari ketentuan tersebut, Majelis berkesimpulan atas PPN sudah dibayar (Pajak Masukan) tidak dapat dikreditkan dengan Pajak Keluaran untuk Masa yang sama, apabila Pajak Masukan tersebut tidak

dilaporkan dalam Surat Pemberitahuan Masa PPN yang diketemukan pada saat dilakukan pemeriksaan.

Ditinjau dari aspek hukum acara, Putusan Lembaga Peradilan Pajak Nomor: PUT.54708/PP/M.IIB/16/2014 sudah didukung oleh alat bukti yang memadai dan sah sebagaimana ditetapkan dalam ketentuan Pasal 69 Undang-Undang Lembaga Peradilan Pajak dan juga telah menggunakan undang-undang sebagai dasar hukum. Alat bukti yang digunakan dalam putusan tersebut adalah:

- a. Faktur Pajak Standar atas pembelian selama Bulan Juni 2007
- b. Nota Penjualan selama Bulan Juni 2007
- c. Rekening Koran Bank BCA KCU Purwokerto atas nama Ong Umaryadi dengan nomor rekening 0463050993
- d. Tanda Terima Pengiriman Barang
- e. Surat Jalan Pembelian
- f. Nota Pembelian

Dalam perspektif hukum acara, Putusan Lembaga Peradilan Pajak Nomor: PUT.54708/PP/M.IIB/16/2014 telah memenuhi Pasal 84 Undang-Undang Lembaga Peradilan Pajak. Penjatuhan putusan telah didasarkan pada minimal 2 (dua) alat bukti yang sah berdasarkan Pasal 69 Undang-Undang Lembaga Peradilan Pajak ditambah keyakinan hakim sehingga Pasal 78 Undang-Undang Lembaga Peradilan Pajak terpenuhi.

Ditinjau dari aspek hukum materil, Putusan Lembaga Peradilan Pajak Nomor: PUT.54708/PP/M.IIB/16/2014 telah mencantumkan secara

tegas (eksplisit) dasar permohonan banding yang diajukan oleh pihak pemohon banding yaitu bahwa tujuan Pemohon Banding mengajukan banding, adalah agar Pajak Masukan Pemohon Banding diakui dengan alasan Pemohon Banding sudah membayar seluruh Pajak Masukan dan ada bukti bayarnya, selain itu Pemohon Banding membeli barang dari pabrik yang jelas yang dapat Pemohon Banding buktikan dengan dokumen-dokumen transaksi pembelian Pemohon Banding. Di samping itu, Putusan Lembaga Peradilan Pajak Nomor: PUT.54708/PP/M.IIB/16/2014 telah memuat pertimbangan hukum yang memadai terkait permohonan banding yang diajukan oleh pihak pemohon banding dan mencantumkan alat bukti yang digunakan, telah melakukan serangkaian uji bukti, serta menggunakan dasar hukum berupa undang-undang untuk mengelaborasi pertimbangan putusan.

Pada amar Putusan Lembaga Peradilan Pajak Nomor: PUT.54708/PP/M.IIB/16/2014 menyatakan mengabulkan sebagian banding pemohon banding, dapat diketahui bahwa putusan tersebut tepat bagi pemohon banding dan terbanding karena:

- a. Terbanding telah salah dalam menetapkan jumlah penyerahan yang PPN-nya seharusnya dipungut sendiri oleh pemohon banding. Setelah pemeriksaan, ditemukan bahwa pajak sesungguhnya yang harus dibayar lebih kecil dari yang dicantumkan di keputusan yang diajukan banding.

- b. Pemohon banding sudah berstatus Pengusaha Kena Pajak (PKP) tetapi tidak melaporkan Surat Pemberitahuan (SPT) yang merupakan hal wajib dilakukan oleh setiap Pengusaha Kena Pajak (PKP).

4. Putusan Lembaga Peradilan Pajak Nomor: PUT.54709/PP/M.IIB/16/2014

Pokok sengketa adalah pengajuan banding terhadap Koreksi Dasar Pengenaan Pajak (DPP) PPN Barang dan Jasa Masa Pajak Juli 2007. Majelis Hakim yang mengadili perkara tersebut telah memberikan pertimbangan hukum sebagai berikut:

- a. Bahwa dalam sengketa banding ini tidak terdapat sengketa mengenai tarif pajak;
- b. Bahwa dalam sengketa banding ini tidak terdapat sengketa mengenai kompensasi pajak ke masa berikutnya;
- c. Bahwa dalam sengketa banding ini tidak terdapat sengketa mengenai sanksi administrasi kecuali bahwa besarnya sanksi administrasi tergantung pada penyelesaian sengketa lainnya;
- d. Bahwa atas hasil pemeriksaan dalam persidangan, Majelis berkesimpulan untuk menolak banding Pemohon Banding dan menambah PPN yang harus dibayar sehingga DPP PPN dan PPN Kurang Bayar Masa Pajak Juli 2007 atas nama Pemohon Banding adalah sebagai berikut:

DPP PPN menurut Terbanding	Rp 194.469.830,00
DPP PPN yang ditambah Majelis	Rp 21.020.170,00
<u>DPP PPN menurut Majelis</u>	<u>Rp 215.490.000,00</u>
PPN Kurang Bayar menurut Terbanding	Rp 19.446.983,00
PPN Kurang Bayar yang dibatalkan Majelis	Rp 2.102.017,00
<u>PPN Kurang Bayar menurut Majelis</u>	<u>Rp 21.549.000,00</u>

- e. Bahwa berdasarkan hasil pemeriksaan tersebut, penghitungan PPN Masa Pajak Juli 2007 atas nama Pemohon Banding versi Terbanding dan versi Majelis adalah sebagai berikut:

Uraian Penghitungan Pajak	Menurut Terbanding (Rp)	Menurut Majelis (Rp)	Dibatalkan Majelis (Rp)
DPP PPN	194.469.830	215.490.000	21.020.170
Pajak Keluaran harus dipungut/ bayar sendiri	19.446.983	21.549.000	2.102.017
Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan	0	0	0
PPN Kurang (Lebih) Bayar	19.446.983	21.549.000	2.102.017
Dikompensasi ke Masa Pajak berikutnya	0	0	0
PPN masih harus (Lebih) dibayar	19.446.983	21.549.000	2.102.017
Bunga Pasal 13 (2) UU KUP	9.334.552	10.343.520	1.008.968
Kenaikan Pasal 13 (3) UU KUP	0	0	0
Jumlah PPN yang masih harus (lebih) dibayar	28.781.535	31.892.520	3.110.985

Majelis hakim yang mengadili perkara tersebut menyatakan **Menolak** banding Pemohon Banding terhadap Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor: KEP-637/WPJ.32/BD.06/2013 tanggal 19 Juli 2013, tentang Keberatan atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Masa Pajak Juli 2007 Nomor: 00007/207/07/521/13 tanggal 22 Februari 2013, Menambah PPN Yang Harus Dibayar untuk Masa Pajak Juli 2007 atas nama: **XXX**, dengan perhitungan sebagai berikut:

DPP PPN	Rp	215.490.000,00
Pajak Keluaran harus dipungut/dibayar sendiri	Rp	21.549.000,00
Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan	Rp	0,00 (-)
PPN Kurang (Lebih) Bayar	Rp	21.549.000,00
Dikompensasi ke Masa Pajak berikutnya	Rp	0,00 (+)
PPN masih harus (Lebih) dibayar	Rp	10.394.500,00
Sanksi Administrasi :		
Bunga Pasal 13 (2) UU KUP	Rp	10.343.520,00
Kenaikan Pasal 13 (3) UU KUP	Rp	0,00 (+)
Jumlah PPN yang masih harus (lebih) dibayar	Rp	31.892.520,00

Menurut penulis, putusan tersebut telah memenuhi unsur keadilan, kepastian hukum, dan kemanfaatan. Pemenuhan unsur keadilan terutama keadilan formal dalam putusan tersebut tidak lain bahwa karena pemohon banding mengajukan banding adalah agar Pajak Masukan Pemohon Banding diakui dengan alasan Pemohon Banding sudah membayar seluruh Pajak Masukan dan ada bukti bayarnya, selain itu Pemohon Banding membeli barang dari pabrik yang jelas yang dapat Pemohon Banding buktikan dengan dokumen-dokumen transaksi pembeli Pemohon Banding tetapi dalam persidangan, diketahui Pemohon Banding mengakui sudah berstatus Pengusaha Kena Pajak (PKP) tetapi karyawan Pemohon Banding lalai tidak melaporkan Surat Pemberitahuan (SPT) Masa Pajak Januari s.d. Desember 2007 dan tidak pernah menerbitkan Faktur Pajak selama Tahun 2007 maka majelis hakim tidak dapat mengakui Pajak Masukan Pemohon Banding karena:

- a. Pengusaha Kena Pajak (PKP) wajib mengisi, menandatangani dan menyampaikan Surat Pemberitahuan Masa PPN (SPT Masa PPN).

- b. Pengkreditan Pajak Masukan tidak dapat diberlakukan bagi pengeluaran untuk Perolehan Barang Kena Pajak (BKP) atau Jasa Kena Pajak (JKP) yang Pajak Masukannya tidak dilaporkan dalam Surat Pemberitahuan (SPT) Masa Pajak Pertambahan Nilai (PPN) yang ditemukan pada waktu dilakukan pemeriksaan.

Menurut Penulis, Pengakuan Pemohon Banding dalam persidangan yang mengakui sudah berstatus Pengusaha Kena Pajak (PKP) tetapi karyawan Pemohon Banding lalai tidak melaporkan Surat Pemberitahuan (SPT) Masa Pajaknya merupakan dasar yang jelas bahwa Pajak Masukan Pemohon Banding tidak dapat diakui meskipun dengan alasan Pemohon Banding sudah membayar seluruh Pajak Masukan dan ada bukti bayarnya. Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai jelas menyatakan bahwa Pengusaha Kena Pajak Wajib membuat Faktur Pajak dan Pajak Masukan yang dikreditkan harus menggunakan Faktur Pajak, jumlah Pajak Masukan yang dapat dikreditkan adalah Pajak Masukan yang berkenaan dengan penyerahan yang terutang pajak. Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai juga menyatakan bahwa pengkreditan Pajak Masukan tidak dapat diberlakukan bagi pengeluaran untuk perolehan Barang Kena Pajak (BKP) atau Jasa Kena Pajak (JKP) yang Pajak Masukannya tidak dilaporkan dalam Surat Pemberitahuan (SPT) Masa Pajak Pertambahan Nilai (PPN). Sesuai dengan sistem *self assessment*, Pengusaha Kena Pajak wajib melaporkan seluruh kegiatan usahanya dalam Surat Pemberitahuan (SPT) Masa Pajak Pertambahan Nilai (PPN). Selain itu, kepada Pengusaha Kena Pajak (PKP)



juga telah diberikan kesempatan untuk melakukan pembetulan Surat Pemberitahuan (SPT) Masa Pajak Pertambahan Nilai (PPN) sehingga sudah selayaknya jika Pajak Masukan yang tidak dilaporkan dalam Surat Pemberitahuan (SPT) Masa Pajak Pertambahan Nilai (PPN) tidak dapat dikreditkan.

Pemenuhan unsur kemanfaatan dalam putusan ini adalah putusan majelis hakim sangat bermanfaat bagi kedua belah pihak karena putusan majelis hakim demikian menyangkut perbedaan penghitungan Pajak Pertambahan Nilai (PPN) antara Terbanding dan Pemohon Banding atas transaksi yang tidak dilaporkan pada Surat Pemberitahuan (SPT) Masa Pajak Pertambahan Nilai (PPN) bersangkutan, dapat diketahui pasti bahwa dalam fakta persidangan diketahui Pemohon Banding mengakui sudah berstatus Pengusaha Kena Pajak (PKP) tetapi karyawan Pemohon Banding lalai tidak melaporkan SPT Masa PPN Januari s.d. Desember 2007, maka Majelis berpendapat atas Pajak Masukan Masa Pajak Juli 2007 sebesar Rp.19.008.233,00 a quo tidak dapat dikreditkan dengan Pajak Keluaran untuk Masa yang sama. Namun demikian, demi keadilan, menurut Majelis Pajak Masukan Masa Pajak Juli 2007 sebesar Rp.19.008.233,00 a quo dapat diperhitungkan sebagai Pengurang Penghasilan Bruto yaitu sebagai komponen Harga Pokok Pembelian (HPP) pada SPT PPh Badan Tahun Pajak 2007 sebagaimana dimaksudkan dalam Pasal 9 ayat (1) UU Pajak Penghasilan. Dari uraian tersebut, Jumlah Penyerahan yang PPN-nya seharusnya dipungut sendiri oleh Pemohon Banding adalah sebesar

Rp.215.490.000,00 sesuai hasil Uji Bukti dan disepakati para pihak dalam persidangan, bukan sebesar Rp.194.469.830,00 sebagaimana pendapat awal Terbanding dan Majelis berpendapat koreksi Terbanding atas DPP PPN a quo dipertahankan sebagian sehingga DPP PPN dibatalkan sebesar Rp.21.020.170,00 (Rp.215.490.000,00 - Rp.194.469.830,00). Oleh karena itu, secara keseluruhan berdasarkan hasil pemeriksaan tersebut nilai Sengketa yang dipertahankan dan dibatalkan oleh Majelis adalah sebagai berikut:

No	Uraian Sengketa	Nilai Sengketa	Sengketa dipertahankan Majelis (Rp)	Sengketa Dibatalkan Majelis (Rp)
1	Koreksi DPP PPN Masa Pajak Desember 2007	194.469.830	215.490.000	21.020.170
	<b>Jumlah</b>	194.469.830	215.490.000	21.020.170

Sumber Data: Risalah Putusan Lembaga Peradilan Pajak Nomor: PUT.54709/PP/M.IIB/16/2014

Sedangkan pemenuhan unsur kepastian hukum dapat dipahami dengan melihat putusan ini yang mempertahankan norma-norma hukum tertulis dari hukum tertulis dari hukum positif yang ada, yaitu: Pasal 3 Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 Tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan (KUP) sebagaimana telah diubah dengan Undang-undang Nomor 16 Tahun 2000, ditetapkan PKP wajib mengisi, menandatangani dan menyampaikan Surat Pemberitahuan Masa PPN (SPT Masa PPN). Pasal 9 ayat (8) huruf (b) Undang-undang Nomor 8 Tahun 1983 Tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah (UU PPN) yang menyatakan bahwa Pajak masukan dapat

dikreditkan adalah Pajak Masukan untuk perolehan BKP/ JKP yang berhubungan langsung dengan kegiatan usaha. Berhubungan langsung dengan kegiatan usaha mengandung pengertian bahwa BKP/ JKP yang terkait dimaksudkan untuk melakukan kegiatan penyerahan kena Pajak untuk tujuan yang bersifat produktif, sebaliknya dalam hal BKP/ JKP digunakan untuk kegiatan penyerahan tidak kena Pajak atau untuk tujuan yang bersifat konsumtif, dinamakan tidak berhubungan langsung dengan kegiatan melakukan penyerahan kena pajak. Kriteria ini dinamakan syarat Materiil. Selain memenuhi persyaratan materiil tersebut, supaya Pajak Masukan dapat dikreditkan harus memenuhi syarat formal sebagaimana dimaksud dalam Pasal 13 ayat (5) UU PPN. Sesuai dengan Pasal 9 ayat 8 huruf i Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah sebagaimana diubah dengan Undang-Undang Nomor 18 Tahun 2000 (UU PPN), diatur bahwa Pengkreditan Pajak Masukan tidak dapat diberlakukan bagi pengeluaran untuk Perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang Pajak Masukannya tidak dilaporkan dalam Surat Pemberitahuan Masa Pajak Pertambahan Nilai, yang ditemukan pada waktu dilakukan pemeriksaan. Dari ketentuan tersebut, Majelis berkesimpulan atas PPN sudah dibayar (Pajak Masukan) tidak dapat dikreditkan dengan Pajak Keluaran untuk Masa yang sama, apabila Pajak Masukan tersebut tidak dilaporkan dalam Surat Pemberitahuan Masa PPN yang diketemukan pada saat dilakukan pemeriksaan.

Ditinjau dari aspek hukum acara, Putusan Lembaga Peradilan Pajak Nomor: PUT.54709/PP/M.IIB/16/2014 sudah didukung oleh alat bukti yang memadai dan sah sebagaimana ditetapkan dalam ketentuan Pasal 69 Undang-Undang Lembaga Peradilan dan juga telah menggunakan undang-undang sebagai dasar hukum. Alat bukti yang digunakan dalam putusan tersebut adalah:

- a. Faktur Pajak Standar atas pembelian selama Bulan Juli 2007
- b. Nota Penjualan selama Bulan Juli 2007
- c. Rekening Koran Bank BCA KCU Purwokerto atas nama Ong Umaryadi dengan nomor rekening 0463050993
- d. Tanda Terima Pengiriman Barang
- e. Surat Jalan Pembelian
- f. Nota Pembelian

Dalam perspektif hukum acara, Putusan Lembaga Peradilan Pajak Nomor: PUT.54709/PP/M.IIB/16/2014 telah memenuhi Pasal 84 Undang-Undang Lembaga Peradilan Pajak. Penjatuhan putusan telah didasarkan pada minimal 2 (dua) alat bukti yang sah berdasarkan Pasal 69 Undang-Undang Lembaga Peradilan Pajak ditambah keyakinan hakim sehingga Pasal 78 Undang-Undang Lembaga Peradilan Pajak terpenuhi.

Ditinjau dari aspek hukum materil, Putusan Lembaga Peradilan Pajak Nomor: PUT.54709/PP/M.IIB/16/2014 telah mencantumkan secara tegas (eksplisit) dasar permohonan banding yang diajukan oleh pihak pemohon banding yaitu bahwa tujuan Pemohon Banding mengajukan

banding, adalah agar Pajak Masukan Pemohon Banding diakui dengan alasan Pemohon Banding sudah membayar seluruh Pajak Masukan dan ada bukti bayarnya, selain itu Pemohon Banding membeli barang dari pabrik yang jelas yang dapat Pemohon Banding buktikan dengan dokumen-dokumen transaksi pembelian Pemohon Banding. Di samping itu, Putusan Lembaga Peradilan Pajak Nomor: PUT.54709/PP/M.IIB/16/2014 telah memuat pertimbangan hukum yang memadai terkait permohonan banding yang diajukan oleh pihak pemohon banding dan mencantumkan alat bukti yang digunakan, telah melakukan serangkaian uji bukti, serta menggunakan dasar hukum berupa undang-undang untuk mengelaborasi pertimbangan putusan.

Pada amar Putusan Lembaga Peradilan Pajak Nomor: PUT.54709/PP/M.IIB/16/2014 menyatakan menolak banding pemohon banding, dapat diketahui bahwa putusan tersebut tepat bagi pemohon banding dan terbanding karena:

- a. Pemohon banding telah salah dalam menetapkan jumlah penyerahan yang PPN-nya seharusnya dipungut sendiri.
- b. Pemohon banding sudah berstatus Pengusaha Kena Pajak (PKP) tetapi tidak melaporkan Surat Pemberitahuan (SPT) yang merupakan hal wajib dilakukan oleh setiap Pengusaha Kena Pajak (PKP).

## 5. Putusan Lembaga Peradilan Pajak Nomor: PUT.54710/PP/M.IIB/16/2014

Pokok sengketa adalah pengajuan banding terhadap Koreksi Dasar Pengenaan Pajak (DPP). Majelis Hakim yang mengadili perkara tersebut telah memberikan pertimbangan hukum sebagai berikut:

- a. Bahwa dalam sengketa banding ini tidak terdapat sengketa mengenai tarif pajak;
- b. Bahwa dalam sengketa banding ini tidak terdapat sengketa mengenai kompensasi pajak ke masa berikutnya;
- c. Bahwa dalam sengketa banding ini tidak terdapat sengketa mengenai sanksi administrasi kecuali bahwa besarnya sanksi administrasi tergantung pada penyelesaian sengketa lainnya;
- d. Bahwa atas hasil pemeriksaan dalam persidangan, Majelis berkesimpulan untuk menolak banding Pemohon Banding dan menambah PPN yang harus dibayar sehingga DPP PPN dan PPN Kurang Bayar Masa Pajak Agustus 2007 atas nama Pemohon Banding adalah sebagai berikut:

DPP PPN menurut Terbanding	Rp 142.903.630,00
DPP PPN yang ditambah Majelis	Rp 237.291.370,00
<hr/>	<hr/>
DPP PPN menurut Majelis	Rp 380.195.000,00
PPN Kurang Bayar menurut Terbanding	Rp 14.290.363,00
PPN Kurang Bayar yang dibatalkan Majelis	Rp 23.729.137,00
<hr/>	<hr/>
PPN Kurang Bayar menurut Majelis	Rp 38.019.500,00

e. Bahwa berdasarkan hasil pemeriksaan tersebut, penghitungan PPN Masa Pajak Agustus 2007 atas nama Pemohon Banding versi Terbanding dan versi Majelis adalah sebagai berikut:

Uraian Penghitungan Pajak	Menurut Terbanding (Rp)	Menurut Majelis (Rp)	Dibatalkan Majelis (Rp)
DPP PPN	142.903.630	380.195.000	273.291.370
Pajak Keluaran harus dipungut/ bayar sendiri	14.290.363	38.019.500	23.729.137
Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan	0	0	0
PPN Kurang (Lebih) Bayar	14.290.363	38.019.500	23.729.137
Dikompensasi ke Masa Pajak berikutnya	0	0	0
PPN masih harus (Lebih) dibayar	14.290.363	38.019.500	23.729.137
Bunga Pasal 13 (2) UU KUP	6.859.374	18.249.360	11.389.986
Kenaikan Pasal 13 (3) UU KUP	0	0	0
Jumlah PPN yang masih harus (lebih) dibayar	21.149.737	56.268.860	35.119.123

Majelis hakim yang mengadili perkara tersebut menyatakan **Menolak** banding Pemohon Banding terhadap Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor: KEP-638/WPJ.32/BD.06/2013 tanggal 19 Juli 2013, tentang Keberatan atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Masa Pajak Agustus 2007 Nomor: 00008/207/07/521/13 tanggal 22 Februari 2013, Menambah PPN Yang

Harus Dibayar untuk Masa Pajak Agustus 2007 atas nama: **XXX**, dengan perhitungan sebagai berikut:

DPP PPN	Rp	380.195.000,00
Pajak Keluaran harus dipungut/dibayar sendiri	Rp	38.019.500,00
Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan	Rp	0,00 (-)
PPN Kurang (Lebih) Bayar	Rp	38.019.500,00
Dikompensasi ke Masa Pajak berikutnya	Rp	0,00 (+)
PPN masih harus (Lebih) dibayar	Rp	38.019.500,00
Sanksi Administrasi :		
Bunga Pasal 13 (2) UU KUP	Rp	18.249.360,00
Kenaikan Pasal 13 (3) UU KUP	Rp	0,00 (+)
Jumlah PPN yang masih harus (lebih) dibayar	Rp	56.268.860,00

Menurut penulis, putusan tersebut telah memenuhi unsur keadilan, kepastian hukum, dan kemanfaatan. Pemenuhan unsur keadilan terutama keadilan formal dalam putusan tersebut tidak lain bahwa karena pemohon banding mengajukan banding adalah agar Pajak Masukan Pemohon Banding diakui dengan alasan Pemohon Banding sudah membayar seluruh Pajak Masukan dan ada bukti bayarnya, selain itu Pemohon Banding membeli barang dari pabrik yang jelas yang dapat Pemohon Banding buktikan dengan dokumen-dokumen transaksi pembeli Pemohon Banding tetapi dalam persidangan, diketahui Pemohon Banding mengakui sudah berstatus Pengusaha Kena Pajak (PKP) tetapi karyawan Pemohon Banding lalai tidak melaporkan Surat Pemberitahuan (SPT) Masa Pajak Januari s.d. Desember 2007 dan tidak pernah menerbitkan Faktur Pajak selama Tahun 2007 maka majelis hakim tidak dapat mengakui Pajak Masukan Pemohon Banding karena:



- a. Pengusaha Kena Pajak (PKP) wajib mengisi, menandatangani dan menyampaikan Surat Pemberitahuan Masa PPN (SPT Masa PPN).
- b. Pengkreditan Pajak Masukan tidak dapat diberlakukan bagi pengeluaran untuk Perolehan Barang Kena Pajak (BKP) atau Jasa Kena Pajak (JKP) yang Pajak Masukannya tidak dilaporkan dalam Surat Pemberitahuan (SPT) Masa Pajak Pertambahan Nilai (PPN) yang ditemukan pada waktu dilakukan pemeriksaan.

Menurut Penulis, Pengakuan Pemohon Banding dalam persidangan yang mengakui sudah berstatus Pengusaha Kena Pajak (PKP) tetapi karyawan Pemohon Banding lalai tidak melaporkan Surat Pemberitahuan (SPT) Masa Pajaknya merupakan dasar yang jelas bahwa Pajak Masukan Pemohon Banding tidak dapat diakui meskipun dengan alasan Pemohon Banding sudah membayar seluruh Pajak Masukan dan ada bukti bayarnya. Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai jelas menyatakan bahwa Pengusaha Kena Pajak Wajib membuat Faktur Pajak dan Pajak Masukan yang dikreditkan harus menggunakan Faktur Pajak, jumlah Pajak Masukan yang dapat dikreditkan adalah Pajak Masukan yang berkenaan dengan penyerahan yang terutang pajak. Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai juga menyatakan bahwa pengkreditkan Pajak Masukan tidak dapat diberlakukan bagi pengeluaran untuk perolehan Barang Kena Pajak (BKP) atau Jasa Kena Pajak (JKP) yang Pajak Masukannya tidak dilaporkan dalam Surat Pemberitahuan (SPT) Masa Pajak Pertambahan Nilai (PPN). Sesuai dengan sistem *self assessment*, Pengusaha Kena Pajak wajib melaporkan

seluruh kegiatan usahanya dalam Surat Pemberitahuan (SPT) Masa Pajak Pertambahan Nilai (PPN). Selain itu, kepada Pengusaha Kena Pajak (PKP) juga telah diberikan kesempatan untuk melakukan pembetulan Surat Pemberitahuan (SPT) Masa Pajak Pertambahan Nilai (PPN) sehingga sudah selayaknya jika Pajak Masukan yang tidak dilaporkan dalam Surat Pemberitahuan (SPT) Masa Pajak Pertambahan Nilai (PPN) tidak dapat dikreditkan.

Pemenuhan unsur kemanfaatan dalam putusan ini adalah putusan majelis hakim sangat bermanfaat bagi kedua belah pihak karena putusan majelis hakim demikian menyangkut perbedaan penghitungan Pajak Pertambahan Nilai (PPN) antara Terbanding dan Pemohon Banding atas transaksi yang tidak dilaporkan pada Surat Pemberitahuan (SPT) Masa Pajak Pertambahan Nilai (PPN) bersangkutan, dapat diketahui pasti bahwa dalam fakta persidangan diketahui Pemohon Banding mengakui sudah berstatus Pengusaha Kena Pajak (PKP) tetapi karyawan Pemohon Banding lalai tidak melaporkan SPT Masa PPN Januari s.d. Desember 2007, maka Majelis berpendapat atas Pajak Masukan Masa Pajak Agustus 2007 sebesar Rp.13.851.613,00 a quo tidak dapat dikreditkan dengan Pajak Keluaran untuk Masa yang sama. Namun demikian, demi keadilan, menurut Majelis Pajak Masukan Masa Pajak Agustus 2007 sebesar Rp.13.851.613,00 a quo dapat diperhitungkan sebagai Pengurang Penghasilan Bruto yaitu sebagai komponen Harga Pokok Pembelian (HPP) pada SPT PPh Badan Tahun Pajak 2007 sebagaimana dimaksudkan dalam Pasal 9 ayat (1) UU Pajak

Penghasilan. Dari uraian tersebut, Jumlah Penyerahan yang PPN-nya seharusnya dipungut sendiri oleh Pemohon Banding adalah sebesar Rp.380.195.000,00 sesuai hasil Uji Bukti dan disepakati para pihak dalam persidangan, bukan sebesar Rp.142.903.630,00 sebagaimana pendapat awal Terbanding dan Majelis berpendapat koreksi Terbanding atas DPP PPN a quo dipertahankan sebagian sehingga DPP PPN dibatalkan sebesar Rp.237.291.370,00 (Rp.380.195.000,00 - Rp.142.903.630,00). Oleh karena itu, secara keseluruhan berdasarkan hasil pemeriksaan tersebut nilai Sengketa yang dipertahankan dan dibatalkan oleh Majelis adalah sebagai berikut:

No	Uraian Sengketa	Nilai Sengketa	Sengketa dipertahankan Majelis (Rp)	Sengketa Dibatalkan Majelis (Rp)
1	Koreksi DPP PPN Masa Pajak Desember 2007	142.903.630	380.195.000	237.291.370
	<b>Jumlah</b>	142.903.630	380.195.000	237.291.370

Sumber Data: Risalah Putusan Lembaga Peradilan Pajak Nomor: PUT. 54710/PP/M.IIB/16/2014

Sedangkan pemenuhan unsur kepastian hukum dapat dipahami dengan melihat putusan ini yang mempertahankan norma-norma hukum tertulis dari hukum tertulis dari hukum positif yang ada, yaitu: Pasal 3 Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 Tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan (KUP) sebagaimana telah diubah dengan Undang-undang Nomor 16 Tahun 2000, ditetapkan PKP wajib mengisi, menandatangani dan menyampaikan Surat Pemberitahuan Masa PPN (SPT Masa PPN). Pasal 9 ayat (8) huruf (b) Undang-undang Nomor 8 Tahun 1983 Tentang Pajak

Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah (UU PPN) yang menyatakan bahwa Pajak masukan dapat dikreditkan adalah Pajak Masukan untuk perolehan BKP/ JKP yang berhubungan langsung dengan kegiatan usaha. Berhubungan langsung dengan kegiatan usaha mengandung pengertian bahwa BKP/ JKP yang terkait dimaksudkan untuk melakukan kegiatan penyerahan kena Pajak untuk tujuan yang bersifat produktif, sebaliknya dalam hal BKP/ JKP digunakan untuk kegiatan penyerahan tidak kena Pajak atau untuk tujuan yang bersifat konsumtif, dinamakan tidak berhubungan langsung dengan kegiatan melakukan penyerahan kena pajak. Kriteria ini dinamakan syarat Materiil. Selain memenuhi persyaratan materiil tersebut, supaya Pajak Masukan dapat dikreditkan harus memenuhi syarat formal sebagaimana dimaksud dalam Pasal 13 ayat (5) UU PPN. Sesuai dengan Pasal 9 ayat 8 huruf i Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah sebagaimana diubah dengan Undang-Undang Nomor 18 Tahun 2000 (UU PPN), diatur bahwa Pengkreditan Pajak Masukan tidak dapat diberlakukan bagi pengeluaran untuk Perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang Pajak Masukannya tidak dilaporkan dalam Surat Pemberitahuan Masa Pajak Pertambahan Nilai, yang ditemukan pada waktu dilakukan pemeriksaan. Dari ketentuan tersebut, Majelis berkesimpulan atas PPN sudah dibayar (Pajak Masukan) tidak dapat dikreditkan dengan Pajak Keluaran untuk Masa yang sama, apabila Pajak Masukan tersebut tidak

dilaporkan dalam Surat Pemberitahuan Masa PPN yang diketemukan pada saat dilakukan pemeriksaan.

Ditinjau dari aspek hukum acara, Putusan Lembaga Peradilan Pajak Nomor: PUT. 54710/PP/M.IIB/16/2014 sudah didukung oleh alat bukti yang memadai dan sah sebagaimana ditetapkan dalam ketentuan Pasal 69 Undang-Undang Lembaga Peradilan Pajak dan juga telah menggunakan undang-undang sebagai dasar hukum. Alat bukti yang digunakan dalam putusan tersebut adalah:

- a. Faktur Pajak Standar atas pembelian selama Bulan Agustus 2007
- b. Nota Penjualan selama Bulan Agustus 2007
- c. Rekening Koran Bank BCA KCU Purwokerto atas nama Ong Umaryadi dengan nomor rekening 0463050993
- d. Tanda Terima Pengiriman Barang
- e. Surat Jalan Pembelian
- f. Nota Pembelian

Dalam perspektif hukum acara, Putusan Lembaga Peradilan Pajak Nomor: PUT. 54710/PP/M.IIB/16/2014 telah memenuhi Pasal 84 Undang-Undang Lembaga Peradilan Pajak. Penjatuhan putusan telah didasarkan pada minimal 2 (dua) alat bukti yang sah berdasarkan Pasal 69 Undang-Undang Lembaga Peradilan Pajak ditambah keyakinan hakim sehingga Pasal 78 Undang-Undang Lembaga Peradilan Pajak terpenuhi.

Ditinjau dari aspek hukum materil, Putusan Lembaga Peradilan Pajak Nomor: PUT. 54710/PP/M.IIB/16/2014 telah mencantumkan secara

tegas (eksplisit) dasar permohonan banding yang diajukan oleh pihak pemohon banding yaitu bahwa tujuan Pemohon Banding mengajukan banding, adalah agar Pajak Masukan Pemohon Banding diakui dengan alasan Pemohon Banding sudah membayar seluruh Pajak Masukan dan ada bukti bayarnya, selain itu Pemohon Banding membeli barang dari pabrik yang jelas yang dapat Pemohon Banding buktikan dengan dokumen-dokumen transaksi pembelian Pemohon Banding. Di samping itu, Putusan Lembaga Peradilan Pajak Nomor: PUT. 54710/PP/M.IIB/16/2014 telah memuat pertimbangan hukum yang memadai terkait permohonan banding yang diajukan oleh pihak pemohon banding dan mencantumkan alat bukti yang digunakan, telah melakukan serangkaian uji bukti, serta menggunakan dasar hukum berupa undang-undang untuk mengelaborasi pertimbangan putusan.

Pada amar Putusan Lembaga Peradilan Pajak Nomor: PUT. 54710/PP/M.IIB/16/2014 menyatakan menolak banding pemohon banding, dapat diketahui bahwa putusan tersebut tepat bagi pemohon banding dan terbanding karena:

- a. Pemohon banding telah salah dalam menetapkan jumlah penyerahan yang PPN-nya seharusnya dipungut sendiri oleh pemohon banding. Setelah pemeriksaan, ditemukan bahwa pajak sesungguhnya yang harus dibayar lebih kecil dari yang dicantumkan di keputusan yang diajukan banding.

- b. Pemohon banding sudah berstatus Pengusaha Kena Pajak (PKP) tetapi tidak melaporkan Surat Pemberitahuan (SPT) yang merupakan hal wajib dilakukan oleh setiap Pengusaha Kena Pajak (PKP).

Berdasarkan uraian di atas, Majelis hakim dalam menjatuhkan putusan mengandung penafsiran sitematik yang menafsirkan atas suatu ketentuan dalam undang-undang dengan mengkaitkannya dengan ketentuan (pasal-pasal) lain dari undang-undang dimaksud (dalam suatu undang-undang) dan juga dengan mengkaitkannya dengan ketentuan (pasal-pasal) lain dari undang-undang yang lainnya, sehingga nampak bahwa putusan-putusan tersebut lebih mengedepankan kepastian hukum. Kepastian hukum yang dituangkan dalam putusan-putusan tersebut merupakan hasil yang didasarkan pada fakta-fakta persidangan yang relevan secara yuridis serta dipertimbangkan dengan hati nurani. Penerapan hukumnya sesuai dengan kasus yang terjadi sehingga hakim dapat mengkonstruksi kasus yang diadili secara utuh, bijaksana dan objektif, tetapi tidak mengenyampingkan keadilan dan kemanfaatan karena dalam putusan-putusan tersebut di atas memuat keadilan dan kemanfaatan seperti yang telah penulis uraikan di atas.

Objektivitas peradilan pajak terhadap penyelesaian sengketa pajak dalam putusan Lembaga Peradilan Pajak dapat dilihat dalam proses pembentukan putusan dimana hakim peradilan pajak berusaha untuk memperoleh pokok sengketa yang menjadi sengketa oleh pihak yang berperkara di Lembaga Peradilan Pajak dan menentukan sistem hukum yang

berlaku dalam perkara yang sedang dihadapi. Proses berikutnya adalah proses seleksi dimana hakim akan meneliti hal-hal yang dikemukakan oleh para pihak yang berperkara di Lembaga Peradilan Pajak untuk memperoleh kejelasan tentang hal-hal yang merupakan pokok sengketa dan kemudian menerapkan peraturan hukum terhadap hal-hal yang dikemukakan oleh para pihak yang berperkara di Lembaga Peradilan Pajak.

Dalam rangka menjaga objektivitas peradilan pajak dalam penyelesaian sengketa pajak, Lembaga Peradilan Pajak juga melakukan perubahan-perubahan dari segi hakim dan pelayanannya. Haryono Ak.MA Sekretaris Pengganti Majelis IIB SDTK (Sidang Diluar Tempat Kedudukan) Yogyakarta mengatakan bahwa:

“Pertama, memperbanyak hakim peradilan pajak dengan memperluas basis rekrutmen hakim, misalnya yang awalnya rekrutmen hakim peradilan pajak berasal dari mantan pejabat pajak yang dianggap memiliki kompetensi dalam bidang pajak menjadi mantan konsultan, mantan akademisi atau eksisten akademis, pemerhati pajak pun dapat menjadi hakim peradilan pajak tetapi dengan menunjukkan kualifikasi kompetensi di bidang perpajakan, bea dan cukai. Kedua, mempercepat dan menyederhanakan proses, tadinya manual sekarang Lembaga Peradilan Pajak mengambil proses online atau softcopy. Ketiga, membentuk tim-tim yang boleh dikatakan untuk tunggakan perkara lama yang menumpuk. Dari segi SOP dibuat agar Lembaga Peradilan Pajak berpacu, katakanlah tingkat kinerja hakim dan pendukungnya seperti panitera. Mereka mengikuti *turn offer loading* yang besar. Waktu itu ada tim kikis, bahwa perkara itu tidak boleh “menumpuk” di hakim katakanlah hakim diberi waktu hanya 3 (tiga) bulan atau berapa bulan waktu yang ditentukan setelah itu tidak boleh lagi diteruskan penanganannya. Walaupun diperlukan *effort* yang luar biasa dan itu berhasil. Jadi tunggakan-tunggakan perkara sengketa pajak yang lama sekarang sudah hampir tidak ada. Tunggakan perkara sengketa pajak yang menumpuk sekarang itu yang jumlahnya besar dan itu menumpuk juga karena tunggakan perkara sengketa pajak yang sedang berjalan bukan tunggakan perkara sengketa pajak yang lama dalam arti ada yang proses dan ada yang baru masuk ke Lembaga Peradilan Pajak. Rata-rata sekarang mulai Tahun 2013 tidak



ada tunggakan perkara sengketa pajak yang umurnya 5 (lima) tahun atau lebih.<sup>226</sup>

Menurut penulis, terkait dengan proses online atau soft copy dalam rangka mempercepat pelayanan pembuatan putusan di Lembaga Pengadilan Pajak adalah hal yang baik mengingat filosofi peradilan yang cepat, murah, dan sederhana. Lembaga Peradilan Pajak juga memaksimalkan penggunaan layanan email untuk mengirimkan softcopy dengan memberikan layanan *passthrough DDE (Document Downloader Electronic)* yang memberikan kecepatan distribusi dokumen softcopy kepada pihak yang memerlukan dan Lembaga Peradilan Pajak juga memberikan format pengiriman emailnya. Apabila format pengiriman email tersebut sudah terpenuhi, maka ketika email sampai server [depkeu.go.id](http://depkeu.go.id) maka aplikasi distribusi berkas akan meneruskan dokumen yang telah dikirim tersebut kepada pihak yang membutuhkan di internal Lembaga Peradilan Pajak. Pihak yang mengirim email juga dapat memeriksa apakah dokumen yang dikirimkan sudah sampai dengan membuka website: [www.setpp.depkeu.go.id](http://www.setpp.depkeu.go.id).<sup>227</sup>

---

<sup>226</sup> Wawancara dengan Haryono Ak.MA Sekretaris Pengganti Majelis IIB SDTK (Sidang Diluar Tempat Kedudukan) Yogyakarta di Gedung Keuangan Negara Yogyakarta pada tanggal 13 Agustus 2015.

<sup>227</sup> "Pengiriman Softcopy melalui Email [set.pp@depkeu.go.id](mailto:set.pp@depkeu.go.id)", dalam <http://www.setpp.depkeu.go.id/DataFile/PPBerita/PengirimanSoftcopy.pdf>, Akses pada tanggal 20 Agustus 2015.

## **BAB IV**

### **PENUTUP**

#### **A. Kesimpulan**

Berdasarkan uraian di atas, maka dapat ditarik kesimpulan sebagai berikut:

1. Urgensi keberadaan lembaga peradilan pajak adalah untuk menciptakan keadilan dalam penyelesaian sengketa pajak demi terpenuhinya kebutuhan Negara memperoleh pajak sebagai dana untuk membiayai pengeluaran Negara (pajak dalam fungsi *budgeter*) paling tidak mengurangi besarnya gap yang terjadi antara realisasi penerimaan dalam menutup atau paling tidak mengurangi besarnya gap yang terjadi antara realisasi penerimaan pajak dan rencana penerimaan pajak, serta memudahkan para pencari keadilan dalam memperoleh akses terhadap keadilan, kepastian hukum, dan kemanfaatan.
2. Proses penyelesaian sengketa pajak di lembaga peradilan pajak dapat dilakukan melalui upaya hukum banding dan gugatan dengan pemeriksaan acara cepat maupun dengan pemeriksaan acara biasa. Upaya hukum banding dapat dilakukan apabila wajib pajak dalam menyelesaikan sengketa pajak tidak terima atas hasil keputusan keberatan. Upaya hukum gugatan dapat dilakukan apabila wajib pajak tidak terima atas pelaksanaan surat paksa, surat perintah melaksanakan penyitaan atau pengumuman lelang, keputusan

pengecehan dalam rangka penagihan pajak, keputusan yang berkaitan dengan pelaksanaan keputusan perpajakan selain yang ditetapkan dalam Pasal 25 ayat (1) dan Pasal 26 Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, penerbitan surat ketetapan pajak atau surat keputusan keberatan yang dalam penerbitannya tidak sesuai dengan prosedur atau tata cara yang telah diatur dalam ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

3. Objektivitas peradilan pajak dalam penyelesaian sengketa pajak di Indonesia, yaitu: Direktorat Jenderal Pajak sebagai gerbang pertama dalam peradilan pajak melakukan pemeriksaan pajak dengan menggunakan sistem kriteria seleksi yang merupakan sistem seleksi dan standar penilaian dengan mendasarkan kepada kriteria tertentu yang disusun dengan menggunakan variabel-variabel yang terukur dalam suatu program aplikasi komputer yang dapat digunakan sebagai alat untuk menghitung skor risiko tertentu terhadap tingkat kepatuhan wajib pajak, penghitungan dan penetapan pajak disesuaikan dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan dan juga melakukan evaluasi terhadap pegawai dalam penghitungan serta penetapan pajak sebagai fungsi kontrol dalam menjalankan tugasnya. Lembaga peradilan pajak sebagai gerbang kedua dalam peradilan pajak melakukan rekrutmen hakim yang diteliti dahulu atau dipertimbangkan potensi *conflict of interest*nya oleh panitia seleksi hakim pajak yaitu Mahkamah Agung, Komisi Yudisial, dan Kementerian Keuangan. Jika sudah menjadi hakim dan terjadi *conflict of interest* maka hakim yang

bersangkutan akan mengundurkan diri dan melaporkan kepada Ketua Lembaga Peradilan Pajak bahwa dia memiliki resiko keterkaitan dengan putusan yang digugat atau diajukan banding, selanjutnya hakim yang bersangkutan akan meminta kepada Ketua Lembaga Peradilan Pajak untuk digantikan dengan hakim yang lain. Putusan Lembaga Peradilan Pajak diambil berdasarkan hasil penilaian pembuktian, berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan yang bersangkutan, serta berdasarkan keyakinan hakim. Objektivitas peradilan pajak terhadap penyelesaian sengketa pajak dalam putusan Lembaga Peradilan Pajak dapat dilihat dalam proses pembentukan putusan. Hakim peradilan pajak berusaha untuk memperoleh pokok sengketa yang menjadi sengketa oleh pihak yang berperkara di Lembaga Peradilan Pajak dan menentukan sistem hukum yang berlaku dalam perkara yang sedang dihadapi. Proses berikutnya adalah proses seleksi dimana hakim akan meneliti hal-hal yang dikemukakan oleh para pihak yang berperkara di lembaga peradilan pajak untuk memperoleh kejelasan tentang hal-hal yang merupakan pokok sengketa dan kemudian menerapkan peraturan hukum terhadap hal-hal yang dikemukakan oleh para pihak yang berperkara di lembaga peradilan pajak.

## **B. Saran**

Saran yang dapat penulis berikan adalah sebagai berikut:

1. Perlunya perubahan Undang-Undang Lembaga Peradilan Pajak agar sejalan dengan kebijakan satu atap Mahkamah Agung.

2. Perlunya sosialisasi yang intens mengenai perpajakan dan penyelesaian sengketa perpajakan kepada Direktorat Jenderal Pajak dan masyarakat luas agar kedepannya terdapat kesepahaman mengenai penghitungan perpajakan sehingga tidak terjadi kesalahan perhitungan di kemudian hari.
3. Sebaiknya model lembaga peradilan pajak dibuat secara bertingkat agar selaras dengan asas-asas di dalam peradilan administrasi sehingga para pencari keadilan (*yusticiabellen*) dalam bidang perpajakan memiliki banyak kesempatan memperoleh keadilan, kepastian hukum, dan kemanfaatan.

## DAFTAR PUSTAKA

### A. Buku

- Achmad Ali. *Menguak Teori Hukum (Legal Theory) & Teori Peradilan (Judicialprudence): Termasuk Interpretasi Undang-Undang (Legisprudence)*, Volume 1 Pemahaman Awal, Cetakan ke-4. Jakarta: Kencana, 2012.
- Adrian Sutedi. *Hukum Pajak*, Editor: Tarmizi, Cetakan kedua. Jakarta: Sinar Grafika, 2013.
- Ahmad Mujahidin. *Peradilan Satu Atap Di Indonesia*, Cetakan pertama. Bandung: PT Refika Aditama, 2007.
- Antonius Sudirman. *Hati Nurani Hakim Dan Putusannya: Suatu Pendekatan Dari Perspektif Ilmu Hukum Perilaku (Behavioral Jurisprudence) Kasus Hakim Bismar Siregar*, Cetakan Ke I. Bandung: PT Citra Aditya Bakti, 2007.
- Bernard L. Tanya, dkk, *Teori Hukum: Strategi Tertib Manusia Lintas Ruang dan Generasi*, Cetakan IV. Yogyakarta: Genta Publishing, 2013.
- Bohari. *Pengantar Hukum Pajak*, Edisi revisi, Cetakan 4. Jakarta: PT RajaGrafindo Persada, 2012.
- Dewi Kania Sugiharti. *Perkembangan Peradilan Pajak Di Indonesia*, Cetakan Pertama. Bandung: PT Refika Aditama, 2005.

- Dyah Ochtorina Susanti dan A'an Efendi. *Penelitian Hukum (Legal Research)*, Cetakan pertama. Jakarta: Sinar Grafika, 2014.
- Faisal. *Menerobos Positivisme Hukum: Kritik Terhadap Peradilan Asrori*, Cetakan Kedua. Jakarta: Gramata Publishing, 2012.
- Fidel. *Tax Law: Proses Beracara Di Pengadilan Pajak Dan Peradilan Umum*, Cetakan I. Jakarta: PT. Carofin Media, 2014.
- Galang Asmara. *Peradilan Pajak & Lembaga Penyanderaan (Gijzeling) Dalam Hukum Pajak Di Indonesia*, Cetakan I. Yogyakarta: LaksBang PRESSindo, 2006.
- Johnny Ibrahim. *Teori Dan Metode Penelitian Hukum Normatif*, Edisi Revisi, Cetakan Keenam. Malang: Bayumedia Publishing, 2012.
- Karianton Tampubolon. *Praktek, Gugatan, Dan Kasus-Kasus Pemeriksaan Pajak*, Cetakan Pertama. Jakarta: PT Indeks, 2013.
- M. Natsir Asnawi. *Hermeneutika Putusan Hakim*, Cetakan Pertama. Yogyakarta: UII Press, 2014.
- M. Syamsudin. *Rekonstruksi Budaya Hukum Hakim Berbasis Hukum Progresif (Studi Hermeneutika Hukum Terhadap Pembuatan Putusan Kasus-Kasus Korupsi)*, Disertasi pada Program Doktor Ilmu Hukum Universitas Diponegoro Semarang 2010.
- M. Yahya Harahap. *Kekuasaan Mahkamah Agung Pemeriksaan Kasasi Dan Peninjauan Kembali Perkara Perdata*. Jakarta: Sinar Grafika, 2008.
- Moh. Mahfud M.D. *Membangun Politik Hukum Menegakkan Konstitusi*. Jakarta: Pustaka LP3ES, 2006.

- Muhammad Djafar Saidi. *Perlindungan Hukum Wajib Pajak Dalam Penyelesaian Sengketa Pajak*, Ed. 1. Jakarta: PT RajaGrafindo Persada, 2007.
- Muhammad Erwin. *Filsafat Hukum: Refleksi Kritis Terhadap Hukum*, Edisi 1, Cetakan ke-2. Jakarta: Rajawali Pers, 2012.
- Muntoha. *Negara Hukum Indonesia Pasca Perubahan UUD 1945*, Cetakan Pertama. Yogyakarta: Kaukaba, 2013.
- Mustaqiem. *Perpajakan Dalam Konteks Teori Dan Hukum Pajak Di Indonesia*, Cetakan Pertama. Yogyakarta: Buku Litera Yogyakarta, 2014.
- Ridwan HR. *Hukum Administrasi Negara*, Edisi Revisi, Cetakan ke-8. Jakarta: Rajawali Pers, 2013.
- Rochmat Soemitro. *Asas Dan Dasar Perpajakan 2*, Edisi Revisi, Cetakan kelima. Bandung: PT Refika Aditama.
- Rudi Suparmono. *Kewenangan Hakim Dalam Memutus Perkara Di Luar Dakwaan Jaksa Penuntut Umum*, Laporan Penelitian, Puslitbang Hukum Dan Peradilan, Badan Litbang Diklat Kumdil, Mahkamah Agung RI, Tahun 2014.
- S.F. Marbun. *Peradilan Administrasi Negara Dan Upaya Administratif Di Indonesia*, Edisi Pertama, Cetakan Pertama. Yogyakarta: Liberty Yogyakarta, 1997.



- Salim HS dan Erlies Septiana Nurbani. *Penerapan Teori Hukum Pada Penelitian Tesis Dan Disertasi*, Cetakan ke-1. Jakarta: PT RajaGrafindo Persada, 2013.
- Satjipto Rahardjo. *Ilmu Hukum*. Bandung, Citra Aditya Bakti, 2000.
- Setu Setywan dan Eny Suprapti. *Perpajakan*, Edisi Pertama, Cetakan Ketiga. Malang: Bayu Media Publishing dan UMM Press, 2006.
- Sjachran Basah. *Eksistensi Dan Tolok Ukur Badan Peradilan Administrasi Di Indonesia*, Cetakan ke-6. Bandung: PT Alumni, 2014.
- Sunarto. *Peran Aktif Hakim Dalam Perkara Perdata*, Edisi Pertama, Cetakan ke-1. Jakarta: Kencana, 2014.
- Wildan Suyuthi Mustofa. *Kode Etik Hakim*, Edisi Kedua, Cetakan ke-1. Jakarta: Kencana, 2013.
- Y. Sri Pudyatmoko. *Pengantar Hukum Pajak (Edisi Revisi)*, Ed. IV. Yogyakarta: ANDI, 2009.

## **B. Jurnal**

- B. Arief Sidharta, “Kajian Kefilsafatan tentang Negara Hukum”, *Jurnal Hukum JENTERA*, edisi 3-Tahun II, November 2004, hlm 123.
- Deden Sumantry, “Reformasi Perpajakan Sebagai Perlindungan Hukum Yang Seimbang Antara Wajib Pajak Dengan Fiskus Sebagai Pelaksanaan Terhadap Undang-Undang Perpajakan”, *Jurnal Legislasi Indonesia*, Vol. 8 No. 1 – April 2011, hlm 14.

Hanantha Bwoga, “Pemeriksaan Pajak (Hampir Selalu) Menimbulkan Kontroversi”, Jurnal Informasi, Perpajakan, Akuntansi, Dan Keuangan Publik, Vol.1 No. 2 Juli 2006, hlm 136.

### **C. Peraturan Perundang-Undangan**

Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia 1945

Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak.

Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.

Peraturan Menteri Keuangan Nomor 194/ PMK.03/2007 tentang Tata Cara Pengajuan dan Penyelesaian Keberatan.

Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-52/ PJ/ 2010 tentang Tata Cara Pengajuan dan Penyelesaian Keberatan Pajak Penghasilan, Pajak Pertambahan Nilai dan/ atau Pajak Penjualan Atas Barang Mewah.

### **D. Putusan Lembaga Peradilan**

Putusan Lembaga Peradilan Pajak Nomor: PUT.54706/PP/M.IIB/16/2014.

Putusan Lembaga Peradilan Pajak Nomor: PUT.54707/PP/M.IIB/16/2014.

Putusan Lembaga Peradilan Pajak Nomor: PUT.54708/PP/M.IIB/16/2014.

Putusan Lembaga Peradilan Pajak Nomor: PUT.54709/PP/M.IIB/16/2014.

Putusan Lembaga Peradilan Pajak Nomor: PUT.54710/PP/M.IIB/16/2014.

## **E. Data Elektronik**

<http://www.kbbi.web.id/objektivitas>, Akses 10 Februari 2015.

<http://www.setpp.depkeu.go.id/Ind/Statistik/StatBerkas.asp>, Akses 4 November 2014.

<http://www.setpp.depkeu.go.id/Ind/Statistik/StatBerkas.asp>, Akses 19 Juni 2015.

<http://www.anggaran.depkeu.go.id/dja/acontent/NKRAPBN2015.pdf>, “Nota Keuangan Dan Rancangan Anggaran Pendapatan Dan Belanja Negara Tahun Anggaran 2015”, Akses 3 Juli 2015.

Agust Supriadi, “Menteri Keuangan Akui Rasio Pajak Indonesia Tidak Wajar”, Dalam <http://www.cnnindonesia.com/ekonomi/20150402133512-78-43835/menteri-keuangan-akui-rasio-pajak-indonesia-tidak-wajar/>, Akses 3 Juli 2015.

Ali Sakduddin, “Independensi dan Akuntabilitas Hakim”, dalam [http://www.kompasiana.com/sakduddin/independensi-dan-akuntabilitas-hakim\\_552a472f6ea8347a77552cfb](http://www.kompasiana.com/sakduddin/independensi-dan-akuntabilitas-hakim_552a472f6ea8347a77552cfb), Akses 28 Juni 2015.

Artidjo Alkostar, “Kebutuhan Responsifitas Perlakuan Hukum Acara Pidana dan Dasar Pertimbangan Pemidanaan serta *Judicial Immunity*”, dalam [https://anggara.files.wordpress.com/2011/10/fondasi-dan-pertimbangan-pemidanaan-wadah-pidana-artidjo-alkostar\\_edited.pdf](https://anggara.files.wordpress.com/2011/10/fondasi-dan-pertimbangan-pemidanaan-wadah-pidana-artidjo-alkostar_edited.pdf), Akses 28 Juni 2015.

Aryo Putranto Saptohutomo, “Diduga banyak permainan, peran pengadilan pajak disorot”, dalam <http://www.merdeka.com/peristiwa/diduga-banyak-permainan-peran-pengadilan-pajak-disorot.html>, Akses 2 Mei 2015.

Bambang Sutiyoso, “Mencari Format Ideal Keadilan Putusan Dalam Peradilan”, dalam <http://law.uii.ac.id/images/stories/Jurnal%20Hukum/6%20Bambang%20Sutiyoso.pdf>, Akses 20 Agustus 2015.

Hidayat Amir, “Potensi Pajak Dan Kinerja Pemungutannya”, Dalam <http://www.kemenkeu.go.id/sites/default/files/Pajak%20Potensi%20dan%20Pengumpulannya.pdf>, Akses 3 Juli 2015.

M. Amin Rachman, “Keabsahan Pengadilan Pajak Dan Perlindungan Hak Asasi Manusia Dalam Hukum Pajak”, Dalam <http://fh.unira.ac.id/wp-content/uploads/2012/06/JURNAL-VOL-8.pdf>, Akses 14 April 2015.

Saroyo Atmosudarmo, “Tinjauan Kelembagaan Pengadilan Pajak Aspek Pengamanan Penerimaan Negara”, <http://acch.kpk.go.id/documents/10157/1856987/Bahan+Sesi=1-QuoVadis-Pengadilan-Pajak.Pdf>, Akses 14 April 2015.

Wildan Suyuthi, “Teknik Pembuatan Putusan”, dalam <http://www.pta-semarang.go.id/kepegawaian/TEKNIK%20PEMBUATAN%20PUTUSAN.pdf>, Akses 28 Juni 2015.

“Bijak Kok Nunggak Pajak?”, Forum Indonesia Metro TV, Dalam <https://www.youtube.com/watch?v=k0uwVCNP76s>, Akses 5 Mei 2015.

“Cari Hakim Jujur Lewat Eksaminasi Putusannya”, dalam <http://www.hukumonline.com/berita/baca/hol7458/cari-hakim-jujur-lewat-eksaminasi-putusannya>, Akses 14 Agustus 2015.

“Pengiriman Softcopy melalui Email [set.pp@depkeu.go.id](mailto:set.pp@depkeu.go.id)”, dalam <http://www.setpp.depkeu.go.id/DataFile/PPBerita/PengirimanSoftcopy.pdf>, Akses pada tanggal 20 Agustus 2015.