

# EKSISTENSI PENGADILAN PAJAK DALAM SISTEM PERADILAN DI INDONESIA

- Amelia Ayu Paramitha -

## Abstrak

Bahwa pajak adalah pengalihan dari sektor swasta ke sektor pemerintahan dengan tidak mendapat balas jasa secara langsung, sehingga lebih dari 70% pendapatan Negara diperoleh dari pemungutan pajak. Dengan sistem *self assessment system* dimana wajib pajak diberikan kepercayaan untuk menghitung sendiri besarnya pajak yang terhutang kadangkalanya dalam jumlah besarnya pajak terutang terdapat perselisihan tentang besarnya jumlah pajak yang dibayarkan baik menurut *fiscus* (pemungut pajak) dengan wajib pajak sehingga disini timbullah sengketa pajak mengenai besarnya pajak yang terhutang. Sehingga dalam penyelesaian sengketa pajak diperlukan suatu badan peradilan tersendiri yang akan menyelesaikan penyelesaian sengketa pajak tersebut. Keberadaan Pengadilan Pajak menduduki tempat khusus dalam struktur organisasi peradilan, meski mulanya kehadiran pengadilan pajak menjadi permasalahan apakah pengadilan pajak ini dapat diklasifikasikan sebagai lembaga peradilan mengingat dalam dasar hukum pengadilan pajak yaitu Undang-Undang No.14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak tidak memuat dan menjelaskan secara jelas kedudukan dan posisi pengadilan pajak. Akan tetapi Pengadilan pajak kedudukannya sebagai pengadilan khusus dibawah lingkungan peradilan tata usaha Negara ditegaskan dalam Pasal 9 A Undang-Undang Nomor 51 Tahun 2009 tentang Peradilan Tata Usaha Negara, sehingga sudah cukup jelas bahwa pengadilan pajak merupakan salah satu bagian dari sistem peradilan di Indonesia.

**Kata Kunci:** Eksistensi, Pengadilan Pajak, Peradilan.

## Abstract

*That tax is a transfer from the private sector to the government sector with no direct repayment, so more than 70% of the State's revenues are derived from tax collection. With a self-assessment system in which the taxpayer is given trust to calculate his own tax amount, some gaps occurs in terms of the amount of tax payable and this causes some disputes dealing with the amount of taxes paid either by *fiscus* (tax collector) with that of the taxpayer. Therefore, disputes arise about the amount of outstanding taxes that outstanding. To settle the tax disputes a separate judicial body that will resolve the settlement of the tax dispute is required. The existence of the Tax Court occupies a special place in the structure of the judicial organization, although initially the presence of the tax court becomes a matter of whether the tax court can be classified as a judicial institution, considering that in the tax law court, the Law No.14 of 2002 on Tax Court does not contain and explain clearly the position of the tax court. However, the status of the Court of Taxation is special under the administrative court of the State as affirmed in Article 9 A of Law Number 51 Year 2009 on State Administrative Court. So it is quite clear that the tax court is one part of the judicial system in Indonesia.*

**Keywords:** Existence, Tax Court, Judicature.

## PENDAHULUAN

Dalam kehidupannya manusia selalu saling membutuhkan dan saling berhubungan satu dengan yang lain, manusia tidak dapat hidup sendiri dan manusia adalah makhluk yang bermasyarakat atau *zoon politicon*, demikian dikatakan oleh Aristoteles, dimana di dalamnya selalu ada kepentingan individu dan kepentingan masyarakat. Antara keduanya saling bertautan atau kadang-kadang terjadi pertentangan. Untuk itu semua diperlukan suatu aturan yang mengatur tingkah laku manusia di dalam bermasyarakat

tersebut yang berupa hukum, termasuk di dalamnya lembaga pengadilan yang berfungsi menyelesaikan masalah/sengketa diantara para pihak, setelah upaya penyelesaian internal (kemanusiaan) tidak berhasil dicapai kata sepakat atau kata damai.

Demikian halnya dengan masalah pajak, praktis merupakan pengalihan kekayaan dari sektor pergaulan hidup manusia ke sektor organisasi negara guna mempertahankan kehidupannya. Untuk mengatur keharmonisan dalam mengalihkan kekayaan dari individu kepada masyarakat (negara) diperlukan peraturan mengenai

perpajakan. Bagaimana bila terjadi sengketa antara rakyat sebagai individu dengan alat-alat negara sebagai pemungut dan penanggungjawab pajak.

Disaat wajib pajak melakukan kegiatan baik itu yang bergerak dibidang barang dan jasa ataupun yg lainnya, tentunya wajib pajak tidak terlepas dari pengawasan aparatur pemerintah. Demikian pula aparatur pajak (*fiscus*) akan mengawasi khususnya pengawasan dalam memenuhi kewajiban perpajakannya atau untuk tujuan lain. Maka sebagai akhir dari pemeriksaan tersebut, maka terbitlah surat ketetapan pajak yang bisa berupa kurang bayar, lebih bayar ataupun nihil. Dari kondisi ketetapan pajak tersebut yang paling tidak disukai oleh wajib pajak adalah kurang bayar, karena wajib pajak harus membayar kekurangan pembayaran pajak yang seharusnya terutang berdasarkan hasil pemeriksaan yang dilakukan, padahal wajib pajak sudah merasa benar ketika menyampaikan laporan perpajakan setiap bulannya atau setiap tahunnya ke Kantor Pelayanan Pajak. Surat ketetapan pajak yang kurang bayar inilah yang seringkali menimbulkan sengketa atau perselisihan antara wajib pajak dengan aparatur pajak (*fiscus*), tetapi tidak menutup kemungkinan pula surat ketetapan yang menyatakan lebih pajak ataupun nihil juga bisa menimbulkan sebuah sengketa antara wajib pajak dengan *fiscus*.

Dengan kata lain, sengketa pajak terjadi karena adanya ketidaksamaan persepsi atau perbedaan pendapat antara wajib pajak dengan petugas pajak mengenai penetapan pajak terutang yang diterbitkan atau adanya tindakan penagihan yang dilakukan oleh Direktorat Jenderal Pajak. Pengertian sengketa pajak umumnya diawali dari diterbitkannya surat ketetapan pajak atau diterbitkannya surat tindakan penagihan pajak. Selain itu, sengketa pajak juga bisa timbul karena adanya pemotongan atau pemungutan yang dilakukan oleh pihak ketiga berdasarkan ketentuan undang-undang.

Seperti yang kita ketahui bersama pengertian pajak adalah iuran rakyat kepada negara berdasarkan undang-undang dengan tidak mendapat jasa timbal balik yang langsung dapat ditunjuk dan digunakan untuk membiayai pengeluaran umum dan pembangunan. Dalam perkembangannya pajak merupakan salah satu penyumbang terbesar kas negara sehingga dalam proses pemungutannya

dibedakan menjadi dua yaitu: *voorheffing* yaitu pemungutan pajak yang dilakukan pada awal tahun pajak. Dan yang kedua adalah *naheffing* yaitu pemungutan pajak yang dilakukan pada akhir tahun pajak.<sup>1</sup> Menurut dasar penetapan pajaknya dikenal 3 (tiga) sistem/stelsel yaitu:

a. *Stelsel*/Sistem Fiktif (Anggapan)

Dalam sistem ini pemungutan pajak didasarkan pada suatu fiksi hukum atau anggapan tertentu, karena itu dalam sistem ini memakai cara pemungutan pajak *voorheffing*.

b. *Stelsel*/Sistem Riil (Nyata)

Dalam sistem ini pemungutan pajak didasarkan atas keadaan atau penghasilan yang nyata yaitu penghasilan yang diterima atau diperoleh sebenarnya dalam tahun pajak yang bersangkutan. Besarnya penghasilan baru dapat diketahui pada akhir tahun, sehingga pemungutan pajaknya dilakukan dengan cara *naheffing*.

c. *Stelsel*/Sistem Campuran

Sistem ini pada dasarnya adalah kombinasi dari sistem anggapan dan sistem nyata, sekaligus merupakan upaya untuk menghilangkan kelemahan-kelemahan dari kedua sistem tersebut. Pada awal tahun besarnya utang pajak dikenakan pada wajib pajak dihitung berdasarkan sistem anggapan, dan pada akhir tahun utang pajak dikoreksi dan disesuaikan dengan keadaan yang sebenarnya dengan memakai sistem nyata.

Selain itu sistem pemungutan pajak tidak hanya sebatas pada masalah waktu tetapi juga mengenai kewenangan dan tanggung jawab untuk menghitung dan menetapkan besarnya utang pajak. Sistem pemungutan pajak terbagi menjadi:<sup>2</sup>

a. *Official Assessment System*, yaitu suatu sistem pemungutan pajak yang memberi wewenang kepada pemerintah (*fiscus*) untuk menentukan besarnya pajak yang terutang oleh wajib pajak.

b. *Self Assessment System*, yaitu suatu sistem pemungutan pajak yang memberi wewenang kepada wajib pajak untuk menentukan sendiri besarnya pajak yang terutang.

<sup>1</sup> Tunggul Anshari Setia Negara, *Pengantar Hukum Pajak*, (Malang, 2005), hlm. 53

<sup>2</sup> Y.Sri Pudyatmoko, *Pengantar Hukum Pajak*, (Yogyakarta, 2002), hlm. 60-62

c. *With Holding System*, yaitu suatu sistem pemungutan pajak yang memberikan wewenang kepada pihak ketiga (bukan *fiscus* dan bukan wajib pajak yang bersangkutan) untuk menentukan besarnya pajak yang terutang.

Dalam bahasan diatas penentuan besarnya pajak yang terutang oleh wajib pajak ditentukan dengan beberapa sistem, pada hakekatnya adalah pengadilan pajak merupakan pengadilan atas sengketa mengenai ketetapan pajak yang timbul akibat adanya perbedaan antara wajib pajak dengan pihak *fiskus* atau pemungut pajak (dalam hal ini adalah Direktorat Jenderal Pajak) dalam menghitung besarnya pajak terhutang.

Dalam Pasal 10 Undang-Undang Nomor 48 Tahun 2009 Tentang kekuasaan Kehakiman, ada empat lingkungan peradilan yaitu Peradilan Umum, Peradilan Agama, Peradilan Militer dan Peradilan Tata Usaha Negara, dan dalam Pasal 13 Undang-Undang Nomor 48 Tahun 2009 Tentang Kekuasaan Kehakiman menyebutkan bahwa dimungkinkan untuk membentuk peradilan khusus dalam bentuk Undang-Undang Tentang Pengadilan, maka disini muncullah Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 Tentang Pengadilan Pajak

Peran Pengadilan Pajak disini sangatlah penting sebagai upaya hukum untuk menyelesaikan sengketa, yang dapat dilakukan oleh wajib pajak adalah pengajuan gugatan, keberatan, banding dan peninjauan kembali. Upaya hukum keberatan atas ketetapan pajak diajukan ke Direktorat Jenderal Pajak. Sementara itu upaya hukum banding dan gugatan diajukan ke pengadilan pajak. Khusus untuk upaya hukum peninjauan kembali diajukan ke Mahkamah Agung.

Dalam penulisan ini akan menganalisis mengenai Apakah keberadaan pengadilan pajak dapat dikualifikasikan sebagai lembaga peradilan, serta tujuan penulisan yang hendak dicapai adalah untuk mengetahui, menganalisis dan merumuskan keberadaan Pengadilan Pajak berdasarkan Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 Tentang Pengadilan Pajak.

Penelitian ini adalah penelitian Hukum Normatif, yaitu dengan mengkaji dan menggali peraturan perundangan yang relevan dengan topik serta mendeskripsikan seluruh fakta mengenai

pengadilan pajak dan kedudukannya. Pendekatan yang digunakan adalah pendekatan sejarah (*Historical Approach*) dan pendekatan Perundang-undangan (*Statute Approach*).

## HASIL DAN PEMBAHASAN

### A. Peradilan Sebagai Unsur Negara Hukum

Membahas mengenai Lembaga Peradilan Pajak di Tanah Air tidak bisa lepas dari konsep Negara Hukum yang menghendaki adanya supremasi hukum dan penegakan hukum oleh lembaga-lembaga peradilan. Secara sederhana Negara Hukum dapat diartikan sebagai Negara yang meletakkan hukum sebagai panglima di dalam penyelenggaraan Negara, dan mengalahkan segala bentuk kekuasaan lainnya. Pengertian Negara Hukum menurut beberapa ahli hukum seperti Mochtar Kusumaatmadja yaitu negara yang berdasarkan hukum, dimana kekuasaan tunduk pada hukum dan semua orang sama di hadapan hukum.<sup>3</sup> Sementara itu Hamid S. Attamimi mengartikan Negara hukum sebagai negara yang menempatkan hukum sebagai dasar kekuasaan Negara dan penyelenggara kekuasaan Negara tersebut dalam segala bentuknya dilakukan di bawah kekuasaan hukum.<sup>4</sup> Berdasarkan beberapa pengertian negara hukum maka penulis menyimpulkan bahwa, hukum adalah suatu kekuasaan dimana setiap orang dan setiap jabatan dalam negara harus tunduk pada hukum. Dalam hal ini hukum bukan hanya berupa ketentuan-ketentuan di dalam peraturan perundang-undangan, melainkan juga hukum yang tumbuh, hidup dan berkembang dalam pergaulan hidup masyarakat yang berupa asas-asas hukum, kebiasaan yang dilakukan masyarakat yang apabila dilanggar memiliki sanksi tersendiri.

Menurut ketentuan Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 (UUD NRI 1945), Indonesia merupakan Negara Hukum.<sup>5</sup> Sebagai konsekuensi logis dari sebuah Negara Hukum, maka hukum harus dijadikan pedoman dalam kehidupan bermasyarakat, berbangsa dan

<sup>3</sup> Mochtar Kusumaatmadja, "Pemantapan Cita Hukum Dan Asas-Asas Hukum Nasional Di Masa Kini Dan Masa Yang Akan Datang", Makalah, Jakarta, 1995.

<sup>4</sup> A. Hamid S. Attamimi, "Teori Perundang-undangan Indonesia", Pidato diucapkan pada upacara Pengukuhan Jabatan Guru Besar Tetap Pada Fakultas Hukum Universitas Indonesia di Jakarta pada tanggal 25 April, 1992.

<sup>5</sup> Lihat Pasal 1 ayat 3 UUD NRI Tahun 1945

bernegara. Dengan kata lain setiap warga negara Indonesia harus tunduk dan patuh pada aturan atau ketentuan-ketentuan yang berlaku yang ditetapkan oleh pemerintah maupun yang ditetapkan atau yang dianggap hukum oleh masyarakat (hukum adat/kebiasaan). Demikian pula semua institusi kenegaraan dan pemerintahan dan setiap jabatan dalam Negara dan pemerintahan harus tunduk pada aturan yang berlaku. Dalam sebuah Negara Hukum lembaga-lembaga penegak hukum menjadi sangat penting, karena dalam setiap perjalanan, selalu ada pihak-pihak, baik penyelenggara Negara/pemerintahan maupun rakyat melanggar ketentuan hukum. Untuk itu maka diperlukan 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.

Dalam Negara hukum tidak satupun orang yang kebal akan hukum baik dari anggota masyarakat maupun penguasa atau penyelenggara negaranya. Ini adalah makna dari konsep *equality before the law* (persamaan didepan hukum) dalam konsep *Rule of Law* yang diterangkan oleh A.V. Dicey yang memiliki unsur utama *supremacy of law* (supremasi hukum), *equality before the law* (persamaan didepan hukum) dan *the constitution based on individual right* (konstitusi).<sup>6</sup> Konsep *Rule of Law* (yang banyak dianut oleh Negara Anglo Saxon) bukan merupakan satu-satunya konsep Negara hukum, selain itu di Negara Eropa Kontinental terkenal dengan konsep *Rechtsstaat*. Konsep *Rechtsstaat* menurut beberapa sarjana memiliki ciri-ciri sebagai berikut:

1. Menurut Friedich Julius Stahl *Rechtsstaat* memiliki unsur utama yaitu: pengakuan dan perlindungan terhadap hak-hak asasi manusia, pemisahan kekuasaan Negara berdasarkan prinsip *Trias Politica*, Penyelenggaraan pemerintahan menurut undang-undang (*wetmatig bestuur*) dan adanya peradilan administrasi Negara.
2. Menurut Scheltema unsur utama *Rechtsstaat* adalah: kepastian hukum, persamaan, demokrasi dan pemerintahan yang melayani kepentingan umum.

<sup>6</sup> Azhary, *Negara Hukum Indonesia*, (Jakarta, 1995), hlm. 4-5

3. Menurut Philipus M. Hadjon dengan berdasarkan pada sifat-sifat liberal dan demokratis yang dikemukakan oleh S.W. Couwenberg berpendapat bahwa *rechtsstaat* (klasik) memiliki ciri-ciri sebagai berikut:<sup>7</sup>

- a. Adanya undang-undang dasar atau konstitusi yang memuat ketentuan tertulis tentang hubungan antara penguasa dan rakyat.
- b. Adanya pembagian kekuasaan Negara yang meliputi kekuasaan pembuatan undang-undang yang ada pada parlemen, kekuasaan kehakiman yang bebas yang tidak hanya menangani sengketa antara individu rakyat tetapi juga antara penguasa dan rakyat, dan pemerintah yang mendasarkan tindakannya atas undang-undang (*wetmatig bestuur*).
- c. Diakui, dan dilindunginya hak-hak kebebasan rakyat (*vrijheidsrechten van de burger*).

Ditambahkan oleh Philipus M. Hadjon, bahwa atas dasar ciri-ciri tersebut diatas, maka ide sentral *Rechtsstaat* adalah pengakuan dan perlindungan terhadap hak-hak asasi manusia yang bertumpu pada prinsip kebebasan dan persamaan.<sup>8</sup> Maka Indonesia sebagai suatu negara hukum sebagaimana disebutkan dalam UUD NRI Tahun 1945 harus menciptakan dan mengadakan serta menyelenggarakan lembaga-lembaga peradilan. Sebagai konsekuensi dari hal tersebut dan sebagaimana diketahui bersama di Indonesia terdapat beberapa peradilan yakni Mahkamah Agung yang membawahi Peradilan Umum, Peradilan Agama, Peradilan Militer dan Peradilan Tata Usaha Negara serta sebuah Mahkamah Konstitusi. Selain yang disebutkan diatas juga terdapat Peradilan Pajak yang pada zaman Belanda dinamakan *Raad van Beroep vor Belastingzaken* yang dahulunya lebih dikenal dengan Majelis Pertimbangan Pajak (MPP) yang kemudian mengalami perkembangan dan perubahan hingga kini menjadi Pengadilan Pajak.

Keberadaan Lembaga Peradilan Pajak sangat penting bila dikaitkan dengan Konsep Negara Hukum, khususnya dalam bidang hukum perpajakan. Urgensi dari lembaga peradilan pajak

<sup>7</sup> Philipus M. Hadjon, *Perlindungan Hukum Bagi Rakyat di Indonesia*, (Surabaya, 1987), hlm. 34

<sup>8</sup> *Ibid*.

ini adalah untuk mengadili sengketa antara Pemerintah sebagai *fiscus* (pemungut) pajak dengan para wajib pajak (WP) sebagai akibat dikeluarkannya Keputusan tentang Pengenaan Pajak terhadap perorangan atau badan hukum yang dikenakan kewajiban membayar pajak kepada Negara.

Pengadilan Pajak dalam kedudukannya dilembaga peradilan masih merupakan polemik dan mengalami reformasi. Sejak tahun 1999 telah dimulai upaya untuk menyatukan kekuasaan kehakiman dalam satu atap (*one roof system*) yaitu di bawah Mahkamah Agung, yang mana sebelumnya menggunakan sistem dua atap yang hal ini telah diakhiri dengan diterbitkannya Undang-Undang No.48 Tahun 2009 tentang Kekuasaan Kehakiman Perubahan atas Undang-Undang No.14 Tahun 1970 tentang Ketentuan-Ketentuan Pokok Kekuasaan Kehakiman, dimana dalam Pasal 21 ayat (1) menyebutkan bahwa: “*Organisasi, administrasi, dan finansial Mahkamah Agung dan badan peradilan yang berada di bawahnya berada di bawah kekuasaan Mahkamah Agung*”.

Penegasan kebijakan satu atap mengalami perubahan yang digantikan dengan UU No. 4 Tahun 2004 kemudian terakhir disahkannya Undang-Undang No. 48 Tahun 2009 tentang Kekuasaan Kehakiman. Dalam Undang-Undang No. 48 Tahun 2009 tentang Kekuasaan Kehakiman yang dimaksud dengan badan peradilan di bawahnya adalah Peradilan Umum dengan beberapa peradilan khusus dibawahnya, Peradilan Agama, Peradilan Militer, Peradilan Tata Usaha Negara. Lantas dimana posisi Peradilan Pajak dalam sistem peradilan di Indonesia? Pengadilan Pajak yang berdasarkan Undang-Undang No.14 Tahun 2002 tentang pengadilan pajak Pasal 5 Ayat (1) dan Ayat (2) berbunyi:

- (1) Pembinaan teknis peradilan bagi pengadilan pajak dilakukan oleh Mahkamah Agung
- (2) Pembinaan organisasi, administrasi dan keuangan bagi pengadilan pajak dilakukan oleh Departemen Keuangan.

Diatas sangat jelas sekali bahwa pengadilan pajak masih belum menerapkan system satu atap karena masih berada di dua naungan yaitu

Mahkamah Agung dengan Departemen Keuangan. Banyak yang beranggapan bahwa pengadilan pajak masuk ke dalam pengadilan khusus dan banyak pula yang beranggapan bahwa pengadilan pajak masih belum memiliki posisi yang jelas keberadaannya ada dimana apakah dapat diklasifikasikan sebagai lembaga peradilan atau bahkan tidak atau diklasifikasikan yang lain. Undang-Undang No.14 Tahun 2002 sebagai dasar dari Pengadilan Pajak juga tidak memberikan penegasan yang jelas mengenai kedudukan pengadilan pajak sebagai pengadilan khusus, dan juga tidak mengatur bahwa pengadilan pajak berada dibawah lingkungan salah satu badan peradilan di bawah Mahkamah Agung.

Penegasan tersebut juga ditemukan pada amandemen UU Nomor 51 Tahun 2009 tentang Peradilan Tata Usaha Negara dalam Penjelasan Pasal 9A jo. UU No. 9 Tahun 2004 bahwa: “*Yang dimaksud dengan “pengkhususan” adalah diferensiasi atau spesialisasi di lingkungan peradilan tata usaha Negara, misalnya pengadilan pajak.*” Dari keterangan ini maka penulis berpendapat bahwa untuk pengadilan pajak sebagaimana diatur dalam Undang-Undang No. 14 Tahun 2002 berada dalam lingkungan peradilan tata usaha negara, dan termasuk dalam klasifikasi lembaga peradilan Indonesia.

Didalam perpajakan, setiap warganegara yang telah ditentukan sebagai wajib pajak oleh *fiskus* harus dilaksanakan dengan sebaik-baiknya dalam arti apabila ada wajib pajak yang sudah ditetapkan besarnya oleh *fiskus*, maka wajib pajak tersebut harus melunasi pajak tersebut sesuai dengan waktu yang ditentukan. Dan apabila tidak melaksanakan kewajiban membayar pajak tersebut berakibat wajib pajak dianggap melakukan wanprestasi, untuk itu wanprestasi yang dilakukan oleh wajib pajak akan selalu diikuti dengan sanksi perpajakan. Namun, selain wajib pajak itu mempunyai kewajiban membayar pajak yang terutang, wajib pajak juga dibekali hak sebagai imbalan dari kewajiban tersebut. Hak wajib pajak ini diberikan dalam rangka untuk mencari suatu keadilan dalam perpajakan.

Apabila terjadi sengketa pajak yang berhubungan dengan tidak adanya kesesuaian pendapat tentang besarnya jumlah pajak terutang

yang harus dibayar oleh wajib pajak, maka hak wajib pajak ini dapat digunakan untuk mencari kesesuaian pendapat yang seadil-adilnya. Dalam hukum pajak penyelesaian sengketa pajak dilakukan melalui dua tahap yaitu melalui prosedur keberatan yang ditujukan kepada Dirjen Pajak yang pelaksanaannya melalui Kantor Pelayanan Pajak (KPP) setempat dan banding yang menurut UU No.14 Tahun 2002 dilaksanakan oleh Pengadilan Pajak. Sebagaimana diketahui bahwa putusan pengadilan pajak ini adalah bersifat final dan tidak dapat diganggu gugat.

Pajak mempunyai sifat yaitu *executorial*. Sifat penetapan dana ketetapan pajak yang mempunyai kekuatan hukum tetap memudahkan pemerintah mengidentifikasi, menginventarisir dan menghimpun pajak tanpa keraguan. Sifat eksekutorial pajak yang ditetapkan antara lain oleh UU No. 28 Tahun 2007 yang menyatakan Surat Tagihan Pajak (STP), Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB), Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan (SKPKBT) harus dilunasi dalam jangka waktu 1 (satu) bulan sejak tanggal diterbitkan. Putusan Lembaga Peradilan Pajak dalam penyelesaian sengketa tidak bisa eksekutorial secara optimal dikarenakan beberapa alasan antara lain adalah kurangnya kesadaran wajib pajak yang bersangkutan akan konsekuensi yang harus diterima setelah dikeluarkannya putusan pengadilan pajak tersebut, adanya ketidak jujuran dalam pengisian SPT (Surat Pemberitahuan Pajak) mengenai kekayaan yang dimiliki sebagai wajib pajak yang kena pajak akan kekayaan dan kepemilikan benda yang dimiliki.

## **B. Lembaga Peradilan Dalam Kekuasaan Kehakiman**

Peradilan adalah suatu proses penegakan hukum maupun memberi perlindungan hukum bagi pihak-pihak yang bersengketa dan dilaksanakan oleh suatu lembaga khusus yang diadakan untuk itu yang disebut dengan lembaga peradilan. Peradilan merupakan unsur dari negara hukum (*rechtsstaat* atau *The Rule Of Law*), lembaga peradilan menyelenggarakan peradilan yang bebas yang berarti diakui eksistensi atau keberadaan kekuasaan kehakiman sebagai kekuasaan yang merdeka dalam menyelenggarakan peradilan guna untuk menegakkan hukum dan keadilan.

UUD NRI Tahun 1945 menggambarkan bahwa dalam sistem peradilan di Indonesia, kekuasaan tertinggi menyelenggarakan peradilan dipegang oleh Mahkamah Agung, yang diatur dalam Undang-Undang Nomor 4 Tahun 2004 jo Undang-Undang Nomor 48 Tahun 2009 tentang Kekuasaan Kehakiman dalam Bab III Pasal 18 yaitu:

“Kekuasaan kehakiman dilakukan oleh sebuah Mahkamah Agung dan badan peradilan yang berada di bawahnya dalam lingkungan peradilan umum, lingkungan peradilan agama, lingkungan peradilan militer, lingkungan peradilan tata usaha negara, dan oleh sebuah Mahkamah Konstitusi.”

Berdasarkan uraian di atas, Mahkamah Agung memegang kekuasaan kehakiman tertinggi dan memiliki wewenang yang tercantum dalam Pasal 24A ayat (2) UUD NRI Tahun 1945 dan Pasal 20 ayat (2) Undang-Undang Nomor 48 Tahun 2009 tentang Kekuasaan Kehakiman yaitu:

- a. Mengadili pada tingkat kasasi terhadap putusan yang diberikan pada tingkat terakhir oleh pengadilan di semua lingkungan peradilan yang berada dibawah Mahkamah Agung, kecuali undang-undang menentukan lain;
- b. Menguji peraturan perundang-undangan di bawah undang-undang terhadap undang-undang.
- c. Kewenangan lainnya yang diberikan undang-undang.

Selain itu 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 diluar salah satu lingkungan peradilan yang telah ditentukan.

Disisi lain kekuasaan kehakiman tidak hanya dilakukan oleh Mahkamah Agung dan badan peradilan dibawahnya, tetapi dilakukan juga oleh Mahkamah Konstitusi yang juga merupakan pelaksana kekuasaan kehakiman yang merdeka untuk menyelenggarakan peradilan dalam rangka menegakkan hukum dan keadilan yang juga disebutkan dalam pasal 24 ayat (2) UUD NRI Tahun 1945 amandemen ketiga. Dalam hal ini Mahkamah Konstitusi diatur dengan Undang-Undang Nomor 8 Tahun 2001 tentang Mahkamah Konstitusi. Mahkamah Konstitusi berwenang untuk mengadili pada tingkat pertama dan terakhir yang putusannya bersifat final untuk menguji UUD NRI

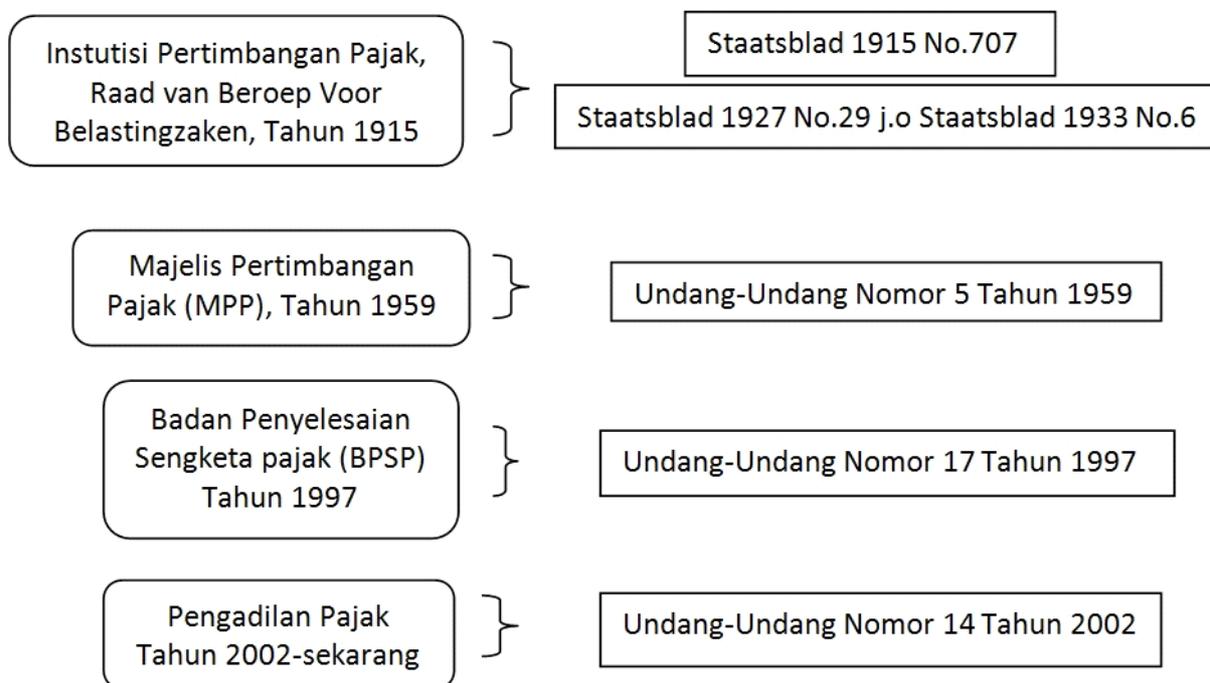
Tahun 1945, memutus sengketa kewenangan lembaga negara yang kewenangannya diberikan oleh UUD NRI Tahun 1945, memutus pembubaran partai politik dan memutus perselisihan tentang hasil pemilihan umum. Kedudukan Mahkamah Konstitusi tidak berada dibawah naungan Mahkamah Agung, tetapi memiliki kedudukan yang mandiri, dan hal yang menyangkut mengenai organisasi, administrasi, dan finansial pun diberikan kewenangan yang mandiri.<sup>9</sup>

Mahkamah Agung sebagai lembaga negara tertinggi yang melakukan pengawasan terhadap pelaksanaan kekuasaan kehakiman yang dilakukan

oleh lembaga peradilan dibawahnya, sedangkan Mahkamah Konstitusi melakukan pengawasan bagi pelanggaran yang dilakukan oleh presiden dan/atau wakil presiden terhadap UUDNRI Tahun 1945 dan menyelesaikan perselisihan kewenangan antar lembaga negara. Meskipun keduanya memiliki kewenangan yang berbeda, tetapi memiliki tujuan yang sama yaitu untuk menegakkan hukum dan keadilan, serta memberikan perlindungan hukum bagi pihak-pihak yang bersengketa atau berperkara.

Berikut sejarah perkembangan pengadilan pajak di Indonesia:

**Bagan 1. Lembaga Penyelesaian Perselisihan Pajak**



**C. EKSISTENSI PENGADILAN PAJAK DALAM SISTEM PERADILAN DI INDONESIA**

Keberadaan Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak apabila dikaitkan dengan Pasal 24 Ayat (2) UUD 1945 Amandemen Ketiga, ditinjau dari penerapan asas hukum dalam tata urutan peraturan perundang-undangan, dapat dikatakan bertentangan, karena Pasal 24 Ayat (2) UUD 1945 Amandemen Ketiga dengan tegas hanya mengenal empat lingkungan peradilan, yaitu Peradilan umum, Peradilan Agama, Peradilan Militer dan Peradilan Tata

Usaha Negara. Pertentangan tersebut muncul bila dikaitkan dengan Pasal 2 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak yang menyatakan: *“Pengadilan Pajak adalah badan peradilan yang melaksanakan kekuasaan kehakiman bagi wajib pajak atau penanggung pajak yang mencari keadilan terhadap sengketa pajak.”*

Selain itu Pasal 2 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak dalam Penjelasananya menguraikan bahwa:

“Pengadilan Pajak 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 2000, dan merupakan Badan Peradilan

<sup>9</sup> Lihat Pasal 29 ayat (4) Undang-Undang Nomor 48 Tahun 2009 tentang Kekuasaan Kehakiman.

sebagaimana dimaksud dalam Undang-Undang Nomor 14 Tahun 1970 tentang Ketentuan-Ketentuan Pokok Kekuasaan Kehakiman sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 35 Tahun 1999.”

Dalam pasal ini telah memberikan pengertian bahwa Pengadilan Pajak sepenuhnya menunjukkan sebagai lembaga peradilan yang melaksanakan kekuasaan kehakiman. Oleh karena itu kedudukan pengadilan pajak tidak dapat dilepaskan dengan Undang-Undang Nomor 48 Tahun 2009 tentang Kekuasaan Kehakiman. Maka secara normatif kedudukan Pengadilan Pajak masuk dalam bingkai salah satu lingkungan peradilan yang telah ada. Tetapi dalam prakteknya kehendak yang tertuang dalam aturan perundangan tersebut tidak sama, bahwa Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 membentuk Pengadilan Pajak yang bersifat terpisah dari sistem kesatuan peradilan yang berlaku. Bila dilihat dari konstruksi yuridis menunjukkan bahwa Pengadilan Pajak berada di luar sistem kesatuan peradilan yang berlaku dan tidak termasuk dalam salah satu dari empat lingkungan peradilan yang ada yaitu, Peradilan Umum, Peradilan Agama, Peradilan Militer dan Peradilan Tata Usaha Negara.

Apabila ditinjau dari karakteristik dan persoalan substansi sengketa yang diselesaikan Pengadilan Pajak mengandung unsur publik, maka lebih tepatnya Pengadilan Pajak ditempatkan sebagai Pengadilan Khusus dalam lingkungan Peradilan Tata Usaha Negara. Untuk mengetahui keberadaan pengadilan pajak dalam sistem peradilan di Indonesia, diatur dalam Pasal 33 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak: *“Pengadilan Pajak merupakan pengadilan tingkat pertama dan terakhir dalam memeriksa dan memutus sengketa pajak”*.

Selain itu diatur juga dalam Pasal 77 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak bahwa:

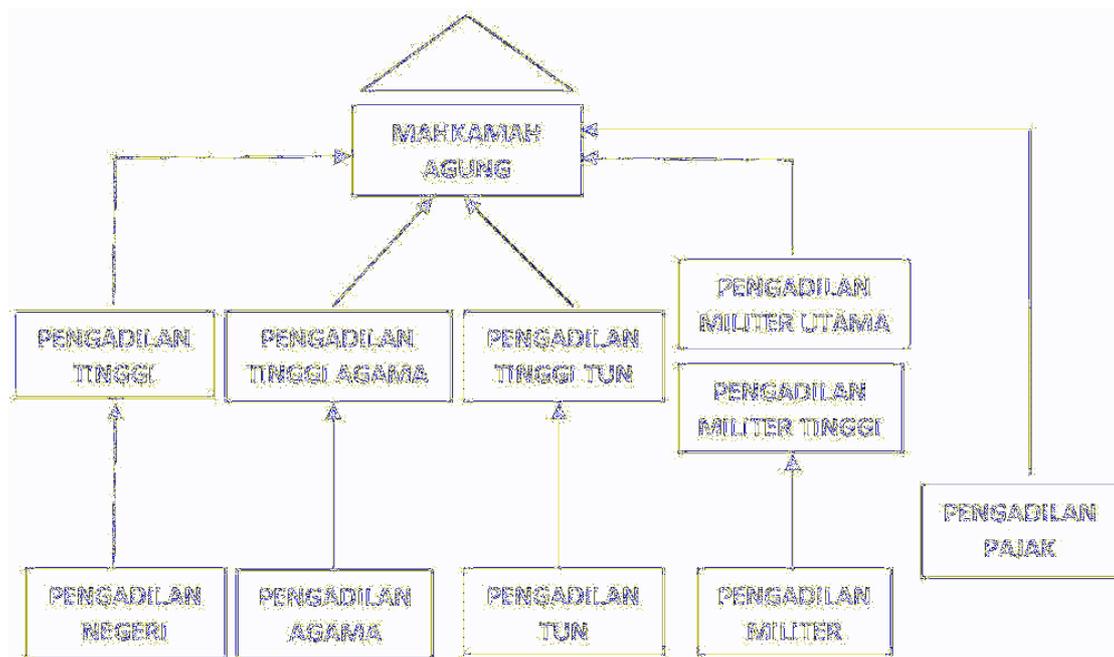
- (1) Putusan Pengadilan Pajak merupakan putusan akhir dan mempunyai kekuatan hukum tetap.
- (2) Pengadilan Pajak dapat mengeluarkan putusan sela atas Gugatan berkenaan dengan permohonan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 43 ayat (2).
- (3) Pihak-pihak yang bersengketa dapat mengajukan peninjauan kembali atas putusan Pengadilan Pajak kepada Mahkamah Agung.

Dari beberapa ketentuan pasal tersebut di atas dapat ditarik kesimpulan:

1. Pengadilan Pajak berada di bawah Mahkamah Agung sebagai salah satu badan peradilan khusus yang melaksanakan Kekuasaan Kehakiman.
2. Pengadilan Pajak merupakan pengadilan pertama dan terakhir dalam Sengketa Pajak.
3. Pengadilan Pajak tidak mengenal badan peradilan tingkat banding dan kasasi.
4. Mahkamah Agung berwenang mengadili sengketa pajak dalam proses peninjauan kembali.

Dari beberapa pasal diatas dan kesimpulan yang ditarik dari beberapa pasal tersebut, tampak bahwa susunan lembaga Pengadilan Pajak tidak mengikuti susunan lembaga peradilan dalam lingkungan peradilan yang sudah ada, baik itu Peradilan Umum, Peradilan Agama, Peradilan Militer dan Peradilan Tata Usaha Negara yang mengenal peradilan tingkat banding dan kasasi, sehingga bila di gambarkan susunan pengadilan pajak dapat dilihat pada bagan berikut:

## Bagan 2. Susunan Badan Peradilan Republik Indonesia di Bawah Mahkamah Agung



Dalam pembentukan pengadilan khusus landasan hukumnya adalah Pasal 27 ayat (1) Undang-Undang Nomor 48 Tahun 2009 Tentang Kekuasaan Kehakiman yang menyatakan bahwa pengadilan khusus hanya dapat dibentuk dalam salah satu lingkungan peradilan yang berada di bawah Mahkamah Agung, dan dalam penjelasan pasal tersebut pengadilan khusus diantaranya adalah pengadilan anak, pengadilan niaga, pengadilan hak asasi manusia, pengadilan tindak pidana korupsi, pengadilan hubungan industrial yang berada di bawah lingkungan peradilan umum, dan pengadilan pajak di lingkungan peradilan tata usaha Negara.

Pengadilan pajak kedudukannya sebagai pengadilan khusus di bawah lingkungan peradilan tata usaha Negara ditegaskan dalam Pasal 9 A Undang-Undang Nomor 51 Tahun 2009 tentang Peradilan Tata Usaha Negara, bahwa di lingkungan peradilan tata usaha Negara dapat diadakan pengkhususan yang diatur dengan undang-undang. Pengkhususan yang dimaksud merupakan diferensiasi atau spesialisasi di lingkungan peradilan tata usaha Negara, dan pengadilan pajak

dimasukkan dalam pengkhususan tersebut yang nantinya berpuncak pada Mahkamah Agung.

Pengadilan Pajak menyelenggarakan peradilan pajak secara murni karena memiliki unsur-unsur yang diantaranya:

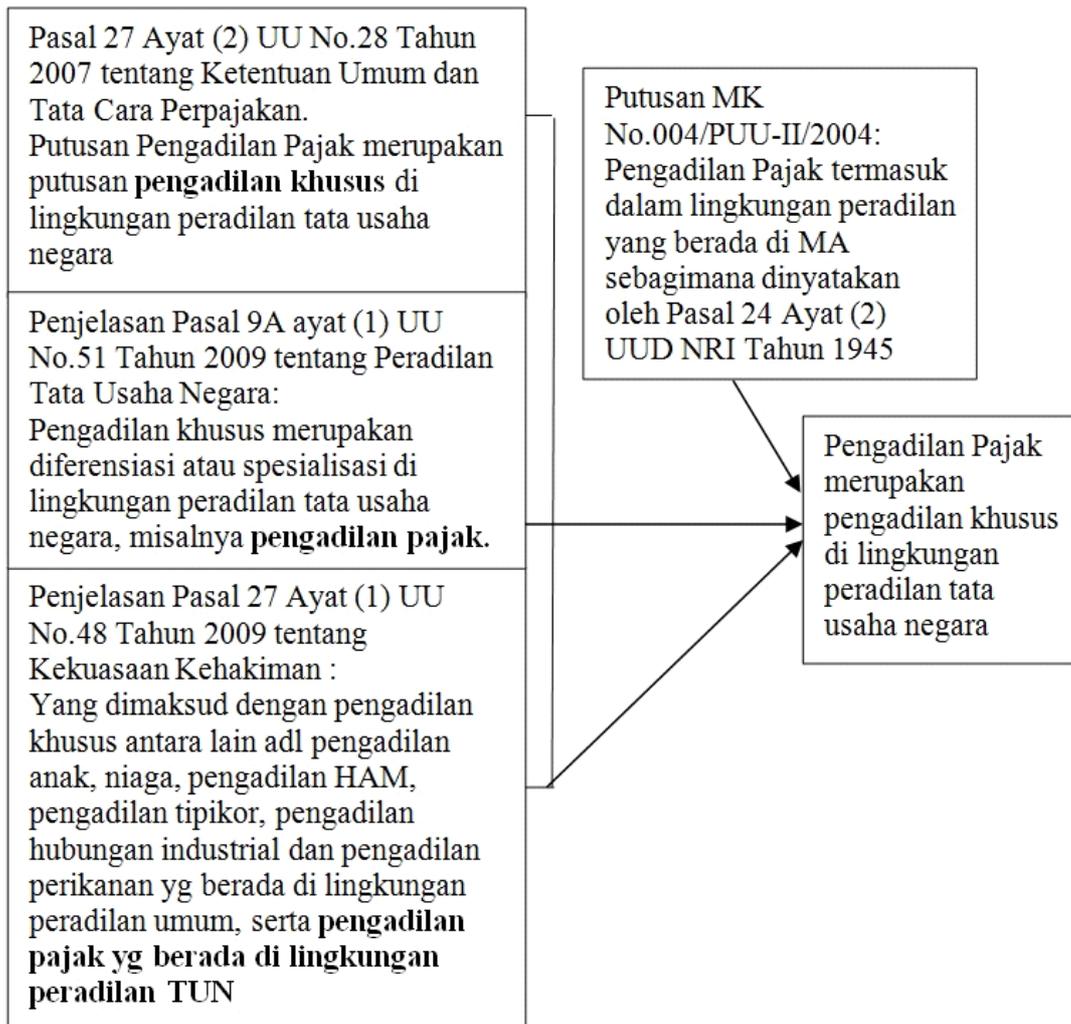
1. Pajak sebagai suatu perselisihan hukum yang konkret.
2. Perselisihan hukum yang konkret itu diterapkan hukum pajak yang bersifat abstrak dan mengikat secara umum.
3. Sekurang-kurangnya ada dua pihak yang bersengketa atau berperkara.
4. Adanya pihak pemutus, tidak terlibat sebagai pihak yang bersengketa atau berperkara dalam kedudukan sebagai hakim.

Pengadilan Pajak berkedudukan di Ibukota Negara di Jakarta<sup>10</sup> dan selanjutnya mengatur bahwa sidang pengadilan pajak dilakukan di tempat kedudukannya (di Jakarta) dan apabila dipandang perlu dapat dilakukan ditempat lain, dan tempat sidang sebagaimana yang dimaksud ditetapkan oleh Ketua.<sup>11</sup>

<sup>10</sup> Lihat Pasal 3 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak

<sup>11</sup> Lihat Pasal 3 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak

### Bagan 3. Kedudukan Pengadilan Pajak dalam Sistem Peradilan di Indonesia



#### PENUTUP

Kedudukan Pengadilan Pajak diatur dalam Pasal 2 Undang-Undang No. 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak yang menentukan bahwa *Pengadilan Pajak adalah badan peradilan yang melaksanakan kekuasaan kehakiman bagi Wajib Pajak atau penanggung Pajak yang mencari keadilan terhadap Sengketa Pajak*. Dari ketentuan di atas, maka kedudukan Pengadilan Pajak merupakan pelaksana kekuasaan kehakiman, sehingga dapat dikatakan bahwa Pengadilan Pajak merupakan lembaga yudisial yang berfungsi untuk menyelesaikan sengketa perpajakan.

Secara yuridis, Undang-Undang No. 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak tidak menentukan kedudukan Pengadilan Pajak sebagaimana

diamanatkan oleh Pasal 25 dan Pasal 27 Undang-Undang No. 48 Tahun 2009 tentang Kekuasaan Kehakiman. Dalam artian bahwa Undang-Undang No. 14 Tahun 2002 tidak menentukan Pengadilan Pajak adalah pengadilan khusus di bawah ke-empat lingkungan peradilan yang ada.

Ketentuan mengenai Pengadilan Pajak adalah pengadilan khusus dalam lingkungan peradilan tata usaha negara hanya dapat ditemukan dalam penjelasan Pasal 27 ayat (1) Undang-Undang No. 48 Tahun 2009. Oleh karena itu, ketentuan Pasal 2 Undang-Undang No. 14 Tahun 2002 perlu direvisi, sehingga normanya menentukan bahwa Pengadilan Pajak adalah pengadilan khusus dalam lingkungan peradilan tata usaha negara. Hal tersebut bertujuan supaya eksistensi Pengadilan Pajak sesuai dengan Undang-Undang No. 48 Tahun 2009 tentang Kekuasaan kehakiman.

## DAFTAR PUSTAKA

### BUKU

- Ahmadi, Wiratni. 2006. *Perlindungan Hukum Bagi Wajib Pajak Dalam Penyelesaian Sengketa Pajak*. Bandung: PT. Refika Aditama.
- Marzuki, Peter Mahmud. 2009. *Penelitian Hukum*. Jakarta: Prenada Media.
- Hamidi Jazim (et.al). *Mengenal Badan Penyelesaian Sengketa Pajak Di Indonesia*. Bandung: Tarsito.
- Harahap, M. Yahya. 1997. *Beberapa Tinjauan Mengenai Sistem Peradilan Dan Penyelesaian Sengketa*. Bandung: PT. Citra Aditya Bakti.
- Soemitro, Rochmat. 1979. *Dasar-dasar Hukum Pajak dan Pajak Pendapatan 1944*. Jakarta-Bandung: Eresco.
- \_\_\_\_\_. 1991. *Peradilan Administrasi Dalam Hukum Pajak Di Indonesia, Disertasi*. Bandung: Eresco.
- \_\_\_\_\_. 1993. *Peradilan Tata Usaha Negara*. Bandung: Eresco.
- Brotodiharjo, R.Santoso. 1993. *Pengantar Ilmu Hukum Pajak*. Bandung: Eresco.
- Basah, Sjachran. 1995. *Eksistensi Dan Tolok Ukur Badan Peradilan Administrasi Di Indonesia*. Bandung: Alumni.

Soekanto, Soerjono. 2007. *Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Penegakan Hukum*. Jakarta: PT.Raja Grafindo Persada.

Suryabrata, Suryadi. 1988. *Metodologi Penelitian*. Jakarta: CV.Rajawali.

Negara, Tunggul Anshari Setia. 2005. *Pengantar Hukum Pajak*. Malang: Bayumedia Publishing.

Pudyatmoko, Y. Sri. 2005. *Pengadilan dan Penyelesaian Sengketa Di Bidang Pajak*. Jakarta: Gramedia Pustaka Utama.

### PERATURAN PERUNDANG-UNDANGAN

Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945

Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 Tentang Pengadilan Pajak

Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang perubahan kedua atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan

Undang-Undang Nomor 48 Tahun 2009 Tentang Kekuasaan Kehakiman

Undang-Undang Nomor 51 Tahun 2009 tentang perubahan ketiga atas Undang-Undang Nomor 5 Tahun 1986 tentang Peradilan Tata Usaha Negara.

