

**PENYELESAIAN SENGKETA PAJAK TERHADAP
KEBERATAN WAJIB PAJAK¹
Oleh : Jenifer M. Worotikan²**

ABSTRAK

Kewenangan memungut pajak di wilayah hukum Negara Kesatuan Republik Indonesia saat ini dilaksanakan oleh Direktorat Jenderal Pajak, Direktorat Jenderal Bea dan Cukai pada Kementerian Keuangan, dan Dinas Pendapatan Daerah pada Pemerintah Daerah baik Provinsi maupun Kabupaten/Kota. Pentingnya pungutan pajak sesuai dengan rasa keadilan, konstitusi dasar Republik Indonesia dalam Amandemen ke-3-tiga UUD 1945 Pasal 23 A: Pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan undang-undang. Pelaksanaan pemungutan pajak yang tidak sesuai dengan undang-undang dapat menimbulkan ketidakadilan Wajib Pajak, dan berakibat pada timbulnya sengketa dan perkara pajak antara wajib pajak dan pemungut pajak, berdampak pada Pengajuan Keberatan Wajib Pajak terhadap Penetapan Pajak. Tujuan penelitian ini adalah untuk menempatkan penetapan pajak sesuai perundangan yang berlaku, dan secara khusus mengkaji permasalahan yang ditimbulkan akibat hukum peran wajib pajak dalam menetapkan pajak. Dengan demikian maka tujuannya penulisan ini adalah terwujudnya suatu mekanisme keberatan pajak yang responsif baik secara prosedural maupun substansial. Metode Penelitian bersifat Yuridis Normatif. Hasil Penelitian disimpulkan bahwa upaya penyelesaian sengketa utang pajak melalui badan pengadilan pajak sebagaimana ketentuan Pasal 27 ayat (1) UU KUP. Sengketa pajak yang berawal dari perbedaan Penetapan Pajak dan Wajib Pajak yang melakukan perhitungan sendiri, harus menyampaikan secara akuntabel dan transparansi dilakukan secara tertulis sebagai alat pembuktian dalam penyelesaian keberatan pajak dalam proses Pengadilan Pajak dan hasil keputusan

¹ Artikel Skripsi Dosen Pembimbing: Dr. Ralfie Pinasang, SH, MH; Dr. Emma V.T. Senewe, SH, MH; Dr. Jemmy Sondakh, SH. MH.

² Mahasiswa Fakultas Hukum Universitas Sam Ratulangi NIM. 110711660

Pengadilan Pajak menjadi kepastian hukum atas Keberatan Wajib Pajak.

Kata kunci: Keberatan Wajib Pajak, Pengadilan Pajak

PENDAHULUAN

Latar Belakang Masalah.

Kewenangan memungut pajak di wilayah hukum Negara Kesatuan Republik Indonesia saat ini dilaksanakan oleh Direktorat Jenderal Pajak, Direktorat Jenderal Bea dan Cukai pada Kementerian Keuangan, dan Dinas Pendapatan Daerah pada Pemerintah Daerah baik Provinsi maupun Kabupaten/Kota. Pentingnya pungutan pajak agar sesuai dengan rasa keadilan, konstitusi dasar Republik Indonesia dalam Amandemen ke-3 UUD 1945 mengatur pajak dalam pasal tersendiri yaitu dalam Pasal 23 A: Pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan undang-undang. Pelaksanaan pemungutan pajak yang tidak sesuai dengan undang-undang dapat menimbulkan ketidakadilan Wajib Pajak, dan berakibat pada timbulnya sengketa dan perkara pajak antara wajib pajak dan pemungut pajak. Pada tingkat pertama sengketa pajak akan diselesaikan oleh pemungut pajak.³

Bahwa pengenaan pajak harus memenuhi prinsip-prinsip yang baik yang disebut dengan *the four canons of taxation*, yaitu, sebagai berikut.

- a. Prinsip keadilan (*equality*), artinya bahwa beban pajak harus sesuai dengan kemampuan relatif dari setiap wajib pajak. Perbedaan dalam tingkat penghasilan harus digunakan sebagai dasar dalam distribusi beban pajak itu sehingga bukan beban pajak dalam arti uang, tetapi beban riil dalam arti kepuasan yang hilang.
- b. Prinsip kepastian (*certainty*), pajak hendaknya tegas, jelas, dan menjamin kepastian bagi setiap wajib pajak sehingga mudah dimengerti oleh wajib pajak dan juga akan memudahkan administrasi pemerintah sendiri.
- c. Prinsip kecocokan (*convenience*), pajak jangan sampai terlalu menekan wajib pajak sehingga wajib pajak akan dengan senang

³ UUD NKRI Tahun 1945

hati melakukan pembayaran pajak kepada pemerintah.

d. Prinsip efisiensi (*efficiency*), pajak hendaknya menimbulkan kerugian yang minimal dalam arti jangan sampai biaya pemungutannya lebih besar dari jumlah penerimaan pajaknya dan pajak hendaknya mampu menghilangkan distorsi terhadap tingkah laku wajib pajak (prinsip netralitas).⁴

Adapun permasalahan Aspek Pengawasan yang ada meliputi tingginya potensi konflik kepentingan dalam proses penegakan hukum pajak, belum efektifnya sistem pengawasan dari level pemeriksaan, pengajuan keberatan/banding sampai pada eksekusi putusan. Menurut Undang – Undang No.17 Tahun 1997 tentang Badan Penyelesaian Sengketa Pajak (BPSP) adalah “Suatu penetapan tertulis dibidang perpajakan yang dikeluarkan oleh pejabat yang berwenang berdasarkan dan dalam rangka pelaksanaan peraturan perundang – undangan perpajakan” Yang dimaksud dengan putusan dalam Undang – Undang BPSP disini bukan merupakan putusan atau keputusan Tata Usaha Negara. Namun hampir semua unsur dalam definisi putusan yang dikeluarkan oleh atau yang diatur dalam Undang – Undang BPSP tersebut hampir memenuhi semua unsur – unsur dari putusan atau keputusan yang ada dalam Undang – Undang No.5 Tahun 1986 tentang Peradilan Tata Usaha Negara. Sehingga banyak wajib pajak yang mencari keadilan ke peradilan Tata Usaha Negara ketika mereka mengalami sengketa pajak karena menurut mereka sah-sah saja jika mereka mengajukan gugatan ke peradilan Tata Usaha Negara yang sebenarnya merupakan bagian dari Badan Penyelesaian Sengketa Pajak.

Pemeriksaan pajak bukan mencari kesalahan Wajib Pajak, tetapi untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dan/atau untuk lain dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan. Pengujian kepatuhan, ketaatan dan kebenaran Wajib Pajak dilakukan melalui pemeriksaan. Pemeriksaan pajak mempunyai

peran yang strategis dalam rangka pembinaan dan pengawasan kewajiban perpajakan agar pengenaan pajak berjalan dengan baik dan Wajib Pajak membayar dalam jumlah dan saat yang seharusnya.⁵

Ketidakbenaran dalam mengisi surat pemberitahuan dapat diketahui oleh fiskus dengan 2 (dua) cara yaitu: 1. Melalui pemeriksaan terhadap Wajib Pajak yang bersangkutan; 2. Melalui data yang diperoleh fiskus dari pihak ketiga. Data yang diperoleh fiskus dari pihak ketiga akan dibandingkan dengan laporan Wajib Pajak.⁶ Apabila hasil pemeriksaan menunjukkan adanya perbedaan atau selisih, fiskus berwenang mengeluarkan Surat Ketetapan Pajak yang berfungsi sebagai Surat Tagihan Pajak. Surat Ketetapan Pajak yang dikeluarkan oleh Direktorat Jenderal Pajak akan mengakibatkan pajak terutang menjadi kurang bayar, lebih bayar, atau nihil.

Akibat dari penetapan pajak yang sangat tinggi dalam Surat Ketetapan Pajak, maka Wajib Pajak melakukan keberatan penetapan pajak. Adapun keberatan Wajib Pajak tersebut berdasarkan perundangan, maka membuat surat keberatan berdasarkan data-data yang benar sebagai dasar keberatan dan menjadi pertimbangan dalam penyelesaian sengketa perpajakan.

Persengketaan yang terjadi antar wajib pajak setelah melakukan proses dan mekanisme perpajakan sering ditindak lanjuti sampai ke pengadilan. Dalam penerapan hukum hal keputusan pemungut pajak (*beschikking*) tidak memuaskan wajib pajak, maka wajib pajak dapat mengajukan upaya hukum berupa gugatan dan/atau banding ke Pengadilan Pajak. Penyelesaian perkara pajak saat ini diatur dalam UU Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak.

Badan Penyelesaian Sengketa Pajak (BPSP). Putusan perkara pajak melalui MPP maupun BPSP memiliki kelemahan yang mendasar, karena putusan institusi tersebut dianggap sebagai *beschikking* (keputusan banding administratif). dimana berdasarkan Penjelasan Pasal 48 ayat (2) UU No. 5 Tahun 1986 tentang

⁴ Dr. Tjip Ismail, S.H., M.H., MBA Tim Kependium Bidang Hukum tentang Lembaga Penyelesaian Sengekte Perpajakan . Jakarta Kementerian Hukum dan Hak Asasi Manusia RI, Badan Pembinaan Hukum Nasional. 2011 hal.21

⁵ Muhammad Mansur dan Teguh Hadi Wardoyo, *Pemahaman Terapan dalam Kerangka Hukum Pajak*, (Jakarta: TaxSys, 2004), hal 231.

⁶ Richard Burton, *Kajian Aktual Perpajakan*, (Jakarta: Salemba Empat 2009), hal 51.

Peradilan Tata Usaha Negara sebagaimana telah diubah terakhir dengan UU No.51 Tahun 2009 dapat digugat kembali pada Pengadilan Tinggi Tata Usaha Negara. Adapun permasalahan Aspek Pengawasan yang ada meliputi tingginya potensi konflik kepentingan dalam proses penegakan hukum pajak, belum efektifnya sistem pengawasan dari level pemeriksaan, pengajuan keberatan/banding sampai pada eksekusi putusan.

PERMASALAH

1. Bagaimana Penyelesaian Sengketa Pajak menurut Undang-Undang Perpajakan?
2. Bagaimana Proses Peradilan Pajak atas Keberatan dari Wajib Pajak ?

PEMBAHASAN

Sengketa Pajak merupakan keberatan pajak timbul karena ada ketetapan atau keputusan instansi pajak yang dirasa kurang adil oleh Wajib Pajak. Keberadaan pajak terutama berlangsung sejak lahirnya pemerintahan civil, dan dapat dikatakan bahwa pajak merupakan harga yang harus dibayar oleh kehidupan masyarakat civil yang demokratis, bebas dan terorganisir. Pajak tidak hanya mengandung arti berpindahnya dana masyarakat ke pemerintah untuk menyediakan barang publik dan melaksanakan pelayanan publik yang diinginkan masyarakat, namun pajak juga dimaksudkan sebagai refleksi nilai sosial-budaya dan merealisasikan prioritas permintaan masyarakat dalam pelayanan publik dalam rangka mencapai kemakmuran masyarakat (*social and economic welfare*). Sistem perpajakan harus dimaknai sebagai bagian dari model sosial ekonomi, yang merepresentasikan masyarakat sosial, politik dan kebutuhan ekonomi masyarakat pada periode tertentu, yang berarti bahwa perubahan cita-cita bernegara suatu masyarakat bangsa akan memberikan implikasi terhadap perubahan sistem perpajakan. Karakteristik sistem perpajakan yang harus mengikuti sistem pemerintahan dan tujuan bernegara tersebut, menjelaskan bahwa pada dasarnya sistem perpajakan antar negara berbeda, dan kenapa sistem perpajakan selalu berubah dari waktu ke waktu. Salah satu aspek dari suatu sistem

perpajakan adalah keadilan di bidang perpajakan.

Sengketa pajak menurut Pasal 1, Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak menyebutkan bahwa sengketa pajak yaitu sengketa yang timbul dalam bidang perpajakan antara Wajib Pajak atau penanggung pajak dengan pejabat yang berwenang sebagai akibat dikeluarkannya keputusan yang dapat di ajukan banding atau gugatan kepada pengadilan pajak berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan, termasuk gugatan atas pelaksanaan penagihan berdasarkan undang-undang penagihan pajak dengan surat paksa.

Upaya hukum dapat dilakukan Wajib Pajak, baik yang penyelesaian sengketanya dilakukan di Direktorat Jenderal Pajak sendiri, maupun yang penyelesaiannya di luar Direktorat Jenderal Pajak, yaitu di Pengadilan Pajak dan Mahkamah Agung. Selain oleh Wajib Pajak, upaya hukum juga dapat ditempuh oleh Dirjen Pajak dalam hal Peninjauan Kembali yang merupakan upaya hukum luar biasa.. Upaya hukum yang dapat dilakukan oleh pihak ketiga, dalam hal mengajukan sanggahan yang diajukan ke Pengadilan Negeri. Masing-masing upaya hukum mempunyai prosedur dan tatacara tersebut seringkali mengakibatkan upaya hukum untuk mencapai keadilan terhenti karena tidak memenuhi ketentuan formal. Untuk hal tersebut pemahaman tentang prosedur dan tatacara pengajuan dan penyelesaian upaya hukum mutlak diperlukan.⁷

Selanjutnya disebutkan dalam UU Pengadilan Pajak bahwa 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 perpajakan, termasuk gugatan atas pelaksanaan penagihan berdasarkan undang-undang penagihan pajak dengan surat paksa.

⁷ Anang Mury Kurniawan, Upaya Hukum, terkait dengan Pemeriksaan, Penyidikan dan Penagihan Pajak. Jakarta : Graha Ilmu 2011, hal vii.

Berdasarkan pengertian tersebut di atas, maka unsur-unsur dari sengketa pajak yaitu: (1) Sengketa dalam bidang perpajakan (2) Ada dua pihak yaitu Wajib Pajak dengan Pejabat Pajak (3) Ada keputusan yang dikeluarkan oleh Pejabat Pajak. (4) Ada kesempatan/hak mengajukan banding atau gugatan. (5) Banding atau gugatan diajukan ke Pengadilan Pajak. (6) Didasarkan oleh peraturan perundang-undangan dibidang perpajakan.

Keberatan atas penetapan pajak merupakan hak Wajib Pajak yang dijamin oleh undang-undang dalam rangka keadilan dalam pemenuhan kewajiban pajak. Keberatan dapat diajukan oleh Wajib Pajak apabila Wajib Pajak merasa tidak puas atas penetapan pajak yang dilakukan oleh fiskus. Adanya hak mengajukan keberatan membuat terjadinya keseimbangan antara Wajib Pajak dan fiskus serta menjamin Wajib Pajak terhindar dari kesewenangan fiskus. Dalam hukum pajak Indonesia ketentuan tentang keberatan diatur dalam beberapa undang-undang pajak, yaitu Undang-Undang KUP, Undang-Undang PBB, Undang-Undang BPHTB, dan Undang-Undang PDRD. Pengaturan keberatan pajak pusat diatur dalam tiga undang-undang yang disesuaikan dengan jenis pajak pusat yang diajukan keberatan. Sedangkan untuk jenis pajak daerah keberatan diatur dalam Undang-Undang PDRD dan peraturan daerah yang memberlakukan pajak daerah pada suatu Provinsi, Kabupaten, atau Kota.

PENUTUP

A. KESIMPULAN

Bahwa, upaya penyelesaian sengketa utang pajak melalui badan pengadilan pajak sebagaimana ketentuan Pasal 27 ayat (1) UU KUP, Wajib pajak dapat mengajukan permohonan banding hanya kepada badan peradilan pajak atas Surat Keputusan Keberatan sehingga proses pengajuan banding hanya dapat dilakukan apabila telah melalui proses keberatan. Bahwa, kedudukan pengadilan pajak dalam sistem peradilan di Indonesia adalah sebagai badan peradilan khusus di lingkungan peradilan Tata Usaha Negara, namun demikian tidak murni melaksanakan kekuasaan kehakiman, karena terdapat tugas-tugas eksekutif yang dilaksanakan oleh Pengadilan Pajak.

B. SARAN

Peningkatan Sumber Daya Manusia (SDM) yang berkesinambungan bagi aparaturnya pajak sehingga tidak menimbulkan sengketa perpajakan sehingga dalam menangani sengketa pajak selalu berpedoman pada ketentuan tentang prosedur dan mekanisme yang lengkap sebagaimana diamanatkan dalam peraturan perundang-undangan. Dengan demikian tidak menimbulkan kebingungan setiap wajib pajak dalam menyelesaikan keberatan dan atau sengketa perpajakan. Sengketa pajak yang berawal dari perbedaan Penetapan Pajak dan Wajib Pajak yang melakukan perhitungan sendiri, harus menyampaikan secara akuntabel dan transparansi dilakukan secara tertulis sebagai alat pembuktian dalam penyelesaian keberatan pajak dalam proses Pengadilan Pajak di tingkat Banding dan atau upaya hukum Peninjauan Kembali, dengan demikian hasil keputusan Pengadilan Pajak menjadi kepastian hukum atas Keberatan Wajib Pajak.

DAFTAR PUSTAKA

- Anang Mury Kurniawan, Upaya Hukum, terkait dengan Pemeriksaan, Penyidikan dan Penagihan Pajak. Jakarta : Graha Ilmu 2011
- Bahari U. Pengantar Hukum Pajak, Jakarta: Raja Grafindo Persada, 2001.
- Dewi Kania Sugiharti, Perkembangan Peradilan Pajak di Indonesia, cet. 1, Bandung: Refika Aditama, 2005.
- Fidel, Tax Law Proses Beracara di Pengadilan Pajak dan Peradilan Umum. PT. Carofin Media 2014.
- Marihot Pahala Siahaan, Seri Hukum Pajak Indonesia, Hukum Pajak Material, Objek, Subjek, Dasar Pengenaan Pajak, Tarif Pajak, dan Cara Penghitungan pajak, Yogyakarta : Graha Ilmu, 2010
- Muhammad Djafar Saidi, Perlindungan Hukum Wajib Pajak dalam Penyelesaian Sengketa, Jakarta: Raja Grafindo Persada 2007
- Muhammad Mansur dan Teguh Hadi Wardoyo, Pemahaman Terapan dalam Kerangka Hukum Pajak, Jakarta: TaxSys, 2004
- Richard Burton, Kajian Aktual Perpajakan, Jakarta: Salemba Empat 2009

- Saidi Djafar Muhammad, *Perlindungan Hukum Wajib Pajak dalam Penyelesaian Sengketa Pajak*, Jakarta: Raja Grafindo Persada, 2007
- Sri Pudyatmoko, *Pengantar Hukum Pajak*, Andi, Yogyakarta, 2002,
- Suryono Sukanto dan Sri Mumadji, *Pengantar Penelitian Hukum Normatif Suatu Tinjauan Singkat*. Jakarta Raja Grafindo Persada, 2001.
- Tjip Ismail, *Tim Kependium Bidang Hukum tentang Lembaga Penyelesaian Sengekte Perpajakan* . Jakarta Kementerian Hukum dan Hak Asasi Manusia RI, Badan Pembinaan Hukum Nasional. 2011
- Wiratni Ahmadi, *Perlindungan Hukum Bagi Wajib Pajak Dalam Penyelesaian Sengketa Pajak (Menurut UU No. 14 Tahun 22 Tentang Pengadilan Pajak)*, Bandung: Refika Aditama, 2006
- UUD Negara Kesatuan Republik Indonesia Tahun 1945
- Undang-Undang Nomor 17 Tahun 1997 tentang Badan Penyelesaian Sengketa Pajak
- Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak
- Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan
- Undang-Undang Nomor 48 Tahun 2009 tentang Kekuasaan Kehakiman.
- Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.
- Undang-Undang Nomor 51 Tahun 2009 tentang Peradilan Tata Usaha Negara.
- Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 194/PMK.03/2007 tentang Tata Cara Pengajuan dan Penyelesaian Keberatan