

Kedudukan Pengadilan Pajak dan Perbandingannya dengan Sengketa Tata Usaha Negara di Indonesia

***Havida Jadidyah¹, Agus Priyono²**

^{1,2}Universitas Diponegoro, Jl. Prof. Soedarto No.13, Semarang, Jawa Tengah, Indonesia

*havidajadid@gmail.com

ABSTRACT

The Tax Court is a special judicial institution authorized to handle tax disputes in Indonesia. Its position is under the Supreme Court in terms of judicial technical guidance, but administratively, organizationally, and financially it is under the Ministry of Finance. This study aims to examine the position of the Tax Court in the Indonesian judicial system and to compare the mechanisms for resolving tax disputes with State Administrative (TUN) disputes. This study uses a normative legal method with a statutory regulatory approach and a conceptual approach. The results of the study indicate that the Tax Court is part of the state administrative court environment, but has specific procedures and authorities. The striking difference between tax disputes and TUN disputes lies in the resolution mechanism. Tax disputes are quasi-judicial in nature and require an objection procedure to the Director General of Taxes before they can be submitted to the Tax Court. In contrast, TUN disputes can be submitted directly to the State Administrative Court without going through the administrative objection stage. In addition, the decision of the Tax Court is final and binding, while the PTUN decision can still be pursued for further legal action. This difference reflects the characteristics of each dispute, and emphasizes the strategic position of the Tax Court in providing justice and legal certainty for taxpayers. This study is expected to contribute to strengthening the understanding of academics, legal practitioners, and the public regarding effective and targeted tax dispute resolution mechanisms.

Pengadilan Pajak merupakan lembaga peradilan khusus yang berwenang menangani sengketa perpajakan di Indonesia. Kedudukannya berada di bawah Mahkamah Agung dalam hal pembinaan teknis yudisial, namun secara administratif, organisasi, dan keuangan berada di bawah Kementerian Keuangan. Penelitian ini bertujuan untuk mengkaji kedudukan Pengadilan Pajak dalam sistem peradilan Indonesia serta membandingkan mekanisme penyelesaian sengketa perpajakan dengan sengketa Tata Usaha Negara (TUN). Penelitian ini menggunakan metode yuridis normatif dengan pendekatan peraturan perundang-undangan dan pendekatan konseptual. Hasil kajian menunjukkan bahwa Pengadilan Pajak merupakan bagian dari lingkungan peradilan tata usaha negara, namun memiliki kekhususan dalam prosedur dan kewenangannya. Perbedaan mencolok antara sengketa perpajakan dan sengketa TUN terletak pada mekanisme penyelesaiannya. Sengketa perpajakan bersifat kuasi-yudisial dan mewajibkan adanya prosedur keberatan kepada Direktur Jenderal Pajak sebelum dapat diajukan ke Pengadilan Pajak. Sebaliknya, sengketa TUN dapat langsung diajukan ke Pengadilan Tata Usaha Negara tanpa melalui tahap keberatan administratif. Selain itu, putusan Pengadilan Pajak bersifat final dan mengikat, sementara putusan PTUN masih dapat

ditempuh upaya hukum lanjutan. Perbedaan ini mencerminkan karakteristik masing-masing sengketa, serta menegaskan posisi strategis Pengadilan Pajak dalam memberikan keadilan dan kepastian hukum bagi wajib pajak. Kajian ini diharapkan dapat memberikan kontribusi bagi penguatan pemahaman akademisi, praktisi hukum, dan masyarakat terhadap mekanisme penyelesaian sengketa perpajakan secara efektif dan tepat sasaran.

Kata Kunci: *Pengadilan Pajak, Sengketa Perpajakan, Sengketa Tata Usaha Negara, Peradilan Khusus, Mekanisme Penyelesaian.*

A. PENDAHULUAN

Mewujudkan kesejahteraan kepada rakyat adalah salah satu bagian dari tujuan negara yang tercermin didalam pembukaan UUD NRI 1945. Negara sebagai lembaga eksekutif ditugaskan untuk menjalankan fungsi pembangunan dan layanan publik (*bestuurzorg*) sebagai akibat dari adopsi pada konsep negara kesejahteraan. Pembangunan nasional adalah sebuah pelaksanaan suatu usaha yang dijalankan oleh pemerintah bekerja sama dengan masyarakat dalam pembangunan ini yang merupakan bagian dari proses yang konsisten dan berkelanjutan dengan tujuan dalam rangka meningkatkan kesejahteraan baik material maupun spiritual masyarakat. Negara mempunyai tanggungjawab untuk memberikan suatu pelayanan dan pemenuhan akan kebutuhan dasar dikarenakan negara memainkan peran penting dalam meningkatkan kesejahteraan masyarakatnya. Negara membutuhkan anggaran negara yang besar untuk melaksanakan tugas-tugas yang begitu banyak dalam rangka meningkatkan kesejahteraan masyarakatnya. Dalam proses terwujudnya kesejahteraan rakyat, negara membutuhkan anggaran, salah satu perolehan anggaran tersebut dengan cara menjalankan pungutan pajak yang merupakan salah satu sumber pembiayaan serta sumber pendapatan utama yang diperoleh oleh negara.

Mewujudkan kesejahteraan kepada rakyat adalah salah satu bagian dari tujuan negara yang tercermin didalam pembukaan UUD NRI 1945. Negara sebagai lembaga eksekutif ditugaskan untuk menjalankan fungsi pembangunan dan layanan publik (*bestuurzorg*) sebagai akibat dari adopsi pada konsep negara kesejahteraan. (Nabitatus Sa'adah & Kadek C, 2023). Pembangunan nasional adalah sebuah pelaksanaan suatu usaha yang dijalankan oleh pemerintah bekerja sama dengan masyarakat dalam pembangunan ini yang merupakan bagian dari proses yang konsisten dan berkelanjutan dengan tujuan dalam rangka meningkatkan kesejahteraan baik material maupun spiritual masyarakat. Negara mempunyai tanggungjawab untuk memberikan suatu pelayanan dan pemenuhan akan kebutuhan dasar dikarenakan negara memainkan peran penting dalam meningkatkan kesejahteraan masyarakatnya. Negara membutuhkan anggaran negara yang besar untuk melaksanakan tugas-tugas yang begitu banyak dalam rangka meningkatkan kesejahteraan masyarakatnya. Dalam proses terwujudnya kesejahteraan rakyat, negara membutuhkan anggaran, salah satu perolehan anggaran tersebut dengan

cara menjalankan pungutan pajak yang merupakan salah satu sumber pembiayaan serta sumber pendapatan utama yang diperoleh oleh negara.

Berkaitan dengan konteks negara yang berkesejahteraan, negara memiliki otoritas atau wewenang untuk melakukan pungutan pajak kepada masyarakat. Negara menyadari betapa pentingnya pendapatan pajak, negara menyikapi hal tersebut dengan membuat serta melaksanakan peraturan sebagai bentuk usaha negara dalam meningkatkan pendapatan dalam sektor perpajakan.

Pajak merupakan bagian dari sumber terbesar pendapatan negara dari kontribusi rakyatnya sendiri. Legitimasi kewenangan negara untuk memungut pajak dari masyarakat telah diatur khusus dalam konstitusinya yang terdapat dalam Pasal 23A UUD NRI 1945 bahwa keperluan negara mengenai pajak serta pungutan lainnya yang sifatnya memaksa diatur oleh undang-undang. Adanya legitimasi tersebut, negara memiliki hak yang mutlak untuk merancang dan mengesahkan rangkaian peraturan dalam perpajakan. Tentu kewenangan negara dalam melaksanakan pemungutan pajak wajib didasarkan atas persetujuan oleh masyarakat yang direpresentasikan oleh Dewan Perwakilan Rakyat (DPR) dengan tugas ikut andil membahas rancangan peraturan undang-undang serta menjalankan pengawasan atas pelaksanaan dalam undang-undang.

Pajak didalam pelaksanaan sesungguhnya memiliki beberapa tujuan atau fungsi. Namun pajak berdasarkan memperhatikan tujuan atau fungsi secara garis besarnya dibagi menjadi empat bagian. Pertama yaitu pajak sebagai fungsi anggaran (*budgeter*) yang berfungsi memasukkan sesuatu berupa uang ke dalam anggaran atau kas negara dalam rangka membiayai pengeluaran negara. Fungsi yang kedua yaitu pajak sebagai fungsi mengatur (*regulerend*) yang berfungsi dimanfaatkan untuk mengatur dalam rangka mencapai tujuan yang diinginkan di bidang politik, ekonomi, pertahanan, keamanan, sosial, dan budaya. Fungsi ketiga yaitu pajak sebagai fungsi stabilitas. yang berfungsi menjalankan kebijakan kebijakan negara. Fungsi yang keempat yaitu pajak sebagai fungsi redistribusi pendapatan, yang berfungsi pajak yang digunakan dalam pembangunan nasional dapat membuka suatu lapangan kesempatan kerja bertujuan meningkatkan pendapatan masyarakatnya (Alexander, 2021).

Pemungutan dalam perpajakan terdapat tiga prinsip dalam sistem pemungutannya, yaitu yang pertama *official assessment system*, merupakan suatu sistem dalam pungutan pada pajak yang mana pemerintah (fiskus) diberi suatu wewenang dengan tujuan menentukan besaran pajak terutang oleh wajib pajak. Prinsip yang kedua yaitu *self assessment system*, memiliki pengertian bahwa suatu sistem dalam pemungutan pajak yang mana wajib pajak diberi wewenang dengan tujuan menentukan besaran pajak terutang yang wajib dibayarkan kepada pemerintah (fiskus). Prinsip yang ketiga yaitu *withholding system*, memiliki arti bahwa suatu sistem dalam pemungutan pajak yang mana pihak ketiga yang bukan merupakan fiskus maupun wajib pajak dengan tujuan menentukan besaran pajak yang terutang bagi wajib pajak (Mardiasmo, 2008).

Sejarah terhadap pemungutan pajak telah berubah seiring perkembangan negara serta masyarakatnya. Perubahan yang terjadi pada sistem pemungutan pajak merupakan perubahan yang paling menonjol terhadap proses reformasi sistem pemungutan perpajakan nasional atau *tax reform*. Perubahan yang dimaksud yaitu adanya suatu perubahan dari sistem *official-assessment system* jadi *self-assessment system*. Perubahan demi tujuan meningkatkan dan mengoptimalkan penerimaan negara maka dilakukan yang semula didasarkan pada keaktifan pemerintah (fiskus) dalam *official-assessment system* dirasa tidak efektif lagi sehingga dilakukan perubahan didasarkan atas keaktifan dari wajib pajak dalam *self assessment system*.

Kedisiplinan, kejujuran, dan kesadaran wajib pajak terhadap ketaatan dalam melaporkan pajak terutangnya merupakan suatu hal penting dalam terlaksananya *self-assessment system* (Rochmat Soemitro, 1991). Untuk memastikan bahwa dengan memberikan suatu kepercayaan yang penuh besar bagi wajib pajak didalam menjalankan *self-assessment system* ini supaya tidak disalahgunakan, maka perlu diimbangi suatu instrumen pengawasan dengan tepat yang teroganisir secara sistematis, dikarenakan fiskus tidak perlu aktif dalam memungut pajak terutang wajib pajak, tetapi dengan mengandalkan pada instrumen undang-undang dalam memungut pajak (Nabiatus Sa'adah, 2019).

Pada *self-assessment system*, SPT dilaporkan dan dibuat oleh wajib pajak secara berkala pada akhir setiap masa atau periode pajak dan/atau akhir tahun pajak. Sementara fiskus memiliki wewenang dalam meneliti, mengawasi, dan melakukan suatu pemeriksaan pada SPT wajib pajak yang sudah tersampaikan. Bentuk produk hukum yang dikeluarkan fiskus terhadap hasil penelitian atau pemeriksaan SPT wajib pajak yakni berupa Surat atas Tagihan Pajak (STP) atau Surat atas Ketetapan Pajak (SKP). SKP dalam UU KUP terdapat empat macam, yaitu surat atas ketetapan kurang bayar (SKPKB), surat atas ketetapan lebih bayar (SKPLB), surat atas ketetapan kurang bayar tambahan (SKPKBT), dan surat atas ketetapan pajak nihil (SKPN). Dalam menjalankan pelaksanaan pungutan pajak oleh fiskus terhadap wajib pajak bisa terjadi adanya sengketa. Perbedaan suatu ketidaksamaan persepsi atau pendapat terhadap perbedaan perhitungan antara fiskus dengan wajib pajak kaitannya pada pajak terutang yang telah terbit atau adanya suatu tagihan inilah yang menyebabkan terjadi sengketa yang dinamakan sengketa pajak.

Indonesia yang merupakan negara hukum, maka negara bertanggungjawab dalam menyediakan metode jalur penyelesaian suatu sengketa. Sengketa pajak yang berada di negara Indonesia diselesaikan melalui Pengadilan Pajak. Lembaga pengadilan pajak merupakan suatu badan peradilan di Indonesia yang menjalankan atau melaksanakan kekuasaan kehakiman diperuntukan bagi wajib pajak dengan memperjuangkan keadilan didalam adanya sengketa bidang perpajakan. Pengadilan pajak sendiri merupakan suatu lembaga yudikatif yang sifatnya khusus hanya dibidang perpajakan, yang mana putusan pada pengadilan pajak adalah putusan pengadilan yang sifatnya khusus didalam lingkup

Peradilan Tata Usaha Negara. Penyelesaian suatu sengketa pajak di Indonesia inilah yang mana akan penulis angkat dalam penulisan hukum ini.

B. METODE

Penelitian ini merupakan penelitian normatif dengan menggunakan pendekatan peraturan perundang-undangan dan pendekatan konseptual. Pendekatan masalah berupa melakukan kajian pada peraturan perundang-undangan yang masih relevan dengan permasalahan yang dikaji dan menganalisis permasalahan melalui konsep hukum yang diambil dari buku dan literature lain. Teknik pengumpulan data menggunakan studi dokumen yang telah diperoleh dari bahan pustaka serta dokumen lainnya yang diklasifikasikan dengan jenis-jenis bahan hukum yang akan digunakan, seperti buku, peraturan perundang-undangan, teori hukum, jurnal hukum dan pendapat para ahli.

C. HASIL DAN PEMBAHASAN

1. Kedudukan Peradilan Pajak

Hingga saat ini, di Indonesia terdapat empat lingkup peradilan dalam naungan MA, antara lain Peradilan Umum, Peradilan Militer, Peradilan TUN, dan Peradilan Agama. Proses penyelesaian sengketa di Indonesia sejauh yang kita tahu, bahwa penyelesaian sengketa dilaksanakan oleh Kekuasaan Kehakiman yang berkedudukan sebagai lembaga yudikatif. Sebelum diundangkannya UU Pengadilan Pajak No 14 Tahun 2002 dalam penyempurnaan atas lembaga peradilan perpajakan, proses penyelesaian sengketa dalam perpajakan dilaksanakan oleh Badan Penyelesaian Sengketa Pajak (BPSP). Dibentuknya peradilan bidang perpajakan dikarenakan BPSP belum mencapai puncak pada Mahkamah Agung guna terwujudnya suatu lembaga peradilan dalam perpajakan yang diharapkan dapat mampu menciptakan kepastian dan keadilan hukum. Didalam keempat lingkup lembaga peradilan tersebut diatas, peradilan dapat membentuk pengadilan khusus yang masih dalam satu lingkup badan peradilan yang dibawah naungan MA.

Ketentuan tersebut masih menjadi pertentangan hal ini dikarenakan ketentuan tersebut belum menjadikan Undang-Undang Nomor 4 Tahun 2004 sebagai acuan terkait dengan kekuasaan-kekuasaan yang baru. Dalam Pasal 15 menekankan terkait Pengadilan Pajak adalah pengadilan yang bersifat khusus yang masuk dalam lingkup Pengadilan Tata Usaha Negara (PTUN).

Pengadilan Pajak merupakan badan pengadilan yang khusus. Ketentuan yang menempatkan kedudukan atau posisi pengadilan pajak sebagai lembaga pengadilan yang sifatnya khusus dalam lingkup peradilan TUN yang ditemukan dalam penjelasan UU Kekuasaan Kehakiman. Pengadilan Pajak dimasukkan kedalam lingkup peradilan TUN karena subyek dan obyek serta karakteristik pada sengketa

antar kedua pengadilan tersebut terkesan memiliki kesamaan. Mengenai tatanan organisasi, administrasi, pembinaan, dan keuangan suatu badan peradilan dibawah pada kekuasaan Mahkamah Agung. Hal ini bertolak belakang pada kondisi pengadilan pajak yang didalam sistemnya terdapat dua atap, yakni mengenai pembinaan teknis di bawah Mahkamah Agung, sedangkan mengenai administrasi, pembinaan, organisasi, serta keuangan di bawah Kementerian Keuangan. Adanya dualisme ini memberikan keraguan masyarakat kepada pengadilan pajak sebagai lembaga peradilan yang bertujuan memberikan kepastian serta menegakkan keadilan hukum dalam sengketa pajak.

Dualisme ini berpengaruh pada independensi hakim-hakim dalam memutus suatu perkara sengketa pajak, yang mana Kementerian Keuangan yang sifatnya melaksanakan fungsi eksekutif, kemudian ikut campur pengurusan dalam mengawasi serta membina pengadilan pajak, secara tidak langsung kondisi ini berperan dalam fungsi yudikatif. Padahal melaksanakan tugas dan wewenang sendiri secara mandiri haruslah terpisah antara kekuasaan eksekutif dan yudikatif, hal ini selaras dengan teori separation of power. (Yahya Harahap, 1997).

Objek dari sengketa dalam pengadilan pajak yaitu berupa surat keputusan tertulis yang ditetapkan oleh pejabat berwenang. Pejabat dalam hal ini adalah antara lain DJP, DJ Bea Cukai, kepala pemerintahan daerah, atau pejabat lain yang telah ditunjuk melaksanakan penegakkan peraturan perundangan perpajakan. Obyek gugatan dalam pengadilan TUN sendiri yaitu berupa surat keputusan yang diterbitkan/ditetapkan oleh pejabat ataupun badan TUN. Pejabat atau badan yang dimaksud yaitu pejabat atau badan yang menjalankan tugas dalam kegiatan pemerintah yang didasarkan atas peraturan perundangan yang berlaku. Sehingga dapat disimpulkan arti mengenai pejabat yang berwenang yang terdapat dalam UU Pengadilan Pajak termasuk juga arti dari pejabat TUN didalam UU Peradilan TUN (Fitri Suciyani, 2022).

Pengadilan pajak dilihat pada kompetensi absolut dalam menyelesaikan sengketa pajak, maka bisa dikatakan pengadilan pajak adalah peradilan bidang administrasi khusus. Sebuah peradilan yang mengadili akan adanya salah satu pihak yang berkonflik atau bersengketa harus pemerintah/fiskus yang terikat atas tindakan salah satu pejabat didalam batas lingkup wewenangnya, serta terhadap perselisihan yang diajukan/dikemukakan maka diberlakukan berupa hukum administrasi atau hukum public (Mustofa, 1979). R Brotodihardjo berpendapat bahwa hukum pajak merupakan bagian pada ruang lingkup pada hukum administrasi, sehingga sengketa perpajakan termasuk pada lingkup hukum administrasi (Brotodiharjo, 2010).

2. Kosekuensi Mekanisme Upaya Pada Penyelesaian Sengketa Perpajakan

Sengketa pajak merupakan sengketa yang muncul dalam ranah perpajakan yang terjadi antara wajib pajak atau penanggung pajak dengan pejabat yang memiliki kewenangan (dalam hal ini adalah fiskus) (Zuraida, 2021). Suatu sengketa pajak

terjadi setelah putusan (beslit) atau penetapan yang mewajibkan wajib pajak untuk membayar atau dikenakan hukuman tertentu (Adrian, 2011). Setiap sengketa hukum pasti melibatkan suatu hal atau objek. Dalam penjelasan sebelumnya, telah dijelaskan bahwa objek sengketa tata usaha negara adalah keputusan tata (KTUN), sedangkan sengketa pajak adalah keputusan yang dapat dibandingkan atau digugat di pengadilan pajak. Hal tersebut diatur dalam Pasal 1 angka 5 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak.

Pengadilan Pajak adalah lembaga peradilan yang berwenang untuk memeriksa, memutus, dan menyelesaikan sengketa perpajakan. Ini dinyatakan dalam Pasal 2 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak: "Pengadilan Pajak adalah badan peradilan yang melaksanakan kekuasaan kehakiman bagi Wajib Pajak atau Penanggung Pajak yang mencari keadilan terhadap Sengketa Pajak".

Pasal 2 Undang-Undang Nomor 14 tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak tersebut bermaksud agar badan peradilan pajak dapat berdiri sendiri secara mandiri sebagaimana dengan badan peradilan yang lainnya (Peradilan Umum, Peradilan Agama, Peradilan Tata Usaha Negara, serta Peradilan Militer). Hal ini disebabkan dalam Pasal 13 undang-undang tersebut menyebutkan: "badan peradilan khusus disamping badan-badan peradilan yang sudah ada, hanya dapat diadakan dengan undang-undang". Ketentuan tersebut masih menjadi pertentangan hal ini dikarenakan ketentuan tersebut belum menjadikan Undang-Undang Nomor 4 Tahun 2004 sebagai acuan terkait dengan kekuasaan-kekuasaan yang baru. Pengadilan Pajak adalah pengadilan yang bersifat khusus yang masuk dalam lingkup Pengadilan Tata Usaha Negara (PTUN).

Pengadilan perpajakan memiliki kompetensi absolut dalam tugasnya memeriksa serta memutus atas sengketa perpajakan. Dalam tingkat banding, pengadilan perpajakan memeriksa serta memutuskan sengketa pajak atas suatu keputusan atas keberatan, dikecualikan oleh ketentuan lain di dalam aturan perundangan yang berlaku. Pada umumnya, banding diartikan sebagai upaya hukum lanjutan dari gugatan pada peradilan tingkat I menurut peristilahan sistem peradilan di Indonesia. Sedangkan pengertian "banding" pada sengketa perpajakan merupakan suatu usaha kelanjutan dari yang namanya upaya keberatan yang dalam hukum administrasi negara dikenal dengan upaya administrative. Mengenai hal terjadinya gugatan, Pengadilan perpajakan memiliki kewenangan/kekuasaan memeriksa serta memutus penyelesaian sengketa yang berkaitan dengan pelaksanaan atas suatu penagihan perpajakan atau suatu keputusan atas perbaikan atau keputusan yang lain di dalam Pasal 23 ayat 2 UU KUP.

Dalam menjalankan pelaksanaan pungutan pajak oleh fiskus terhadap wajib pajak bisa terjadi adanya sengketa. Perbedaan suatu ketidaksetaraan persepsi atau pendapat terhadap perbedaan perhitungan antara fiskus dengan wajib pajak atas jumlah pajak yang berkaitan dengan pajak yang terutang yang telah terbit atau

adanya suatu tagihan inilah yang menyebabkan terjadi sengketa yang dinamakan sengketa pajak. Atas perselisihan tersebut, wajib pajak memiliki hak untuk mengajukan suatu keberatan caranya dengan menyampaikan/mengirimkan surat mengenai keberatan kepada DJP atas adanya suatu surat-surat ketetapan (SKPKB, SKPLB, SKPKBT, SKPN) yang berdasarkan pada Pasal 25 ayat 1 UU KUP. Penyampaian/pengiriman surat keberatan dapat dilakukan/diajukan dengan tiga cara, yang pertama yaitu menyampaikan/memberitahukan kepada fiskus secara langsung, yang kedua yaitu dengan melalui pos beserta bukti pengirimannya, atau dengan cara yang lain (Pardiat, 2008).

Pengajuan terhadap suatu surat keberatan wajib memenuhi persyaratan, antara lain yaitu:

- a. Pengajuan surat keberatan dibuat secara tertulis berbahasa Indonesia;
- b. Wajib menyebutkan jumlah pajak terutang, kemudian telah dipotong, telah dipungut, dan/atau telah diperhitungkan jumlah atas kerugian menurut WP disertai dengan argumentasi berdasar perhitungan;
- c. Mengajukan surat atas keberatan berlaku hanya pada satu surat ketetapan pajak, atau pada satu pemungutan pajak, serta pada satu pemotongan pajak;
- d. Wajib pajak diwajibkan telah membayar pajak paling sedikit, atas persetujuan wajib pajak dalam akhir diskusi mengenai hasil akhir pemeriksaan;
- e. Surat atas keberatan yang diajukan wajib tertandatangan atas WP atau melampiri surat berisi tentang kuasa khusus jika yang bertandatangan bukan wajib pajak sendiri;
- f. Surat keberatan diajukan dengan tenggat waktu 3 bulan sejak tanggal yang telah dikirim/diterima SKP, atau sejak tanggal pemungutan ataupun pemotongan pajak dari pihak ketiga, dikecualikan apabila WP dapat menyatakan jika WP tidak memenuhi tenggat waktu tersebut karena force majeure.

Atas penyampaian surat keberatan oleh wajib pajak, maka DJP dalam tenggat waktu paling lama/maksimal 12 bulan sejak tanggal surat telah diterima, DJP wajib memberi/mengeluarkan suatu keputusan mengenai keberatan. Keputusan atas surat tersebut dilakukan oleh DJP dapat berupa pengabulan untuk seluruhnya atau mengabulkan sebagian, berupa penolakan, atau berupa penambahan mengenai besarnya jumlah pajak terutang yang tentunya wajib dibayarkan. Jika WP tidak dapat menerima/menyetujui terhadap hasil atau isi keputusan keberatan, WP dapat melakukan upaya hukum berikutnya, yakni upaya hukum banding kepada Pengadilan Perpajakan (PP).

Upaya hukum banding diajukan di Pengadilan Pajak, jadi yang berhak memeriksa, memutus dan menyelesaikan sengketa pajak adalah Pengadilan Pajak. Banding yang pengajuannya dilakukan oleh wajib pajak merupakan upaya hukum

lanjutan yang dapat diajukan oleh wajib pajak ketika wajib pajak merasa belum puas terhadap keputusan atas keberatan yang ia ajukan kepada Direktorat Jendral Pajak. Upaya hukum banding dalam konteks sengketa perpajakan tidak dapat diartikan sebagai upaya hukum banding dalam sistem peradilan pada umumnya. Dalam sistem peradilan pada umumnya, upaya hukum banding merupakan merupakan upaya hukum yang dilakukan oleh penggugat pada pengadilan tingkat kedua, dan sebelumnya telah dilakukan upaya hukum pada pengadilan tingkat pertama. Jadi pada sistem peradilan pada umumnya, upaya banding dilakukan ketika telah dilakukan pemeriksaan dan telah diputus pada pengadilan tingkat pertama.

Sedangkan dalam konteks sengketa perpajakan, upaya hukum banding yang diajukan ke Pengadilan Pajak adalah upaya hukum yang dilakukan oleh wajib pajak ketika wajib pajak tidak merasa puas terhadap keputusan yang dikeluarkan oleh pemerintah yang berdasarkan peraturan pajak dapat diajukan Banding, misalnya adalah keputusan yang dikeluarkan oleh Dirjen Pajak atas keberatan yang diajukan oleh wajib pajak.

Pengajuan terhadap suatu permohonan banding wajib jika memenuhi persyaratan yang berdasarkan pada Pasal 35&36 UU PP, antara lain (Erwiningsih, 2022):

- a. Mengajukan surat banding berbahasa Indonesia diajukan pada PP;
- b. Pengajuan surat atas permohonan banding dengan tenggat waktu 3 bulan disaat tanggal diterimanya surat keputusan/ketetapan DJP mengenai keberatan yang diajukan banding atau selama 60 hari sejak tanggal penerimaan keputusan DJ Bea&Cukai terhadap keberatan dalam kepabeanan & cukai;
- c. Tenggat waktu tidak akan terikat jika wajib pajak tidak memenuhi jangka waktu tersebut karena force majeure;
- d. Pengajuan banding disertakan alasan-alasan serta dicantumkan tanggal telah diterimanya surat keputusan/ketetapan atas akan yang dijadikan banding;
- e. Mengajukan permohonan banding berlaku hanya untuk satu surat hasil keputusan keberatan;
- f. Dalam surat permohonan banding wajib melampiri salinan keputusan/ketetapan yang akan dijadikan banding;
- g. Hanya pada banding bisa diajukan jika jumlahan terutang yang disebutkan/dimaksudkan telah dibayarkan 50% (limapuluh persen) dari jumlahan pajak yang terutang.

Secara umumnya, PP dalam jangka waktu periode maksimal selama 12 bulan saat menerima surat permohonan banding, hakim wajib memberi/menetapkan putusan mengenai permohonan banding oleh pemohon banding. Andaikata melebihi tenggat waktu yang sudah ditetapkan kemudian hakim belum memutuskan.

hasil surat atas putusan permohonan banding, alhasil banding tersebut yang telah dimohonkan pemohon banding dianggap terkabul dan mewajibkan PP menerbitkan surat atas putusan hasil permohonan banding yang sesuai dengan permohonan banding oleh pemohon banding atau wajib pajak. Keputusan atas permohonan banding yang dilaksanakan oleh PP dapat berwujud keputusan pengabulan untuk seluruhnya atau mengabulkan sebagian, berupa penolakan, atau berwujud penambahan besarnya jumlah pajak terutang yang wajib untuk dibayarkan. Bila hasil putusan permohonan banding tertolak atau terkabulkan sebagian, WP atau pemohon banding dikenai adanya sanksi/hukuman bersifat administrative atau berupa denda yakni 100% dari jumlah pajak dikurangkan oleh pajak terutang yang sudah terbayar sebelum pengajuan permohonan banding.

Upaya hukum gugatan pada pengadilan pajak dapat diajukan suatu gugatan pada obyek yaitu berupa (Dewi Kania, 2021):

- a. Pelaksanaan terhadap surat paksa, suatu surat yang merintah terkait pelaksanaan sita /pengumuman lelang;
- b. Mengenai surat keputusan/ketetapan suatu tindakan pencegahan/penentangan dengan tujuan penagihan pajak;
- c. Mengenai terbitnya SKP atau surat ketetapan/keputusan atas keberatan yakni didalam penerbitan tersebut tidak berkesusaian pada prosedural ataupun tidak sesuai dengan tata cara berdasarkan ketentuan peraturan perundangan;
- d. Mengenai surat keputusan terkait dengan implementasi atas surat keputusan dalam perpajakan selain yang diatur dalam pasal 25 ayat 1 & pasal 26 UU KUP.

Dalam upaya hukum penyelesaian sengketa bidang pajak, tidak dikenal adanya suatu upaya hukum Kasasi dan hanya dikenal suatu upaya hukum luarbiasa yang disebut Peninjauan Kembali (PK) yang bisa diajukan kepada MA. Permohonan PK hanya saja bisa diajukan sekali kepada MA. Permohonan PK diajukan melalui PP disyaratkan tidak untuk penangguhan atau tidak memberhentikan implementasi atas putusan PP. Permohonan PK bisa dilakukan pengajuan berdasarkan lima sebab, antara lain:

- a. Jika terdapat suatu bukti yang bentuknya tertulis dengan sifatnya baru dan penting serta dapat menentukan/meyakinkan apabila dalam tahap suatu persidangan akan dihasilkan suatu putusan yang sifatnya beda;
- b. Jika berkenaan dengan suatu tuntutan sebelum diputus dengan tidak mempertimbangkan sebab dari akibat tersebut;
- c. Jika telah terkabulnya mengenai perihal yang tidak akan dituntut ataupun lebih dari suatu kehendak akan dituntut;
- d. Jika terdapat putusan yang senyatanya tidak berkesusaian dengan peraturan perundangan yang berlaku;

- e. Jika putusan berdasarkan atas adanya suatu tipu muslihat atau kebohongan pihak tergugat selaku lawan yang telah mengetahui setelah perkara tersebut diputus atau berdasarkan atas adanya bukti akhirnya oleh hakim dalam pidana menyatakan palsu.

Terlepas dari fakta bahwa Pengadilan Pajak merupakan bagian dari Pengadilan Tata Usaha Negara (PTUN), terdapat perbedaan dalam cara penyelesaian sengketa pajak dibandingkan dengan penyelesaian sengketa tata usaha negara (TUN). Prosedur atau tahapan yang digunakan untuk menyelesaikan sengketa pajak berbeda dengan prosedur umum untuk menyelesaikan sengketa tata usaha negara. Sebelum mengajukan gugatan ke Pengadilan Tata Usaha Negara (PTUN), penggugat biasanya harus melakukan upaya administrasi. Dalam sengketa Tata Usaha Negara, ini dapat mencakup dua jenis upaya administrasi: keberatan administrasi dan banding administrasi. Dua upaya administrasi yang dapat dilakukan dalam sengketa Tata Usaha Negara (TUN) adalah keberatan administrasi dan banding. Menurut SEMA Nomor 2 Tahun 1991 angka IV, jika peraturan dasar yang mengatur keputusan tata usaha yang bersangkutan hanya memungkinkan upaya administrasi berupa keberatan, maka upaya hukum selanjutnya adalah mengajukan gugatan ke Pengadilan Tingkat Pertama atau Pengadilan Tata Usaha Negara (PTUN). Namun, jika peraturan dasar yang mengatur Keputusan Tata Usaha Negara yang bersangkutan mewajibkan menyelesaikan upaya administrasi berupa keberatan, maka upaya hukum selanjutnya adalah mengajukan gugatan.

Namun, upaya banding administrasi tidak ada dalam sengketa perpajakan; sebaliknya, hanya ada upaya hukum keberatan yang diajukan kepada Direktur Jendral Pajak dalam sengketa perpajakan. Ini membedakan penyelesaian sengketa antara sengketa perpajakan dan sengketa tata usaha negara secara keseluruhan. Dalam kasus sengketa perpajakan, setelah dilakukan upaya keberatan, wajib pajak dapat banding ke Pengadilan Pajak daripada Pengadilan Tinggi Pajak. Ini karena pengadilan Tinggi Pajak tidak ada dalam sengketa pajak. Salah satu perbedaan utama antara penyelesaian sengketa perpajakan dan sengketa Tata Usah Negara (TUN) adalah bahwa keputusan yang dibuat oleh Pengadilan Pajak adalah final dan tidak dapat diajukan kasasi atasnya. Hanya upaya hukum luar biasa, Peninjauan Kembali (PK), yang diajukan ke Mahkamah Agung, yang dapat dilakukan terhadap keputusan tersebut.

D. SIMPULAN

Pengadilan Perpajakan merupakan lembaga peradilan yang memiliki sifat khusus. Ketentuan inilah menempatkan kedudukan Pengadilan Perpajakan sebagai lembaga pengadilan khusus dalam lingkup peradilan tata usaha negara. Pengadilan Perpajakan yang didalam sistemnya terdapat dua atap, yakni mengenai pembinaan teknis di bawah Mahkamah Agung, sedangkan mengenai administrasi, pembinaan, organisasi, serta

keungan di bawah Kementerian Keuangan. Karena tidak ada upaya banding administrasi dalam sengketa perpajakan, hanya ada upaya hukum keberatan yang diajukan kepada Direktur Jendral Pajak. Inilah yang membedakan penyelesaian sengketa antara sengketa perpajakan dan sengketa tata usaha negara (TUN) secara keseluruhan. Hanya upaya hukum luar biasa Peninjauan Kembali (PK) yang diajukan ke Mahkamah Agung yang dapat dilakukan terhadap keputusan pengadilan pajak. Sebaiknya pemerintah perlu menyelaraskan kembali mengenai prosedur penyelesaian sengketa perpajakan dengan prosedur penyelesaian sengketa dalam sistem peradilan pada umumnya dan Dalam mewujudkan suatu Peradilan Pajak yang bersifat independen, maka diperlukan adanya pengaturan ulang mengenai sistem ketentuan pembinaan dua atap menjadi sistem satu atap dibawah kewenangan MA.

E. DAFTAR RUJUKAN

- Adrian Sutedi, *Hukum Pajak*, Jakarta: Sinar Grafika, 2011, hlm 232
- Alexander Hery, *Pengantar Ilmu Hukum Pajak*, Penerbit Yrama Widya, Bandung, 2021, hlm 6.
- Dewi Kania S, dkk, *Hukum Pajak*, PT Remaja Rosdakarya, Bandung, 2021, hlm 207.
- Ida Zuraida, *Sengketa Pajak Dan Upaya Penyelesaiannya*, Yogyakarta: Mirra Buana Media, 2021, hlm 16
- Mardiasmo, *Perpajakan*, Penerbit Andi, Yogyakarta, 2008.
- Mustfa Bachasan, *Pokok-pokok Hukum Administrasi Negara*, Penerbit Alumni, Bandung, 1979, hlm 114.
- M. Yahya Harahap, *Beberapa Tinjauan mengenai Sistem Peradilan dan Penyelesaian Sengketa*, PT Citra Aditya Bakti, Bandung, 1997.
- Pardiat, *Pemeriksaan Pajak Edisi Kedua*, Mitra Wacana Media, Jakarta, 2008.
- R. Brotodihardjo, *Pengantar Ilmu Hukum Pajak*, Penerbit Refika Aditama, Bandung, 2010, hlm 10.
- Rochmat Soemitro, *Asas dan Dasar Perpajakan Jilid 2*, Penerbit Eresco, Bandung, 1991, hlm 14.
- Erwiningsih, Winahyu, "Implementasi Penyelesaian Sengketa Pajak Pada Pengadilan Pajak Indonesia", *Jurnal Justicia Sains*, Vol 6(2), 2022, hlm 256.
- Fitri Suciyani, "Kedudukan Pengadilan Pajak Dalam Sistem Peradilan Di Indonesia", *Dharmasiswa Jurnal Fakultas Hukum Indonesia*, Vol 2(1), 2022, hlm 381.
- Nabitatus Sa'adah, "Mekanisme Penyelesaian Sengketa Pajak dalam Sistem Peradilan di Indonesia", *Administrative Law & Governance Journal*, Vol 2(1), 2019, hlm 20.
- Nabitatus Sa'adah & Kadek Cahya S, "Batasan Kewenangan Mengadili Sengketa Pajak Antara Pengadilan Pajak dan Pengadilan Tata Usaha Negara", *Jurnal Masalah-Masalah Hukum*, Vol 52(1), 2023, hlm 21.

Yanova, M. hendri, Komarudin, P., & Hadi, H. (2023). Metode Penelitian Hukum: Analisis Problematika Hukum Dengan Metode Penelitian Normatif Dan Empiris. *Badamai Law Journal Magister Hukum Universitas Lambung Mangkurat*, 8(2), 394–408. <https://doi.org/10.32801/damai.v8i2.17423>