

**PROSEDUR PENYELESAIAN SENGKETA PAJAK  
DI PENGADILAN PAJAK MENURUT UNDANG  
UNDANG NOMOR 14 TAHUN 2002<sup>1</sup>**

Oleh : David Yosua Umboh<sup>2</sup>

Ruddy R. Watulingas<sup>3</sup>

Diana R. Pangemanan<sup>4</sup>

**ABSTRAK**

Tujuan dilakukannya penelitian ini yaitu untuk mengetahui bagaimana prosedur dan penyelesaian sengketa pajak di Pengadilan Pajak dan bagaimana penyelesaian sengketa pajak lewat contoh kasus, yang mana dengan metode penelitian hukum normatif disimpulkan: 1. Sengketa pajak adalah sengketa yang timbul dalam bidang perpajakan antara wajib pajak atau penanggung pajak dengan pejabat yang berwenang sebagai akibat dikeluarkannya keputusan yang dapat diajukan banding atau gugatan kepada pengadilan pajak berdasarkan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Adapun pengaturan penyelesaian sengketa pajak diatur dalam undang undang nomor 14 tahun 2002 tentang pengadilan pajak. Proses mengajukan perkara dalam pengadilan pajak adalah terlebih dahulu dengan adanya pihak yang bersengketa yang sebagaimana yang melibatkan orang atau badan sebagai wajib pajak atau penanggung pajak berhadapan dengan pejabat yang berwenang. Setelah itu, dengan membahas keberatan di bidang pajak. Perihal keberatan perlu dipahami karena merupakan proses awal yang harus ditempuh jika terjadi persengketaan di bidang pajak untuk pengajuan banding atau gugatan adalah upaya keberatan. Artinya, sebelum seorang wajib pajak atau penanggung pajak ke Pengadilan Pajak untuk mengajukan upaya hukum banding atau gugatan, ia terlebih dulu melakukan upaya keberatan ini. 2. Pengadilan pajak merupakan pengadilan tingkat pertama dan terakhir dalam memeriksa dan memutus sengketa pajak (Pasal 33 ayat [1] UU 14/2002). Oleh karena itu, upaya hukum yang dapat dilakukan terhadap putusan banding maupun putusan gugatan pengadilan pajak adalah Peninjauan Kembali ke

Mahkamah Agung. Keputusan Hakim Pengadilan Pajak mempunyai kekuatan hukum tetap, maka keputusan pengadilan pajak tidak dapat diajukan gugatan ke pengadilan umum atau peradilan tata usaha Negara kecuali putusan berupa “tidak dapat diterima” yang menyangkut kewenangan / kompetensi. Berdasarkan kedudukan Pengadilan Pajak yang terletak di Ibu kota Negara, Republik Indonesia.

Kata kunci: pajak; pengadilan pajak;

**PENDAHULUAN**

**A. Latar Belakang**

Sengketa pajak adalah sengketa yang timbul dalam bidang perpajakan antara wajib 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>5</sup> Untuk mengatasi masalah tersebut diatas maka pemerintah memberlakukan Undang Undang Nomor 14 Tahun 2002 Tentang Pengadilan Pajak sebagai suatu lembaga peradilan yang melaksanakan kekuasaan kehakiman bagi wajib pajak atau penanggung pajak yang mencari keadilan karena adanya sengketa pajak untuk dapat memberikan/menjatuhkan putusan hakim atas sengketa-sengketa pajak dengan suatu proses yang lebih sederhana, cepat dan murah. Dengan demikian putusan lembaga peradilan pajak tersebut dapat dijadikan sebagai pedoman dalam melaksanakan undang-undang perpajakan yakni Undang Undang Nomor 28 Tahun 2007 Tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan (KUP) secara baik sesuai dengan ketentuan-ketentuan pajak yang berlaku demi terciptanya kepastian hukum bagi semua pihak sebagai wajib pajak dalam penyelesaian sengketa pajak harus melalui Lembaga Penyelesaian Sengketa Pajak yang dikenal dengan Pengadilan Pajak.

**B. Rumusan Masalah.**

1. Bagaimana prosedur dan penyelesaian sengketa pajak di Pengadilan Pajak?

<sup>1</sup> Artikel Skripsi

<sup>2</sup> Mahasiswa pada Fakultas Hukum Unsrat, NIM. 16071101119

<sup>3</sup> Fakultas Hukum Unsrat, Doktor Ilmu Hukum

<sup>4</sup> Fakultas Hukum Unsrat, Doktor Ilmu Hukum

<sup>5</sup> Pasal 1 ayat 5 UU No 14 Tahun 2002 Tentang Pengadilan Pajak

2. Bagaimana penyelesaian sengketa pajak lewat contoh kasus?

### C. Metode Penelitian

Metode penelitian yang digunakan adalah metode pendekatan yuridis normative.

## PEMBAHASAN

### A. Prosedur dan penyelesaian sengketa pajak di Pengadilan Pajak.

Sebelum berlakunya Undang-Undang No. 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, maka yang sengketa pajak diselesaikan melalui Badan Penyelesaian Sengketa Pajak (BPSP). Pada waktu itu itu ada tuntutan-tuntutan dari pihak yang bersengketa baik Wajib Pajak maupun Fiskus (Pemerintah) bahwa Badan Penyelesaian Sengketa Pajak (BPSP) belum memberi jaminan kepastian hukum dan rasa keadilan bagi pihak yang bersengketa, serta proses persidangan belum dilakukan secara cepat, transparan, murah dan sederhana. Kelemahan lainnya adalah Badan Penyelesaian Sengketa Pajak (BPSP) belum merupakan badan peradilan yang berpuncak pada Mahkamah Agung sesuai dengan sistem kekuasaan kehakiman sebagaimana halnya dengan peradilan lainnya. Juga ada rekomendasi dari kalangan Hakim Tata Usaha Negara sendiri kepada pemerintah, oleh karena putusan Badan Penyelesaian Sengketa Pajak (BPSP) bukan merupakan badan peradilan, maka terhadap Putusan BPSP dapat dilakukan upaya administrasi sesuai Pasal 48 Undang-Undang No. 5 Tahun 1986 tentang Peradilan Tata Usaha Negara ke Pengadilan Tinggi Tata Usaha Negara. Hal ini mengingat BPSP bukan badan peradilan di bawah Mahkamah Agung, dan sebagai pengganti Majelis Pertimbangan Pajak (MPP) yang dibentuk berdasarkan Regeling van het Beroep in Belastingzaken (Staasblad Tahun 1927 No. 29), sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang No. 5 Tahun 1959 Lembaran Negara Tahun 1959 No. 13, Tambahan Lembaran Negara Nomor 1748). (Gema Peratun No. 10 Tahun 1999). Dalam Penjelasan Pasal 48 Undang-Undang No. 5 Tahun 1986 tentang Peradilan Tata Usaha Negara disebutkan bahwa contoh banding administratif antara lain Keputusan Majelis Pertimbangan Pajak. Sedangkan pengganti Majelis Pertimbangan Pajak yakni BPSP,

putusannya merupakan putusan akhir dan bersifat tetap dan bukan merupakan Keputusan Tata Usaha Negara (Pasal 76 Undang-Undang No. 17 Tahun 1997). Sehingga di dalam praktek, sengketa pajak sering menimbulkan permasalahan.<sup>6</sup>

Setelah diberlakukannya Undang Undang Nomor 14 Tahun 2002 maka terbentuklah Pengadilan Pajak yang memenuhi persyaratan sebagai lembaga peradilan dibidang perpajakan yang khusus memeriksa dan memutus kasus kasus sengketa pajak.

Pengadilan pajak diperlukan untuk menyelesaikan sengketa pajak dikarenakan visi dari pengadilan pajak itu sendiri, yaitu bebas, mandiri, tidak memihak dan terpercaya dalam menegakkan hukum dan keadilan berdasarkan 1Sekretariat Negara Republik Indonesia , Departemen Keuangan Republik Indonesia, peraturan perundang-undangan perpajakan serta rasa keadilan masyarakat, yang berwibawa dan diakui dunia. Sehingga setiap Sengketa Pajak yang ada dapat diputuskan secara adil dan memiliki kepastian hukum. Pengadilan Pajak didirikan dengan suatu asumsi bahwa upaya peningkatan penerimaan pajak pusat dan daerah, bea masuk dan cukai, dan Pajak Daerah, dalam prakteknya, terkadang dilakukan tanpa adanya peningkatan keadilan terhadap para wajib pajak itu sendiri. Karenanya, masyarakat, dalam hal ini para Wajib Pajak, seringkali merasakan bahwa peningkatan kewajiban perpajakan/bea tidak memenuhi asas keadilan, sehingga menimbulkan berbagai sengketa antara instansi perpajakan dengan pihak wajib pajak. Untuk mempermudah penyelesaian sengketa perpajakan, dirasakan adanya suatu kebutuhan untuk mendirikan suatu badan peradilan khusus untuk menanganinya.2Disahkannya Undang - Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak yang menggantikan Undang Undang Nomor 17 Tahun 1997 tentang Badan Penyelesaian Sengketa Pajak, maka Pengadilan Pajak menjadi suatu lembaga strategis untuk menyelesaikan Sengketa Pajak tersebut dan diharapkan dapat mendorong masyarakat wajib pajak dan aparat hukumnya,

<sup>6</sup> Djatmiko, Hary, Prinsip-prinsip Beracara Dalam Mekanisme Peradilan Pajak Pada Badan Penyelesaain Sengketa Pajak, Jurnal Hukum Fakultas Hukum Univ Airlangga Surabaya, Tahun 2005, Hlm 16

untuk menerapkan penegakan supremasi hukum perpajakan.

Pasal 2 Undang – Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak menyatakan, bahwa :“Pengadilan Pajak adalah badan peradilan yang melaksanakan kekuasaan kehakiman bagi Wajib Pajak atau Penanggung Pajak yang mencari keadilan terhadap Sengketa Pajak.” Pengadilan Pajak dalam melaksanakan tugasnya dibantu oleh Sekretariat Pengadilan Pajak yang ditetapkan dengan Keputusan Presiden Republik Indonesia Nomor 83 Tahun 2003, tanggal 4 November 2003 tentang Sekretariat Pengadilan Pajak dan Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 24/KMK.01/2004 Tanggal 14 Januari 2004 tentang Organisasi dan Tata Kerja Sekretariat Pengadilan Pajak.<sup>4</sup> Pengadilan Pajak yang dimaksud dalam Pasal 2 Undang - Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak tersebut adalah Badan Peradilan Pajak sebagaimana dimaksud dalam Undang – Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009. Undang – Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak dimuat dalam Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 27 Tahun 2002, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4189, mulai berlaku sejak tanggal diundangkannya Undang-Undang tersebut, yaitu pada tanggal 12 April 2002. Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak tersebut tidak dibentuk begitu saja, akan tetapi dibentuk berdasarkan pertimbangan dasar dan peraturan perundang- undangan yang dijadikan rujukan dalam pembuatan Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak tersebut.<sup>7</sup>

Undang-Undang No. 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak bersifat khusus yang menyangkut acara penyelenggaraan persidangan sengketa perpajakan yaitu :

1. Sidang peradilan Pajak pada prinsipnya dilaksanakan secara terbuka, namun dalam hal tertentu dan khusus guna menjaga kepentingan pemohon Banding atau tergugat, sidang dapat dinyatakan

tertutup, sedangkan pembacaan putusan Hakim Pengadilan Pajak dilaksanakan dalam sidang yang terbuka untuk umum. Lain halnya dengan Badan Penyelesaian Sengketa yang persidangannya dinyatakan tertutup untuk umum (Pasal 49 ayat 1 UU No. 17 tahun 1997).

2. Penyelesaian sengketa perpajakan memerlukan tenaga-tenaga Hakim khusus yang mempunyai keahlian di bidang perpajakan dan berijazah Sarjana Hukum atau Sarjana lain.
3. Sengketa yang diproses dalam Pengadilan Pajak khusus menyangkut sengketa perpajakan.
4. Putusan Pengadilan Pajak memuat penetapan besarnya Pajak terutang dari Wajib Pajak, berupa hitungan secara teknis perpajakan, sehingga Wajib Pajak langsung memperoleh kepastian hukum tentang besarnya Pajak terutang yang dikenakan kepadanya. Sebagai akibatnya jenis putusan Pengadilan Pajak, disamping jenis-jenis putusan yang umum diterapkan pada Peradilan Umum, juga berupa mengabulkan sebagian, mengabulkan seluruhnya, atau menambah jumlah pajak yang masih harus dibayar.<sup>8</sup>

Sebagai konsekuensi dari kekhususan tersebut dalam undang-undang nomor 14 tahun 2002 diatur hukum secara tersendiri untuk menyelenggarakan pengadilan pajak. Proses penyelesaian sengketa perpajakan melalui Pengadilan Pajak perlu dilakukan secara cepat oleh karena itu dalam undang-undang tersebut diatur pembatasan waktu penyelesaian, baik ditingkat Pengadilan Pajak maupun ditingkat Mahkamah Agung. Selain itu, proses penyelesaian sengketa pajak melalui Pengadilan Pajak hanya mewajibkan kehadiran terbanding atau tergugat, sedangkan pemohon banding atau penggugat dapat menghadiri persidangan atas kehendaknya sendiri kecuali apabila dipanggil oleh Hakim atas dasar alasan yang cukup jelas. Dalam hal banding diajukan terhadap besarnya jumlah pajak yang terutang, penyelesaian sengketa perpajakan melalui Pengadilan Pajak mengharuskan wajib pajak

<sup>7</sup> Pasal 2 Undang Undang Nomor 14 Tahun 2002

<sup>8</sup> Djatmiko, Ibid Hlm 56

untuk melunasi 50 % (lima puluh persen) kewajiban perpajakannya terlebih dahulu.

Prosedur penyelesaian sengketa pajak memiliki spesifikasi penyelesaian sengketa sendiri dibanding penyelesaian sengketa yang lain. Hal demikian berkaitan dengan karakteristik pajak sebagai sumber penerimaan negara. Penyelesaian sengketa pajak mengenal ada dua mekanisme yaitu penyelesaian sengketa melalui upaya administratif yaitu melalui lembaga keberatan dan melalui lembaga yudikasi yaitu Pengadilan Pajak.

Upaya administratif sering disebut sebagai peradilan administrasi tidak murni. Peradilan administrasi tak murni, adalah semua peradilan yang tidak sepenuhnya memenuhi syarat-syarat peradilan administrasi murni, misalnya karena tidak nyata terdapat suatu perselisihan, atau karena yang mengadakan peradilan termasuk dalam atau merupakan bagian dari salah satu pihak.<sup>9</sup> Salah satu upaya administratif yang dipakai dalam penyelesaian sengketa upaya keberatan. Apabila wajib pajak mempunyai sengketa atas Surat Ketetapan Pajak yang dapat berupa, Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB), Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan (SKPKBT), Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar (SKPLB), Surat Ketetapan Pajak Nihil (SKPN), atau sengketa atas pemotongan dan pemungutan pihak ketiga maka wajib pajak dapat menyelesaikan sengketa pajaknya melalui upaya keberatan. Dalam pengajuan keberatan wajib pajak harus mengajukan surat keberatan. Surat keberatan adalah surat yang diajukan oleh wajib pajak, yang harus memenuhi syarat-syarat tertentu. Surat keberatan tersebut dapat berupa surat keberatan atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar, Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan, Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar, Surat Ketetapan Pajak Nihil dan terhadap pemotongan atau pemungutan oleh pihak ketiga berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan. Surat Keberatan tersebut diajukan kepada pejabat yang berwenang mengeluarkan Surat Ketetapan Pajak. Keberatan diajukan secara tertulis dalam bahasa Indonesia dengan mengemukakan jumlah pajak yang terutang atau jumlah pajak yang dipotong atau dipungut

atau jumlah rugi menurut perhitungan wajib pajak dengan disertai alasan-alasan yang jelas.

Berbicara mengenai dasar atau alasan pengajuan keberatan, undang-undang memberi penjelasan sebagaimana yang tercantum dalam Penjelasan Pasal 25 ayat ( 1) Undang-undang Nomor 28 tahun 2007, yang berbunyi sebagai berikut : “ Apabila Wajib Pajak berpendapat bahwa jumlah rugi, jumlah pajak dan pemotongan atau pemungutan tidak sebagaimana mestinya, maka wajib pajak dapat mengajukan keberatan hanya kepada Direktur Jendral Pajak”. Keberatan dapat diajukan terhadap materi atau isi dari ketetapan pajak, yaitu jumlah rugi berdasarkan ketentuan undang-undang perpajakan, jumlah besarnya pajak, pemotongan atau pemungutan pajak. Agar wajib pajak dapat menyusun keberatan dengan alasan-alasan yang kuat, wajib pajak diberi hak untuk meminta dasar-dasar pengenaan, pemotongan atau pemungutan pajak yang telah ditetapkan. Batas waktu pengajuan surat keberatan ditentukan dalam jangka waktu 3 ( tiga ) bulan sejak diterbitkannya Surat Ketetapan Pajak atau sejak tanggal pemotongan atau pemungutan oleh pihak ketiga yang diberi wewenang oleh ketentuan peraturan perundangundangan perpajakan untuk memotong atau memungut pajak.<sup>10</sup> Pemberian batas waktu tiga bulan ini dimaksudkan untuk memberi waktu yang cukup bagi wajib pajak untuk mempersiapkan surat keberatan beserta alasannya. Batas waktu tiga bulan ini masih bisa dipertimbangkan untuk diperpanjang apabila wajib pajak mampu membuktikan bahwa keterlambatan pengajuan surat keberatan tersebut disebabkan karena keadaan diluar kekuasaan wajib pajak ( *force majeure* ). Setelah surat keberatan diajukan kepada pejabat yang berwenang, wajib pajak berhak untuk menerima tanda bukti penerimaan surat keberatan. Tanda penerimaan surat yang diberikan oleh pejabat yang berwenang, secara langsung atau lewat kantor pos berfungsi sebagai tanda terima surat keberatan. Tanda bukti / resi penerimaan surat keberatan tersebut, dapat juga berfungsi sebagai alat kontrol bagi wajib pajak untuk mengetahui sampai kapan batas waktu dua belas bulan itu berakhir, hal ini mengingat

<sup>9</sup> Rochmat Sumitro, *Asas Dan Dasar Perpajakan* jilid 3. Eresco, Bandung, Tahun 1997 hlm.51.

<sup>10</sup> Pasal 25 Undang Undang Nomor 28 Tahun 2007 Tentang Ketentuan Umum Perpajakan.

bahwa dalam waktu paling lama dua belas bulan sejak tanggal surat keberatan diterima, Direktur Jendral Pajak ( untuk Pajak Pusat ) atau Kepala Daerah ( untuk Pajak Daerah ), harus memberi keputusan atas keberatan yang diajukan oleh wajib pajak. Dalam rangka memberi kepastian kepada wajib pajak, apabila dalam jangka waktu dua belas ini telah lewat, pejabat yang berwenang tidak memberi suatu keputusan, maka keberatan yang diajukan oleh wajib pajak dianggap diterima.

Pembuktian dalam surat keberatan hanya diatur dalam Pasal 26 ayat ( 4 ) Undang-undang No. 28 tahun 2007, yang menyatakan bahwa ; “ Dalam hal wajib pajak mengajukan surat keberatan atas ketetapan pajak yang ditentukan dalam Pasal 13 ayat ( 1 ) huruf b dan d, wajib pajak yang bersangkutan harus dapat membuktikan ketidak benaran ketetapan tersebut”. Berdasarkan bunyi pasal tersebut, dalam hal wajib pajak mengajukan keberatan atas SKP yang ditetapkan secara jabatan, maka wajib pajaklah yang harus membuktikan ketidak benaran ketetapan pajak yang dikenakan. SKP yang diterbitkan secara jabatan adalah SKP yang diterbitkan Direktur Jendral Pajak terhadap kasus-kasus tertentu yaitu terhadap wajib pajak yang nyata-nyata atau berdasarkan hasil pemeriksaan tidak memenuhi kewajiban formal dan / atau kewajiban materii. Wajib pajak dalam rangka membuktikan kebenaran Surat Pemberitahuannya (SPT) dapat mengajukan beberapa alat bukti. Undang-undang tidak mengatur secara tegas mengenai alat bukti apa yang harus ditunjukkan wajib pajak. Dalam praktek alat bukti yang sering ditunjukkan wajib pajak adalah alat bukti tulisan antara lain pembukuan yang dibuat oleh wajib pajak.

Penyelesaian sengketa pajak di muka lembaga keberatan, sangatlah berbeda dengan penyelesaian sengketa di muka pengadilan. Surat keberatan diputuskan oleh hakim doleansi ( pejabat pajak yang diberi tugas untuk memutus surat keberatan), tanpa mengadakan sidang seperti yang dilakukan di pengadilan .

Pemberian keputusan atas surat keberatan didasarkan atas data yang diajukan oleh wajib pajak dan data yang ada pada fiskus.

Pemutusan sengketa dilakukan secara sepihak oleh “hakim” tunggal ( pejabat pajak )

yang notabene merupakan salah satu pihak yang berperkara .

Keputusan atas surat keberatan dapat berupa menerima seluruhnya atau sebagian, menolak, menambah besarnya jumlah pajak yang terutang. Apabila surat keberatan diterima seluruhnya maka keputusan tersebut tidak perlu diberi alasan, cukup dinyatakan bahwa keberatan wajib pajak diterima. Tetapi apabila keputusan atas surat keberatan berisi menerima sebagian, menolak atau bahkan menambah besarnya jumlah pajak yang terutang maka keputusan tersebut biasanya disertai dengan alasan-alasan yang mendasarinya. Dalam hal wajib pajak ditolak atau dikabulkan sebagian, wajib pajak dikenai sanksi administrasi berupa denda sebesar 50% ( lima puluh persen ) dari jumlah pajak berdasarkan keputusan keberatan dikurangi dengan pajak yang telah dibayar sebelum mengajukan keberatan.

Penyelesaian sengketa pajak selain dapat diselesaikan melalui lembaga tidak murni yaitu lewat lembaga keberatan, juga dapat di selesaikan oleh lembaga pengadilan pajak murni ( yudikatif ). Rochmat Soemitro menjelaskan 6 , yang dimaksud peradilan administrasi murni adalah peradilan administrasi yang memenuhi syarat-syarat yang menyerupai peradilan yang dilakukan oleh pengadilan. Ciri khas suatu peradilan administrasi murni adalah adanya hubungan segitiga antara para pihak dan badan atau pejabat yang mengadili. Badan atau pejabat yang mengadili merupakan badan atau pejabat tertentu dan terpisah. “ Tertentu “ artinya badan atau pejabat tersebut ditentukan oleh Undang-undang atau oleh peraturan lain yang setingkat. “Terpisah”, artinya badan atau pejabat yang melakukan pengadilan tidak merupakan salah satu pihak atau termasuk salah satu pihak maupun di bawah pengaruh salah satu pihak, sehingga badan atau pejabat yang mengadili perkara itu berada di atas para pihak.

Ada dua upaya hukum dalam penyelesaian sengketa pajak yang dapat ditempuh melalui Pengadilan Pajak yaitu banding dan gugatan. Upaya Banding dapat dilakukan, apabila wajib pajak tidak dapat menerima keputusan keberatan yang dikeluarkan oleh pejabat yang berwenang. Pasal 1 ayat (6 ) UU. No. 14 Tahun 2002 memberi definisi mengenai banding

sebagai berikut; “ Banding adalah upaya hukum yang dilakukan oleh wajib pajak atau penanggung pajak terhadap suatu keputusan yang dapat diajukan banding, berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku “. Undang-undang memberi beberapa syarat yang harus dipenuhi wajib pajak dalam mengajukan surat banding.

Persyaratan pengajuan banding diatur dalam Pasal 27 Undang-undang Nomor 28 tahun 2007 Jo. UU No. 16 tahun 2009. Syarat-syarat tersebut adalah sebagai berikut:

1. Permohonan banding harus diajukan secara tertulis dalam Bahasa Indonesia, dan ditujukan kepada Pengadilan Pajak..
2. Tenggang waktu pengajuan banding adalah 3 ( tiga ) bulan, perhitungan ini dimulai sejak tanggal diterima keputusan yang dibanding ( keputusan atas keberatan ), sampai dengan tanggal surat banding dikirim oleh pemohon banding. Apabila surat permohonan banding diajukan lewat dari jangka waktu tiga bulan, permohonan tersebut akan ditolak kecuali apabila pemohon banding dapat memberi alasan bahwa jangka waktu tersebut tidak dapat dipenuhi karena keadaan diluar kekuasaannya ( force majeure ). Berdasarkan alasan tersebut, jangka waktu tersebut dapat dipertimbangkan oleh majelis atau hakim tunggal.
3. Terhadap satu keputusan diajukan satu surat banding.
4. Banding diajukan dengan disertai alasan-alasan yang jelas dan dicantumkan tanggal terima surat keputusan yang di banding.
5. Surat banding harus dilampiri salinan keputusan yang dibanding.
6. Dalam hal permohonan banding ditolak atau dikabulkan sebagian ,wajib pajak dikenai sanksi administrasi berupa denda sebesar 100 % ( seratus persen ) dari jumlah pajak berdasarkan putusan banding dikurangi pembayaran pajak yang telah dibayar sebelum mengajukan keberatan.

Selain upaya hukum banding, jalur penyelesaian sengketa yang dapat diambil wajib pajak melalui Pengadilan Pajak adalah gugatan. Berdasarkan bunyi Pasal 1 Ayat ( 7 )

Undang-undang Nomor 14 tahun 2002, yang dimaksud Gugatan adalah upaya hukum yang dapat dilakukan oleh wajib pajak terhadap pelaksanaan penagihan pajak atau terhadap keputusan yang dapat diajukan gugatan berdasarkan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Gugatan harus diajukan secara tertulis dalam Bahasa Indonesia, dan diajukan hanya kepada Pengadilan Pajak.

Gugatan harus disertai dengan alasan-alasan yang jelas, mencantumkan tanggal diterimanya pelaksanaan penagihan atau keputusan yang digugat dan dilampiri salinan dokumen yang digugat. Jangka waktu pengajuan gugatan dibedakan menjadi dua, yaitu jangka waktu pengajuan gugatan terhadap pelaksanaan penagihan pajak, dan jangka waktu pengajuan gugatan terhadap keputusan-keputusan yang dapat diajukan gugatan. Jangka waktu pengajuan gugatan terhadap pelaksanaan penagihan pajak adalah 14 ( empat belas ) hari sejak tanggal pelaksanaan penagihan. Jangka waktu untuk mengajukan gugatan terhadap keputusan-keputusan yang dapat diajukan gugatan adalah 30 ( tiga puluh ) hari sejak tanggal diterima keputusan yang dapat digugat. Jangka waktu sebagaimana tersebut di atas masih dapat dipertimbangkan apabila jangka waktu tersebut tidak terpenuhi karena keadaan di luar kekuasaan penggugat. Perpanjangan jangka waktu tersebut adalah 14 ( empat belas ) hari yang dihitung sejak berakhirnya keadaan di luar kekuasaan penggugat. Pengajuan gugatan tidak menunda atau menghalangi dilaksanakannya penagihan pajak atau kewajiban perpajakan.

Putusan Pengadilan Pajak bersifat final, upaya hukum kasasi tidak dikenal dalam penyelesaian sengketa ini. Dalam hal wajib pajak masih merasa belum puas atas keputusan Pengadilan Pajak, wajib pajak diberi kesempatan untuk melakukan upaya hukum luar biasa yaitu Peninjauan Kembali ke Mahkamah Agung . PK hanya dapat diajukan satu kali kepada Mahkamah Agung melalui Pengadilan Pajak.

Permohonan Peninjauan Kembali hanya dapat diajukan berdasarkan alasan-alasan sebagaimana yang tertuang dalam pasal 91 Undang-undang Nomor 14 Tahun 2002 :

- a. Apabila putusan Pengadilan 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;

- b. Apabila terdapat bukti tertulis baru yang penting dan bersifat menentukan, yang apabila diketahui pada tahap persidangan di Pengadilan Pajak akan menghasilkan putusan yang berbeda;
- c. 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 c ( putusan Pengadilan Pajak yang berupa mengabulkan sebagian atau seluruhnya, mengabulkan sebagian atau seluruhnya d.Apabila mengenai suatu bagian dari tuntutan belum diputus tanpa dipertimbangkan sebab-sebabnya; atau
- e. Apabila terdapat suatu putusan yang nyata-nyata tidak sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Permohonan PK tidak menanggukhan atau menghentikan pelaksanaan putusan Pengadilan Pajak.

Pemerintah Indonesia telah memberlakukan undang undang nomor 14 tahun 2002 tentang pengadilan pajak dengan beberapa pertimbangan sbb: <sup>11</sup>

- a. Bahwa Negara Republik Indonesia adalah negara hukum berdasarkan Pancasila dan Undang Undang Dasar 1945, menjamin perwujudan tata kehidupan negara dan bangsa yang adil dan sejahtera aman, tenteram dan tertib serta menjamin kedudukan hukum yang sama bagi warga masyarakat.
- b. bahwa untuk mencapai tujuan dimaksud, pembangunan nasional yang berkesinambungan dan berkelanjutan serta merata diseluruh tanah air memerlukan dana yang memadai terutama dari sumber perpajakan;
- c. bahwa 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. bahwa Badan Penyelesaian Sengketa Pajak belum merupakan badan peradilan yang berpuncak di Mahkamah Agung;
- e. bahwa karenanya diperlukan suatu Pengadilan Pajak yang sesuai dengan sistem kekuasaan kehakiman di Indonesia dan mampu menciptakan keadilan dan kepastian hukum dalam penyelesaian Sengketa Pajak;
- f. bahwa berdasarkan pertimbangan dimaksud dalam huruf a, b, c,d,dan e, tersebut di atas perlu dibentuk Undang-undang tentang Pengadilan Pajak;Mengingat:
  1. Pasal 5 ayat (1), Pasal 20, Pasal 23A, Pasal 24 dan Pasal 25 Undang-Undang Dasar 1945 sebagaimana telah diubah dengan Perubahan Ketiga Undang-Undang Dasar 1945;
  2. Undang-undang Nomor 14 Tahun 1970 tentang Ketentuan-ketentuan Pokok Kekuasaan Kehakiman (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1970 Nomor 74, Tambahan Lembaran Negara Nomor 2951) sebagaimana telah diubah dengan Undang-undang Nomor 35 Tahun 1999 (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1999 Nomor 147, Tambahan Lembaran Negara Nomor 3879);
  3. Undang-undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1983 Nomor 49, Tambahan Lembaran Negara Nomor 3262) sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-undang Nomor 16 Tahun 2000 (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2000 Nomor 126, Tambahan Lembaran Negara Nomor 3984);
  4. Undang-undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1983 Nomor 50, Tambahan Lembaran Negara Nomor 3263) sebagaimana

<sup>11</sup> Undang undang nomor 14 Tahun 2002

- telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-undang Nomor 17 Tahun 2000 (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2000 Nomor 127, Tambahan Lembaran Negara Nomor 3985);
5. Undang-undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1983 Nomor 51, Tambahan Lembaran Negara Nomor 3264) sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-undang Nomor 18 Tahun 2000 (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2000 Nomor 128, Tambahan Lembaran Negara Nomor 3986);
  6. Undang-undang Nomor 12 Tahun 1985 tentang Pajak Bumi dan Bangunan (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1985 Nomor 68, Tambahan Lembaran Negara Nomor 3312) sebagaimana telah diubah dengan Undang-undang Nomor 12 Tahun 1994 (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1994 Nomor 62, Tambahan Lembaran Negara Nomor 3569);
  7. Undang-undang Nomor 14 Tahun 1985 tentang Mahkamah Agung (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1985 Nomor 73, Tambahan Lembaran Negara Nomor 3316);
  8. Undang-undang Nomor 10 Tahun 1995 tentang Kepabeanan (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1995 Nomor 75, Tambahan Lembaran Negara Nomor 3612);
  9. Undang-undang Nomor 11 Tahun 1995 tentang Cukai (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1995 Nomor 76, Tambahan Lembaran Negara Nomor 3613);
  10. Undang-undang Nomor 18 Tahun 1997 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1997 Nomor 41, Tambahan Lembaran Negara Nomor 3685) sebagaimana telah diubah dengan Undang-undang

Nomor 34 Tahun 2000 (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2000 Nomor 246, Tambahan Lembaran Negara Nomor 4048).

11. Undang-undang Nomor 19 Tahun 1997 tentang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1997 Nomor 42, Tambahan Lembaran Negara Nomor 3686) sebagaimana telah diubah dengan Undang-undang Nomor 19 Tahun 2000 (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2000 Nomor 29, Tambahan Lembaran Negara Nomor 3987);
12. Undang-undang Nomor 21 Tahun 1997 tentang Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1997 Nomor 44, Tambahan Lembaran Negara Nomor 3688) sebagaimana telah diubah dengan Undang-undang Nomor 20 Tahun 2000 (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2000 Nomor 130, Tambahan Lembaran Negara Nomor 3988).

Sengketa pajak, sebagaimana dikemukakan di depan melibatkan orang atau badan sebagai wajib pajak atau penanggung pajak berhadapan dengan pejabat yang berwenang. Dengan demikian, dalam sengketa pajak orang atau badan di satu pihak berhadapan dengan pejabat yang berwenang di lain pihak. Pengertian orang dalam hal ini tentu saja sebagai manusia yang berkedudukan sebagai pendukung hak dan kewajiban perpajakan tertentu. Tidak ada penjelasan dalam Undang – Undang mengenai wajib pajak ini. Oleh karenanya tentu disandarkan pada ketentuan Undang – Undang perpajakan yang bersangkutan.

Sebagai contoh, untuk sengketa yang berkaitan dengan pajak penghasilan, wajib pajak dalam hal ini tentu mengacu pada Undang – Undang Nomor 7 Tahun 1983 sebagaimana beberapa kali diubah terakhir dengan Undang – Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan.

Selain orang, dalam sengketa pajak suatu badan juga dapat mengajukan gugatan ataupun banding. Dalam hal ini, tidak ditegaskan apakah yang dimaksud sebagai badan harus merupakan

badan hukum misalnya perseroan terbatas, yayasan maupun koperasi atau bukan. Oleh karena itu, bila mengacu pada berbagai perundang – undangan di bidang pajak, kiranya yang dimaksud sebagai badan tidak harus badan hukum. Seperti halnya sebuah firma, kongsi, perseketuan komanditer, dan sebagainya dapat mengajukan gugatan atau banding. Tentu saja yang secara kongkrit melakukan pengajuan banding ataupun gugatan itu adalah organ – organ dari badan itu yang menurut anggaran dasar dan anggaran rumah tangganya ditunjuk sebagai pihak yang berhak untuk mewakili perusahaan baik keluar maupun kedalam. Sementara itu, disamping pihak pemohon banding ataupun penggugat di pihak lain, masih ada pihak terbanding ataupun tergugat, dalam hal ini adalah pejabat yang berwenang. Mengenai siapa yang dimaksud sebagai pejabat itu dalam Pasal 1 ayat (1) Undang – Undang tentang Pengadilan Pajak ditentukan sebagai berikut: "Pejabat yang berwenang adalah Direktur Jenderal Pajak, Direktur Jenderal Bea dan Cukai, gubernur, bupati/walikota, atau pejabat yang ditunjuk untuk melaksanakan peraturan perundang – undangan". Rumusan ketentuan tersebut menunjuk bahwa pejabat yang berwenang itu meliputi Dirjen Pajak dan Dirjen Bea Cukai, yang tentu saja mereka mempunyai kewenangan di bidang perpajakan terutama menyangkut pajak pusat. Sementara itu, gubernur, bupati/walikota tentu dalam kaitannya dengan kewenangannya dalam pengambilan keputusan dan kebijakan berkaitan dengan pajak daerah. Di samping itu, masih ada lagi yang dimasukkan dalam cakupan pejabat yang berwenang, yakni pejabat yang ditunjuk untuk melaksanakan peraturan perundang – undangan perpajakan. Dalam hal ini kiranya dapat meliputi semua badan atau jabatan yang mempunyai tugas dan kewenangan berkaitan dengan pelaksanaan peraturan perundang – undangan perpajakan, yang nota bene juga merupakan salah satu unsur aparatur pemerintah. Mereka terutama adalah jajaran Direktorat Jenderal Pajak, Direktorat Jenderal Bea dan Cukai, serta pemerintah daerah.

## **B. Penyelesaian sengketa pajak lewat contoh kasus**

Kasus sengketa pajak menyeret PT Perusahaan Gas Negara Tbk (PGAS). Perusahaan gas pelat merah ini menghadapi sengketa pajak melawan Direktorat Jenderal Pajak (DJP) Kementerian Keuangan.

Sengketa ini awalnya terjadi atas transaksi pada tahun pajak 2012 dan 2013, dan membuat PGAS berpotensi membayar Rp 3,06 triliun. Sekretaris Perusahaan PGN Rachmat Utama menjelaskan sengketa ini telah dilaporkan di dalam catatan Laporan Keuangan Perseroan per 31 Desember 2017.

Rachmat menjelaskan sengketa yang terjadi pada tahun 2012 berkaitan dengan perbedaan penafsiran dalam memahami ketentuan perpajakan yaitu PMK-252/PMK.011/2012 terhadap pelaksanaan kewajiban pemungutan PPN atas penyerahan gas bumi.

Kemudian, sengketa tahun 2013 berkaitan dengan perbedaan pemahaman atas mekanisme penagihan Perseroan. Rachmat melanjutkan, pada Juni 1998 PGAS menetapkan harga gas dalam US\$/MMBTU dan Rp/M3. Hal itu disebabkan oleh melemahnya nilai tukar mata uang rupiah terhadap dolar Amerika.

"Namun, DJP berpendapat porsi harga Rp/M3 tersebut sebagai penggantian jasa distribusi yang dikenai PPN, sedangkan Perseroan berpendapat harga dalam US\$/MMBTU dan Rp/M3 merupakan satu kesatuan harga gas yang tidak dikenai PPN," papar Rachmat.

Atas dua sengketa tersebut, DJP menerbitkan 24 Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB) dengan total nilai sebesar Rp 4,15 triliun untuk 24 masa pajak.

Rachmat juga menjelaskan sengketa pajak juga terjadi antara pihaknya dengan DJP untuk jenis pajak lainnya periode tahun 2012-2013 melalui penerbitan 25 SKPKB dengan total nilai sebesar Rp 2,22 miliar.

Menghadapi masalah sengketa pajak, Rachmat menjelaskan akhirnya mengajukan upaya hukum keberatan atas pajak yang ditagihkan pada 2017. Namun, DJP menolak permohonan tersebut.

PGAS pada 2018 mengajukan upaya hukum banding melalui Pengadilan Pajak dan pada tahun 2019 Pengadilan Pajak memutuskan untuk mengabulkan seluruh permohonan banding Perseroan dan membatalkan ketetapan DJP atas 49 SKPKB.

Namun, atas putusan Pengadilan Pajak tersebut, pada tahun 2019, DJP justru mengajukan kembali upaya hukum Peninjauan Kembali (PK) langsung kepada Mahkamah Agung.

## **PENUTUP**

### **A. Kesimpulan.**

1. Sengketa pajak adalah sengketa yang timbul dalam bidang perpajakan antara wajib pajak atau penanggung pajak dengan pejabat yang berwenang sebagai akibat dikeluarkannya keputusan yang dapat diajukan banding atau gugatan kepada pengadilan pajak berdasarkan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Adapun pengaturan penyelesaian sengketa pajak diatur dalam undang-undang nomor 14 tahun 2002 tentang pengadilan pajak. Proses mengajukan perkara dalam pengadilan pajak adalah terlebih dahulu dengan adanya pihak yang bersengketa yang sebagaimana yang melibatkan orang atau badan sebagai wajib pajak atau penanggung pajak berhadapan dengan pejabat yang berwenang. Setelah itu, dengan membahas keberatan di bidang pajak. Perihal keberatan perlu dipahami karena merupakan proses awal yang harus ditempuh jika terjadi persengketaan di bidang pajak untuk pengajuan banding atau gugatan adalah upaya keberatan. Artinya, sebelum seorang wajib pajak atau penanggung pajak ke Pengadilan Pajak untuk mengajukan upaya hukum banding atau gugatan, ia terlebih dulu melakukan upaya keberatan ini.
2. Pengadilan pajak merupakan pengadilan tingkat pertama dan terakhir dalam memeriksa dan memutus sengketa pajak (Pasal 33 ayat [1] UU 14/2002). Oleh karena itu, upaya hukum yang dapat dilakukan terhadap putusan banding maupun putusan gugatan pengadilan pajak adalah Peninjauan Kembali ke Mahkamah Agung. Keputusan Hakim Pengadilan Pajak mempunyai kekuatan hukum tetap, maka keputusan pengadilan pajak tidak dapat diajukan gugatan ke pengadilan umum atau

peradilan tata usaha Negara kecuali putusan berupa “tidak dapat diterima” yang menyangkut kewenangan / kompetensi. Berdasarkan kedudukan Pengadilan Pajak yang terletak di Ibu kota Negara, Republik Indonesia.

### **B. Saran.**

1. Kedudukan pengadilan yang berada di Jakarta, maka rentang jarak wilayah Indonesia masing – masing berbeda jaraknya. Sebaiknya dimungkinkan dibentuk Pengadilan Pajak di tiap Propinsi di seluruh wilayah Republik Indonesia untuk memberikan kemudahan para pencari keadilan dalam sengketa pajak.
2. Perlu dilakukan sosialisasi kepada masyarakat luas tentang sengketa pajak dan cara penyelesaiannya. Agar masyarakat pada umumnya tidak perlu khawatir dengan praktek – praktek kecurangan yang dilakukan fiskus pada masa lalu, karena reformasi di bidang perpajakan dengan lahirnya Undang – Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak memberikan ruang bagi wajib pajak untuk memperoleh keadilan dalam penyelesaian sengketa perpajakan secara jujur, adil, dan transparan bisa terpenuhi melalui lembaga peradilan yang diawasi oleh masyarakat serta sesuai amanah Undang – Undang yaitu Pengadilan Pajak.

### **DAFTAR PUSTAKA**

- Adrian Sutedi. *Hukum Pajak*, Editor: Tarmizi, Cetakan kedua. Jakarta: Sinar Grafika, 2013.
- Diana, Anastasia dan Setiawati, Lilis. *Perpajakan “Teori dan Peraturan Terkini”*. Yogyakarta: C.V Andi Offset.Thn 2014.
- 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.
- Djarmiko, Hary, *Prinsip-prinsip Beracara Dalam Mekanisme Peradilan Pajak Pada Badan Penyelesaain Sengketa Pajak*, *Jurnal*

- Hukum Fakultas Hukum Univ Airlangga Surabaya, Tahun 2005.
- Mardiasmo. Perpajakan “Edisi Revisi”. Yogyakarta: C.V. Andi Offset. Thn 2011.
- Rahayu, Siti Kurnia. Perpajakan “Konsep dan Aspek Formal”. Bandung: Penerbit Rekaya Sains. Thn 2017
- Rosdiana, Haula dan Irianto, Edi Slamet. Pengantar Ilmu Pajak “Kebijakan dan Implementasi di Indonesia”. Jakarta: Rajawali Pers. Thn 2012.
- Rochmat Sumitro, Asas Dan Dasar Perpajakan jilid 3. Eresco, Bandung, Tahun 1997.
- Sri Pudyatmoko. Pengantar Hukum Pajak (Edisi Revisi), Ed. IV. Yogyakarta: ANDI, Thn.2009.
- Setu Setywan dan Eny Suprpti, Perpajakan, Edisi Pertama, Cetakan Ketiga (Malang: Bayu Media Publishing dan UMM Press, 2006).
- Sekretariat Negara Republik Indonesia , Departemen Keuangan Republik Indonesia, Buku Saku Untuk Memahami Prosedur Dalam Pengadilan Pajak (Cetakan Kedua,2008).