

Pelaksanaan Wewenang Direktur Jenderal Pajak Terhadap Pengurangan dan Pembatalan Ketetapan Pajak Menurut Pasal 36 Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP)

Oleh: Alexander Candra dan M. Imam Sundarta

Abstract

One of the potential revenues of the Republic of Indonesia's most substantial at the present time is Tax. With tax Indonesia financing all activities such as subsidizing education, health and infrastructure development facilities, unemployment, foreign debt, and so on. Increased tax revenues is emphasized by the Government.

Taxation Laws, Rules and regulations are still under supervision by the Ministry of Justice and Human Rights with the operational implementation by the Director General of Taxation in terms of both formal and material law. For the oversight of this acceptance, it is necessary to operate tax legislation is clear, unequivocal and there is no overlapping, so that taxpayers can more obedient, and a sense of justice and high accountability. It may indirectly increase state revenue and the authority to enforce the law.

The research method used by the authors in the discussion of this thesis, is the normative research methods, which outlines what the applicable tax law is in conformity with the norms of other formal legal.

In fact in the Tax Courts in accordance with the Court of Tax Law No. 14 of 2002, still there is a trial going on in pseudo Director General of Taxes, in which decision-making is not only a clear, straightforward, and not firm. So there is still a lot of doubt on the decision. Application Process at Director General of Tax Objection still embrace the element of lack of justice, costly, time is not erratic decisions. While in the Tax Act are mentioned only 6 (six) months in the making.

According to the Tax Act No. 28 of 2007, Article 36 of the Director General of Taxes may also decide to reduce, correct, cancel or eliminate penalties and interest and administration of tax assessment issued. As for the decision process of determining the tax to be paid, so the moot court in the Director General of Taxes. Courts are decided in accordance with the Tax Court Act No. 14 of 2002, is the principal authority under the power of the judiciary, can run with the principles of the judicial process, which is low cost, fast and fair. With the recent reform Tax Courts embrace principles Cheap, Fast, Simple and Fair.

Description of the research that has been conducted by the author, the writer suggesting that the Implementation Authority Director General of Taxes on Tax Reduction and annulment According to Article 36 of Law No. 28 of 2007 on General Provisions and Tax Procedures should be advised eliminate.

Keywords : *The authority of the Director General of Taxation*

A. Latar Belakang Penelitian

Dalam Undang-Undang Nomor 28 Perubahan Ketiga atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (selanjutnya disebut dengan UU KUP 2007), pajak didefinisikan sebagai berikut;

“Pajak adalah kontribusi wajib kepada Negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan undang-undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan Negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat”¹

Kata-kata “bersifat memaksa” dan “tidak mendapatkan imbalan secara langsung” yang ada dalam definisi tersebut, menunjukkan ketidaksimetrisan hubungan antara negara dan masyarakat (dalam hal ini pembayar pajak). Padahal saat ini wacana untuk mengkonstruksi ulang definisi pajak semakin kuat, khususnya terkait dengan “kontraprestasi” atau imbalan yang harus diberikan negara atas pajak yang sudah dibayar oleh pembayar pajak². Negara memaksa berdasarkan undang-undang dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan dipergunakan untuk keperluan Negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat. Keperluan negara disini dapat membayar kewajiban kewajian terhadap luar negeri, belanja rutin negara dan non rutin negara. Wajib pajak (pembayar pajak) tidak mendapatkan imbalan langsung dari negara. Disisi lain negara bersifat memaksa kepada Rakyatnya untuk membayar pajak. Secara garis besar ciri-ciri yang terdapat pada pajak adalah sebagai berikut:

1. Pemungutan Pajak dapat dipaksakan karena didasarkan atas undang-undang,
2. Pihak yang membayar pajak tidak mendapat kontra prestasi langsung.
3. Pajak dipungut oleh negara, baik oleh pemerintah pusat maupun pemerintah daerah.
4. Pajak digunakan untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran pemerintah dimana jika terjadi kelebihan (surplus) maka akan dipergunakan untuk membiayai public investment³

¹ Lihat Pasal 1 angka 1 Undang Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009

²Haulla Rosdiana,dan Edi Slamet Irianto, *Pengantar Ilmu Pajak Kebijakan dan Implementasi di Indonesia*, Raja Grafindo Persada, 2012,hlm 1

³Aristanti Widyarningsih, *Hukum Pajak dan Perpajakan dengan Pendekatan Miind Map*, Alfabeta, Bandung 2011, hlm. 2

Pajak merupakan penerimaan Negara sektor non migas yang paling utama untuk membiayai segala pengeluaran pemerintah baik rutin baik maupun non rutin. Dengan pinjaman hutang luar negara, karena pembiayaan Negara selama era tersebut semuanya pembiayaan Negara bukan berasal dari sektor Pajak, yaitu berasal dari pada pinjaman-pinjaman Negara maju ,sector sumber minyak hasil bumi, gas dan sector penerimaan lainnya seperti hasil keuntungan Badan UsahaMilik Negara, sedangkan untuk kebijakan sektor Pajak pada masa tersebut belum tersentuh sama sekali.

Sejak era reformasi sistem pemerintah keuangan telah berubah total yaitu sektor pajak merupakan Penerimaan Negara terbesar selain penerimaan hasil penjualan minyak bumi dan gas. Pajaklah hamper 80% membiayai Negara rangka pembiayaan rutin Negara, non rutin dan pembangunan sarana dan prasarana, dalam Rencana Anggaran Belanja Negara (RAPBN) sejak tahun 2002 adalah penerimaan dari Pajak. Untuk tahun ini target penerimaan pajak menurut Rencana Anggaran Belanja Negara (RAPBN) tahun 2013 sebesar 1.192,9 triliun. Penerimaan pajak ini terdiri dari Pajak Bumi dan Bangunan (PBB), Pajak bea perolehan hak atas tanah dan bangunan (BHTB), Pajak Penjualan Rumah dan Tanah, Pajak Penghasilan (PPh), Pajak Pertambahan Nilai (PPn), bea cukai, meterai dan retribusi. Adapun perincian penerimaan pajak sebagai berikut:

Tabel 1
Realisasi Penerimaan Pajak
Tahun pajak 2009 - 2014

No.	URAIAN	2009	2010	2011	2012
1	Pajak penghasilan	357.400,00	350.958,00	420.494,00	519.965,00
2	PPN	249.509,00	269.537,00	312.110,00	352.950,00
3	PBB	28.916,00	26.507,00	27.682,00	35.647,00
4	BPHTB	7.754,00	7.393,00	-	-
5	Cukai	49.495,00	57.289,00	62.760,00	75.443,00
6	Pajak lainnya	4.273,00	3.851,00	4.200,00	5.632,00
7	Bea masuk	19.160,00	19.570,00	17.902,00	23.734,00
8	Pajak ekspor	9.336,00	7.633,00	5.107,00	19.199,00
Jumlah		725.843,00	742.738,00	850.255,00	1.032.570,00
% tase kenaikan			2,33%	14,48%	21,44%
Sumber Biro Pusat Statistik					

Sambungan....

No.	URAIAN	2013	2014
1	Pajak penghasilan	584.890,00	591.600,00
2	PPN	423.708,00	518.900,00
3	PBB	27.344,00	25.500,00
4	BPHTB	-	-
5	Cukai	92.004,00	114.300,00
6	Pajak lainnya	6.343,00	6.000,00
7	Bea masuk	27.003,00	339.001,00
8	Pajak ekspor	31.702,00	20.000,00
Jumlah		1.192.994,00	1.615.301,00
% tase kenaikan		15,54%	35,40%
Sumber Biro Pusat Statistik			

Dari tabel tersebut diatas terlihat bahwa penerimaan pajak dari tahun ke tahun meningkat tajam, Karena pajak sumber utama penerimaan negara. Dari Pajak Negara dapat membiayai pembangunan, seperti biaya Pendidikan, Biaya pemeliharaan sarana dan prasarana umum, biaya rutin untuk pembayaran gaji pegawai-pegawai, dan sebagainya.

Dari hasil penerimaan tersebut diharapkan dapat menutupi biaya rutin atau non rutin belanja Negara, dan pembangunan yang dapat berkelanjutan. Jelaslah hubungan sinergistik antara hukum dan ekonomi sangat erat sekali tidak terlepas hukum dan ekonomi, seperti dua sisi uang. Akan tetapi, ekonomi kurang dapat bekerja dan melakukan perencanaan dengan baik tanpa didukung oleh tatanan normatife yang berlaku, yang tidak lain adalah hukum. Untuk Indonesia Keadaan tersebut menjadi lebih tegas lagi karena kata-kata dalam Penjelasan Undang-Undang Dasar 1945 (UUD 1945) yang mengatakan, bahwa “Negara Indonesia berdasar atas hukum, tidak berdasarkan atas kekuasaan belaka”. Pernyataan yang cukup mendasar tersebut boleh juga dianggap sebagai mengatakan, bahwa “proses ekonomi di negeri ini berdasar atas hukum, tidak berdasarkan atas pertimbangan ekonomi belaka”⁴.

Untuk meningkatkan pertumbuhan ekonomi, bebas dari kewajiban luar negeri, untuk meningkatkan perkapita nasional, dan Negara yang berdaulat di Internasional tidak terlepas hukum harus tegas, jelas dan adil.

⁴JM.Keynes, dalam Satjipto Raharjo, *Sisi-sisi lain dari Hukum di Indonesia*, Kompas, Jakarta, 2009, hlm. 21

Hukum bekerja dengan sempurna, maka secara langsung terjadi peningkatan ekonomi nasional dapat merubah kehidupan yang layak dan adil, hubungan sinergistik antara hukum dan ekonomi itu dapat dicontohkan melalui suatu kutipan JM Keynes disatu kalimat “*the outstanding faults of the economic society in which we live are its failure to provide for full employment and its arbitrary and equitable distribution of wealth*” dengan cukup mudah kalimat tersebut dapat diterapkan pada kondisi hukum sekarang menjadi *The outstanding faults of the law society in which we live are its failure to provide for the enjoyment of justice, for all and its arbitrary and equitable distribution of justice.*⁵.

Sekalipun hubungan sinergistik antara hukum dan ekonomi, tidak dinyatakan secara positif-eksplisit tetapi haruslah melihat sisi lainnya yaitu perilaku Sumber Daya Manusia terutama pada aparat-aparat penegakan hukum.

Untuk itu mencapai target penerimaan tersebut perlu adanya kerja keras seluruh aparat pengawasan perpajakan yang jujur, disiplin, disamping itu seperangkat peraturan Undang-undang perpajakan yang tegas, adil, dan dapat ditaati oleh masyarakat. Antinomi Nilai kepastian dan keadilan yang diinginkan oleh wajib pajak atau pembayar pajak, Kepastian memiliki arti “ketentuan, ketetapan” sedangkan jika kata kepastian itu digabungkan dengan kata hukum menjadi Kepastian Hukum, memiliki arti “perangkat hukum suatu Negara yang mampu menjamin hak dan kewajiban setiap warga Negara”⁶. Perangkat penegak pelaksanaan Undang-undang dalam menjalankan tugas, perangkat dalam pembuat Undang-Undang dan Perangkat dalam pengawasan didalam menjalankan Undang-undang itu harus tegas, jelas, dan tanpa adanya unsur-unsur cela untuk dimasuki korupsi dalam penyusunan pelaksanaan dalam pekerjaan. Untuk itu para pihak Pembuat Undang-Undang perpajakan adalah wakil-wakil rakyat, pemerintah, Kementerian Keuangan serta Direktorat jenderal pajak harus bersinergi mempunyai kekuatan untuk melawan korupsi.

Dalam kenyataan sehari-hari sekarang bahwa spanduk-spanduk Kantor Pelayanan Pajak dimana-mana telah meneriakkan untuk membersihkan diri dari praktek penyusunan, akan tetapi sampai sekarang ini praktek semacam sangatlah sulit untuk menghilangkan begitu saja.

Negara yang menganut sistem demokrasi Pancasila melihat pajak itu sebagai kewajiban berwarganegara atau dan menjadi rakyat suatu Negara. Melalui kekuasaan untuk menekan penerimaan Pajak, Kadangkala pengertian peningkatan penerimaan pajak oleh pejabat berwenang pajak salahkan artikan dalam peningkatan pajak. Pajak didasarkan atas kesepakatan rakyat yang dituangkan dalam Undang-undang Dasar 1945 menyebutkan pada Pasal 23A sebagai berikut, “*Pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan Negara diatur dengan undang-undang*”. Undang-undang Dasar 1945 (UUD 1945) yang sudah berubah menjadi pajak itu merupakan sifat memaksa untuk keperluan Negara dalam rangka untuk membiayai pengeluaran rutin dan non rutin. Negara melalui kekuasaannya untuk memaksa kepada rakyatnya untuk membayar pajak.

⁵Ibid hlm. 23

⁶ E.Fernando M. Manullang, *Menggapai Hukum berkeadilan, Tinjauan Hukum Kodrat dan Antinomy Nilai*, Kompas, Jakarta, 2007 hlm. 91

Kekuasaan merupakan peranan penting dalam berupaya untuk meningkatkan penerimaan pajak. Kekuasaan adalah kemampuan seseorang atau suatu kelompok untuk mempengaruhi Prilaku seseorang atau kelompok lain, sesuai dengan keinginan para prilaku⁷. Upaya yang telah dilakukan oleh pemerintah adalah mempengaruhi organisasi-organisasi pengusaha untuk menerima seluruh aspirasi-aspirasi itu sendiri untuk meningkatkan penerimaan Negara. Untuk sementara, Kekuasaan yang diharapkan dapat menjadi perlengkapan dan unsur utama dalam Negara kekeluargaan itu sebut “kekuasaan yang baik” (*benevolent*). Kurang Lebih ciri-ciri dari kekuasaan yang demikian itu adalah; (1) kekuasaan yang berwatak mengabdikan kepada kepentingan umum,(2) kekuasaan yang melihat kepada lapisan masyarakat yang susah (3) kekuasaan yang selalu memikirkan kepentingan public, (4) kekuasaan yang kosong dari kepentingan subyektif, (5) kekuasaan yang mengasihi.⁸ Dengan kekuasaan yang baik yang mempunyai arti kepada masyarakat umumnya.Dari kekuasaan inilah baru ditentukan kebijakan-kebijakanjenis-jenis pajak harus disetor ke negara. Dengan dikeluarkan kebijakan jenis-jenis pajak yang harus dipungut oleh Negara, Hal ini tentu akan mempengaruhi kinerja perekonomian Indonesia secara sistemik dimana akan timbul kesenjangan beberapa faktor-faktor ekonomi yang lainnya harus dikorbankan untuk meningkatkan pajak, dengan tujuan akhir adalah untuk mengurangi jumlah pinjaman dari luar negeri yaitu upaya meningkatkan Pajak.

Dengan adanya pajak maka terjadilah pemerataan pendapatan, berkeadilan sosial. Karena bagi manpu yang akan memberikan subsidi kepada masyarakat tidak mampu. Asal semuanya kebijakan terjadi bisa berjalan dengan sempurna. Untuk itu Negara harus mengatur semua kebijakan ini. Negara adalah suatu organisasi dalam suatu wilayah yang memiliki kekuasaan tertinggi yang sah dan ditaati oleh rakyatnya⁹. Negara merupakan suatu perusahaan raksasa besar yang besar mempunyai kekuasaan tertinggi untuk mempengaruhi kepada kelompok lainnya dalam rangka menegakan hukum yang berkeadilan.

Untuk meningkatkan keadilan maka Negara harus berupaya untuk meningkatkan penerimaan pajak. Faktor peningkatkan penerimaan Negara dari pajak bukan hanya semata-mata dari menekan atau memaksa wajib pajak atau pembayar pajak agar dengan sukarela untuk membayar pajak itu sendiri. Bila metoda itu terjadi maka Negara menjadi kriminal, membuat kesengsaran kepada rakyat sendiri, ataupun merampas hak asasi manusia.

⁷ Miriam Budiardjo,*Dasar-dasar Ilmu Politik*, Gramedia Pustaka Utama, Jakarta, 2010, hlm. 18

⁸Satjipto Raharjo,*Op.Cit.*, hlm, 75

⁹Miriam Budiardjo *Op.Cit* hlm. 19

Untuk itu Negara harus menjadi pelayanan yang baik, salah satu faktor yang lainnya yang bisa mempengaruhi psikologis agar wajib pajak atau pembayar pajak untuk mempunyai niat agar membayar dengan sukarela, tanpa adanya sistem pengawasan. Salah satu faktor-faktor pelayanan yang baik wajib pajak atau pembayar adalah memberikan pelayanan kepada wajib pajak atau pembayar pajak dengan kepastian hukum, kemudahan-kemudahan dalam menghitung pajak untuk membayar sendiri. Untuk itu Negara harus bisa memberikan pelayanan baik kepada masyarakat itu sendiri.

Untuk meningkatkan pelayanan baik kepada masyarakat adalah memberikan informasi peraturan-peraturan baru, membuat Undang-undang yang tegas dan jelas, memberikan pelayanan antar jemput wajib pajak atau pembayar pajak, memberikan berbagai fasilitas umum cukup memadai, selain dari unsur-unsur pelayanan tersebut. Ada salah satu unsur yang paling utama adalah membuat Undang-undang atau hukum yang tidak mempunyai ruang untuk mengadakan suap menyuap kepada oknum pajak atau wajib pajak itu sendiri, dengan menggunakan pasal-pasal tertentu, ataupun adanya kolusi antara wajib pajak atau pembayar pajak dengan pejabat pajak yang berwenang ataupun sebaliknya. Bila itu terjadi didalam permainan pelayanan pejabat pajak ataupun sebaliknya, maka itu kelemahan-kelemahan yang harus dirubah oleh pembuat Undang-Undang, agar permainan tersebut tidak akan terjadi.

Bila dilihat peraturan Undang-undang perpajakan di Indonesia sudah cukup banyak, dan lengkap peraturan-peraturan perpajakan. Akan tetapi pihak pembuat produk Undang-undang perpajakan tidak dapat mengatasi kelemahan-kelemahan pengontrolan dan pengawasan pelaksanaan perpajakan. Kadang-kadang pembuat produk Undang-undang Perpajakan sering membuat peraturan dengan memberikan peluang untuk kepentingan-kepentingan tertentu, misalnya peluang untuk adanya korupsi, dan penyuapan. Biasanya terjadi pembuat Produk Undang-undang atau pembuat peraturan-peraturan sudah ada pesanan khusus untuk menitipkan pasal-pasal tertentu agar dapat dipergunakan untuk Korupsi, Kolusi, dan Nepotisme (KKN) didalam pelaksanaan pasal tersebut sehari-hari.

Terbongkarnya Penyelewengan oleh Pegawai Pajak terkait keberatan dan banding dari wajib pajak, misalnya yang dilakukan oleh Gayus H. Tambunan sebagai Penelaah Keberatan pada seksi Bidang Keberatan dan Banding di Kantor Wilayah Direktorat Pajak telah menunjukkan bahwa system yang tengah berjalan memang amat rentan dengan penyimpangan terlebih dengan minimnya control pengawasan¹⁰. Didalam pelaksanaan yang terjadi di dalam permainan antara wajib pajak atau Pembayar Pajak dengan pejabat pajak dalam negosiasi pembayaran pajak yang harus dibayar, adalah dengan menggunakan pasal-pasal tertentu untuk alasan-alasan tertentu bagi wajib pajak atau pembayar pajak dan pihak pejabat pajak sebagai payung hukum agar dapat menangkis semua pertanyaan-pertanyaan yang terjadi tidak diinginkan.

¹⁰ Marwan Effendy, *Diskresi, Penemuan Hukum, Korporasi dan Tax Amnesty dalam Penegakan Hukum*, Percetakan Referensi, Jakarta, 2011, hlm 119.

Meskipun reformasi perpajakan yang pertama dilakukan di Indonesia tahun telah berlangsung hamper 25 tahun, namun untuk pertama kalinya, yaitu dalam Perubahan Ketiga Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, namun salah satu pasal yang akan dikemukakan oleh penulis adalah Undang-undang perpajakan Nomor 6 tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 28 tahun 2007 pada Pasal 36 Ayat (1) Direktur Jenderal Pajak karena Jabatan atau permohonan Wajib Pajak dapat;¹¹

1. Mengurangkan atau menghapuskan sanksi administrasi berupa bunga, denda, dan kenaikan peraturan perundang-undangan perpajakan dalam hal sanksi tersebut dikenakan karena kekhilafan Wajib Pajak atau bukan karena kesalahannya;
2. Mengurangkan atau membatalkan surat ketetapan pajak yang tidak benar
3. Mengurangkan atau membatalkan Surat Tagihan Pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 14 yang tidak benar; atau
4. Membatalkan hasil pemeriksaan pajak atau surat ketetapan pajak dari hasil pemeriksaan yang dilaksanakan tanpa:
 - a. Penyampaian surat pemberitahuan hasil pemeriksaan; atau
 - b. pembahasan akhir hasil pemeriksaan dengan Wajib Pajak.

Dalam hal ini ditindak lanjutkan dan dipertetaskan kembali oleh Pemerintah, menerbitkan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 8/KMK.03.2013 tentang Tata Cara Pengurangan atau Penghapusan Sanksi Administrasi dan Pengurangan atau Pembatalan Surat ketetapan Pajak atau Surat Tagihan Pajak, pasal 2¹².

Direktur Jenderal Pajak berdasarkan permohonan Wajib Pajak dapat:

1. Mengurangkan atau menghapuskan sanksi administrasi berupa bunga, denda, dan kenaikan yang terutang sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan dalam hal sanksi tersebut dikenakan karena kekhilafan Wajib Pajak atau bukan karena kesalahannya;
2. Mengurangkan atau membatalkan surat ketetapan pajak yang tidak benar;
3. Mengurangkan atau membatalkan Surat Tagihan Pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 14 Undang-Undang KUP yang tidak benar; atau
4. Membatalkan surat ketetapan pajak dari hasil pemeriksaan atau verifikasi yang dilaksanakan tanpa:
 - a. Penyampaian surat pemberitahuan hasil pemeriksaan atau surat pemberitahuan hasil verifikasi; dan/atau
 - b. Pembahasan akhir hasil pemeriksaan atau pembahasan akhir hasil verifikasi dengan Wajib Pajak.

¹¹Lihat Susunan dalam satu naskah Undang-Undang nomor 6 tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah diubah denan Undang-Undang Nomor 16 tahun 2009

¹²Lihat Pasal 2 Peraturan Menteri Keuangan Nomor 8/KMK.03.2013 tentang Tata Cara Pengurangan atau Penghapusan Sanksi Administrasi dan Pengurangan atau Pembatalan Surat ketetapan Pajak atau Surat Tagihan Pajak,

Dari uraian pasal tersebut jadi jelaslah pihak pemerintah juga ikut mendukung dengan dikeluarkan Keputusan Menteri keuangan. Maka Pejabat pajak (*fiskus*) secara berweenang dengan kuat, dalam hal ini wakil pemerintah dapat mengurangi atau menghapuskan surat ketetapan pajak yang dikeluarkan sendiri, tanpa adanya pengawasan ataupun pengontrol untuk membatalkan dengan sendiri, tanpa suatu alasan-alasan tertentu untuk menghapus ataupun mengurangi kewajiban pajak yang harus dibayar oleh wajib pajak atau pembayar pajak. Dalam kenyataan sehari-hari yang timbul adalah terjadinya negosiasi-negosiasi kewajiban pajak yang harus dibayar oleh wajib pajak atau pembayar pajak, bila ini terjadi meningkat penerimaan adalah pejabat pajak, bukan lagi Negara.

Dalam upaya proses banding administrasi melalui yang Direktur Jenderal Pajak, maka pihak wajib pajak masih dapat kesempatan untuk mendapatkan keadilan dalam keputusan dalam kewajiban perpajakan yang harus dibayar. Untuk itu pihak wajib pajak (*tax payer*) atau wajib pajak harus dapat melengkapi segala bantahan, dokumen-dokumen ataupun bukti-bukti yang telah ditetapkan oleh Direktur Jenderal Pajak.

Upaya untuk mendapatkan mencari keadilan bagi wajib pajak (*tax payer*) atau pembayar pajak, dapat melalui proses Badan Penyelesaian Sengketa Pajak (BPSP) menurut Undang-undang perpajakan Nomor 17 Tahun 1997 yang tertera dalam Pasal 2," Badan Penyelesaian Sengketa Pajak adalah badan peradilan pajak sebagaimana dimaksud dalam Undang-undang Nomor 6 tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah diubah dengan Undang-undang Nomor 9 tahun 1994".

Kemudian pada tahun 2002, Badan Penyelesaian Sengketa Pajak (BPSP) telah digantikan menjadi Badan Pengadilan Pajak hal ini sesuai dengan Undang-undang Republik Indonesia Nomor 14 tahun 2002 tentang pengadilan perpajakan pada tanggal 12 April 2002. Dengan dikeluarkan Undang-undang tersebut, maka upaya wajib pajak untuk mendapatkan keadilan dilakukan melalui proses pengadilan pajak.

Dalam upaya hukum melalui proses badan pengadilan pajak yang dilakukan oleh wajib pajak (*tax payer*) atau pembayar pajak pada umumnya sering mengalami kegagalan, di samping itu biaya mahal, tidak jelas dalam keputusan, berbelit-belit, dan memakan waktu cukup lama, sehingga wajib pajak tidak mau melakukan proses pengadilan pajak. Tanggung jawab penegak hukum yang harus tegas, jelas, tidak bersifat abu-abu, dan mempunyai keputusan arti makna yang dalam berkeadilan dihadapan Tuhan Yang Maha Esa.

Cikal Bakal kegagalan peradilan ini sebagian besar dilakoni aparat penegak hukum kita yang tidak professional. Kegagalan peradilan ini merupakan kegagalan penegakan hukum secara keseluruhan yang dapat dilihat dari kondisi ketidakmanpuan (*unability*), dan ketidakmauan (*unwillingness*). Ketidakmanpuan penegakan hukum diakibatkan profesionalisme aparat yang kurang, sedangkan ketidakmauan penegakan hukum berkait masalah Korupsi Kolusi Nepotisme (KKN) yang dilakukan oleh aparat hukum sudah menjadi rahasia umum¹³. Sekalipun itu buka rahasia umum dalam kenyataan sehari-hari terjadi tawar menawar antara Wajib Pajak atau Pembayar Pajak dengan aparat keputusan ketetapan pajak.

¹³ Amir Syamsuddin, *Integritas Penegak Hukum, Hakim, Jaksa, Polisi dan Pengacara*, Kompas Media Nusantara, Jakarta, 2009, hlm. 20

Dalam proses jalan pintas yang sering kali dipergunakan oleh Wajib Pajak (*tax payer*) atau pembayar pajak, yaitu melalui permohonan untuk Peninjauan kembali atas surat ketetapan pajak yang telah dikeluarkan oleh Kepala Kantor Pelayanan Pajak, yakni proses banding administrasi ke Direktur Jenderal Pajak untuk mendapatkan keadilan sebagaimana semestinya yang diharapkan oleh Wajib Pajak (*tax payer*) atau pembayar pajak. Dalam undang-undang tersebut yang menjadi 2 (dua) bagian yang menjadi penegakan hukum, yaitu satu bagian pihak Direktur Jenderal Pajak itu sendiri yang sudah mengeluarkan keputusannya dan Pengadilan Pajak. Proses sebuah keputusan sangat panjang, sangat merelakan bagi pihak wajib pajak atau pembayar pajak untuk mengadu keadilan, bolak-balik balik fakta yang harus dikemukakan. Sebuah keadilan yang bisa menimbulkan ketidakjujuran bagi Wajib Pajak atau pembayar pajak dan Aparat penegakan hukum itu sendiri. Dalam praktik, kita temukan banyak peristiwa yang belum diatur dalam hukum atau perundang-undangan, atau meskipun sudah diatur tetap tidak lengkap dan tidak jelas. Oleh karena itu, peraturan hukum yang tidak ada harus diadakan, yang tidak jelas harus dijelaskan, dan yang tidak lengkap harus dilengkapi, dengan jalan menemukan hukumnya agar aturan hukumnya dapat diterapkan terhadap peristiwanya¹⁴. Dalam pelaksanaan tidak lagi menjadi dua sisi saling bertentangan sehingga menimbulkan keputusan yang tidak mempunyai arti dan tidak berwibawa. Tidak lagi adanya terjadi korupsi, kolusi dan nepotisme (KKN). Walaupun secara eksplisit kedua Lembaga puncak pengambil keputusan yaitu Kementerian Keuangan dalam hal ini diwakilkan Direktur Jenderal Pajak, dan Pengadilan Pajak seakan-akan memisahkan diri tetapi dalam kenyataan sehari-hari masih dibawah yang sama. Kedua Lembaga dalam kenyataan sehari-hari aparat penegak Hukum masih sering membuka diri penyuaapan.

Dari uraian tersebut diatas jelas dalam sebuah keputusan mempunyai dua lembaga pengambil keputusan, yaitu Direktur Jenderal Pajak dan Pengadilan Pajak. Yang dimana Badan Pengadilan pajak itu masih di dalam pengawasan Eksekutif atau dalam hal ini adalah Kementerian Keuangan. Artinya dalam sebuah keputusan yang tidak jelas, tidak adil, tidak tegas dan timpah tindih dalam pembuatan keputusan. Walaupun secara eksplisit dalam pelaksanaannya sehari-hari seakan-akan prosesnya yang memisahkan dua badan pengambilan keputusan, tetapi didalam kenyataan implisit masih adanya sifat memaksa hukum untuk mengambil keputusan memihat kepada Direktur Jenderal Pajak dalam hal ini Kementerian Keuangan. Untuk itu Penulis berkeinginan untuk meninjau proses Badan Pengadilan pajak terhadap produk Undang-undang Nomor 6 tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP) Nomor 28 tahun 2007 Pasal 36 disahkan pada tanggal 17 Juli 2007, yang dikeluarkan oleh Direktur Jenderal pajak, terhadap proses pengadilan pajak yang dibuat oleh pemerintah.

¹⁴*Op Cit. hlm 189*

A. Kerangka Teori

Untuk penulisan tesis ini, maka penulis mencoba untuk memberikan gambaran kerangka teori yang diterapkan didalam aplikasi kejadian-kejadian sehari-hari, Adapun kerangka teorinya adalah sebagai berikut:

- a. *Grandnorm* merupakan syarat transedental-logis bagi berlakunya seluruh tata hukum. Seluruh Tata hukum positi harus berpedoman secara hirarki pada *grandnorm*. Dengan demikian, secara tidak langsung,¹⁵
- b. Sumber hukum sekunder adalah *restatements, Restatements* merupakan hasil rumusan ulang tentang hukum. Hukum ini dilakukan karena timbulnya ketidakpastian dan kurangnya keseragaman dalam hukum dagang (*commercial law*).¹⁶
- c. Berdasarkan tiga prinsip hukum alam tersebut, Radbruch sampai pada keyakinan bahwa keadilan terhadap manusia individual merupakan batu sendi bagi perwujudan keadilan dalam hukum. Dari sini pula tiga aspek hukum itu disusun dalam urutan structural yang dimulai dari keadilan, kepastian, dan diakhiri finalis.¹⁷ Secara keseluruhan bahwa hukum yang harus tetap pada tunduk keadilan, dan kepastian, dari kepastian itulah timbul finalitas hukum, ini menghindari kewewenang-wenangan.

B. Metodologi Penelitian

Dalam penelitian ini adapun objek yang diteliti oleh penulis adalah kaidah-kaidah hukum perpajakan, hukum-hukum normative dan dalam pelaksanaan undang-undang tersebut dilapangan yang terjadi sesungguhnya. Dilihat dari metode pengumpulan data maka data yang diperoleh dapat dibagi dua bagian; yang pertama disebut data primer atau dasar-dasar (*primary data*) atau *basic data*) dan yang kedua dinamakan data sekunder (*secondary data*)¹⁸Dilihat dari metodepengumpulan data.maka data yang diperoleh dapat dibagi dua; Yang pertama disebut data primer atau dasar-dasar (*primary data*) atau *basic data* dan yang kedua dinamakan data sekunder (*secondary data*). Dalam penulisan ini pengolahan data didapatkan dari sebagai berikut:

¹⁵ Benard L. Tanttya, Yoan N.Simanjutak, dan Markus Y.Hage, '*Teori Hukum, Strategi Tertib Manusia uang dan Generasi*, S Genta Publishing,Jakarta,2011, hlm. 121

¹⁶ Salim H.S ,*Hukum Kontrak, Teori dan Teknik Penyusunan Kontrak*, Sinar Grafika, Jakarta, 2010, hlm. 21

¹⁷ Marwan Effendy,*Op Cit* hlm 132

¹⁸ Soejono Soekanto, *Pengantar Penelitian Hukum*, Universitas Indonesia, Jakarta, 2010, hlm.. 11

1. Data Primer

Yaitu data-data yang langsung diperoleh dari sumber utama yaitu berdasarkan Undang-Undang Nomor 28 tahun 2007 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UUKUP).

2. Data sekunder

Yaitu antara lain, mencakup dokumen-dokumen resmi, buku-buku, hasil-hasil penelitian yang berwujud laporan, buku harian, berdasarkan dari pengembangan dilapangan dan seterusnya..Maka data yang diambil dan diolah oleh penulis adalah data yang tidak langsung yang terdiri dari:

- a. Bahan hukum primer, antara lain dari Undang-undang dan keputusan pejabat Direktorat perpajakan yakni seperti Undang-undang Perpajakan, Peraturan Pemerintah (PP), Surat Edaran Perpajakan (SE), Keputusan Menteri Keuangan (KMK), Keputusan Direktur Jenderal Pajak (Kep-/), dan Keputusan Kepala Kantor Pelayanan Pajak (No.S./)
- b. Bahan hukum sekunder, terdiri dari: buku buku, bahan ilmiah, media elektronik, media masa, pendapat-pendapat ahli lainnya dan majalah perpajakan lainnya.
- c. Bahan hukum tersier, yaitu kamus bahasa hukum, kamus bahasa Indonesia, istilah dan sebagainya.

Dalam penelitian ilmiah, cara-cara pengolahan data terdiri dari dua bagian; data kuantitatif dan data kualitatif. Penelitian kualitatif merupakan penelitian yang dilakukan berdasarkan paradigm, strategi, dan implementasi model secara Kualitatif, Perspektif, strategi, dan model yang dikembangkan sangat beragam. Secara Umum dalam penelitian kualitatif terdapat hal-hal sebagai berikut:

- a. Data disikapi sebagai data verbal atau sebagai sesuatu yang dapat ditransposisikan sebagai data verbal.
- b. Diorientasikan pada pemahaman makna baik itu menunjuk pada ciri, hubungan sistematis, konsepsi, nilai, kaidah, dan abstraksi formulasi pemahaman,
- c. Mengutamakan hubungan secara langsung antara peneliti dengan hal yang diteliti.
- d. Mengutamakan peran peneliti sebagai instrument kunci.¹⁹

¹⁹Basrowi, dan Suwandi, *Memahami Penelitian Kualitatif*, Rineka Cipta, 2008, hlm. 20

Untuk penganalisan data tersebut dapat diperjelaskan sebagai berikut;

- a. Dalam pengolahan data kuantitatif yaitu data yang berisi tentang data atau angka-angka yang terkait dengan pembukuan baik perusahaan maupun wajib pajak perorangan, untuk perhitungan pajak yang harus dibayar oleh wajib pajak yang dikeluarkan keputusan pejabat pajak irektorat,dan ataupun berupa nilai persentase tarif pajak dari jumlah predaran bruto dan nilai transaksi akuntansi yang telah dikeluarkan, dan Laporan Keuangan/Neraca periode yang dilaporkan oleh Wajib Pajak (Pembayar pajak). Angka-angka yang telah dikeluarkan ditetapkan jumlah yang final hasil perkalian nilai transaksi akuntansi, seperti Pajak Penghasilan Pasal 23 pekerjaan kontruksi bangunan sebesar 4% dari Nilai kontrak, atau lebih dikenalkan Dasar pengenaan Pajak (DPP), tanpa dikenakan Pajak Penambahan Nilai (PPn), ataupun harga jual wajib pajak, dimaksud termaksud Nilai Pajak Penambahan Nilai (PPn). Perjanjian-perjanjian dalam akta notaris untuk menimbulkan angka pembayaran pajak.

- b. Untuk nilai kualitatif, yang dianalisis ialah data yang tidak berupa angka atau non kuantitatif yaitu merupakan analisa verbal, berupa data pendukung pembukuan (akuntansi), Teknik pengumpulan data melalui proses observasi. Observasi merupakan salah satu teknik pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian kualitatif. Observasi terdiri dari bermacam-macam cara.²⁰Data ini sangat banyak jumlah, ragam dan juga kegunaannya masing-masing, misalnya akta notaris, perjanjian, kontrak penjualan, order pembelian,surat keputusan pemeriksaan lapangan dari keputusan pejabat pajak yang telah dikeluarkan kepada wajib pajak, seperti Surat Keputusan penetapan nilai pajak yang dibayar, ataupun kesalahan pembukuan sehingga keputusan harus dilakukan penafsiran nilai pajak yang harus dibayar berdasarkan norma perhitungan pajak, dan dapat merupakan sanksi administrasi, yakni pencabutan Pengukuhan Wajib Pajak untuk penerbit Faktur pajak keluaran atau pajak masukan, Pajak Penghasilan Penjualan rumah dan Tanah, peringkatan perjanjian akta-akta notaris, Pajak bea perolehan hak atas tanah dan bangunan (BHTB), Pajak Penjualan Rumah dan Tanah dan dokumen yang lainnya terkait dalam penulisan ilmiah.Dari uraian metodologi penelitian, maka penulisan jurnal ini adalah metode kwalitatif murni.

²⁰Beni Ahmad Saebani, *Metode Penelitian*,.Pustaka Setia, Bandung,2009 hlm. 186

A. PEMBAHASAN

Pajak merupakan sumber penerimaan bagi negara yang paling utama dan selalu diperhatikan pemerintah. Reformasi perpajakan bergulir-gulir terus menerus untuk meningkat pelayanan terbaik untuk Pembayar Pajak. Akhir-akhir ini sasaran utama oleh Direktorat Jenderal Pajak adalah mencari wajib pajak yang tersembunyi (*ekstensifikasi*) dan mengungkapkan laporan pembayar pajak (wajib pajak) yang tidak jujur (*intensifikasi*).

Adapun sebagai kerangka-kerangka teori untuk penulisan-penulisan tesis berikut ini, penulis memakai teori-teori sebagai berikut:

- a. Pajak adalah semua jenis pajak yang dipungut oleh Pemerintah Pusat, termasuk Bea dan Cukai, dan Pajak yang dipungut oleh Pemerintah Daerah, menurut Peraturan Per Undang-undangan yang berlaku.²¹
- b. Pajak adalah kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan Undang-Undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat²²
- c. Pajak adalah iuran rakyat kepada kas Negara berdasarkan Undang-Undang (yang dapat dipaksakan) dengan tiada mendapat jasa timbale balik (kontraprestasi), yang langsung dapat ditunjukkan dan yang digunakan untuk membayar pengeluaran umum, Menurut Prof.Dr.H.Rochmat Soemitro,S.H.²³
- d. *Tax Planning* adalah suatu kapasitas yang dimiliki oleh Wajib Pajak (WP) untuk menyusun aktivitas keuangan guna mendapat pengeluaran (beban) pajak yang minimal. Secara teoritis, *tax planning* dikenal sebagai *effective tax planning*, yaitu seorang wajib pajak berusaha mendapat penghematan pajak (*tax saving*) melalui prosedur penghindaran pajak (*tax avoidance*) secara sistematis, sesuai ketentuan UU Perpajakan (Hoffman,1961)²⁴
- e. Negara adalah suatu daerah territorial yang rakyatnya diperintah (*governed*) oleh sejumlah pejabat dan yang berhasil menuntut dari warga negaranya ketaatan pada peraturan perundangan-undangan melalui penguasaan (control) monopolitis dari kekuasaan yang sah²⁵

²¹ Lihat Pasal 1 ayat 2, Undang-undang Republik Indonesia Nomor 17 Tahun 1997 tentang Badan Penyelesaian Sengketa pajak.

²² Lihat Bab Ketentuan Umum Pasal 1, Ayat 1, Undang-undang nomor 6 tahun 1983 tentang ketentuan umum dan Tata Cara perpajakan sebagaimana telah diubah dengan Undang-undang nomor 16 tahun 2009

²³ Djamaluddin Gade dan Muhammad Gade, *Hukum Pajak*, Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia, Jakarta, 2011, hlm. 7

²⁴ Arles P. Ompusunggu, " *Aras Legal Siasat Pajak* " Puspa Swara, Jakarta, 2011, Hlm 3

²⁵ Miriam Budiardjo, *Dasar-dasar Ilmu Politik*, Gramedia Pustaka Utama, Jakarta, 2010. Hlm. 40.

- f. Hukum Pajak adalah keseluruhan peraturan yang memberi wewenang kepada pemerintah untuk mengambil sebagian kekayaan seseorang dan menyerahkannya kembali kepada masyarakat melalui kas negara²⁶
- g. Otonomi daerah adalah hak, wewenang, dan kewajiban daerah otonom untuk mengatur dan mengurus sendiri urusan pemerintahan dan kepentingan masyarakat setempat sesuai dengan ketentuan peraturan Perundang-undangan.²⁷
- h. Pemerintah pusat, yang selanjutnya disebut Pemerintah, adalah Presiden Republik Indonesia yang memegang kekuasaan pemerintahan negara Republik Indonesia sebagaimana dimaksud dalam Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945²⁸
- i. 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.²⁹
- j. Gugatan atau sanggahan adalah upaya hukum terhadap pelaksanaan penagihan pajak atau kepemilikan Barang sebagaimana diatur dalam peraturan perundangan-undang yang bersengkutan³⁰
- k. Kekuasaan kehakiman dilakukan oleh Pengadilan dalam lingkungan a. Peradilan Umum, b. Peradilan Agama, c. Peradilan Militer, d. Peradilan Tata Usaha Negara.³¹
- l. Putusan Banding adalah putusan badan peradilan pajak atas banding terhadap Surat Keputusan Keberatan yang diajukan oleh Wajib Pajak³²
- m. Teori Kemakmuran bersama, yang menyatakan bahwa kepentingan masyarakat yang utama adalah kebagian dan kemakmuran bersama dimana ketegangan ketegangan social (*social tensions*) dapat dikendalikan dengan

²⁶ Yulies Tiena masriani, *Pengantar Hukum Indonesia*, Sinar Grafika, 2004, hlm 12

²⁷ Lihat pasal 1 angka 11 Undang-undang Republik Indonesia Nomor 25 tahun 2007 tentang Penanaman Modal.

²⁸ Lihat Pasal 1 angka 11 Undang Undang Republik Indonesia Nomor 25 Tahun 2007, tentang Penanaman Modal.

²⁹ Lihat Bab Ketentuan Umum Pasal 1, Ayat 5 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 Tanggal 12 April 2002 tentang Pengadilan Pajak.

³⁰ Undang Undang Nomor 19 Tahun 1997 tentang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa sebagaimana telah diubah dengan undang0undang nomor 19 tahun 2000

³¹ Moh.Kusnardi dan Harmaly Ibrahim, *Pengantar Hukum Tata Negara Indonesia*, Pusat Studi HukumTata Negara Universitas Indonesia dan Sinar Bakti, Jakarta 2000, Hlm. 234

³² Lihat Pasal 1 ayat 2, Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 20 tahun 2000, tentang Perubahan atas Undang-undang Nomor 21 Tahun 1997 tentang Bea Peolehan ha katas Tanah dan Bangunan.

baik, dan perbedaan antara si kaya dan si miskin tidak berlebar secara membahayakan³³

- n. Teori Neo – Kantian terbagi dalam dua varians. Pertama aliran Marburg yang memberi perhatian pada penalaran logis (menurut logika ilmu alama) dalam teorisasinya. Kedua, aliran Baden yang cenderung memberi perhatian pada nilai-nilai, dan atas refleksi tentang ilmu-ilmu kultural³⁴.
- o. Schuld adalah kewajiban seorang debitur membayar utang-utangnya, sedangkan hafting adalah kewajiban seorang debitur membiarkan kreditur mengambil harta kekayaannya sebesar kewajiban pelunasan utangnya.³⁵
- p. Teori Eugen Ehrlich masyarakat adalah ide umum yang dapat digunakan untuk menandakan semua hubungan social, yakni keluarga, desa, lembaga social, negara, bangsa, system ekonomis dunia, dan lain sebagainya.³⁶
- q. Azas territorial adalah azas pengenaan pajak berdasarkan territorial adalah pengenaan pajak atas penghasilan yang diperoleh dari wilayah satu negara.³⁷
- r. Azas Kewarganegaraan adalah pengenaan pajak azas dasar status kewarganegaraan. Misalnya Amerika Serikat. Jadi mereka yang memegang paspor Amerika akan dikenakan pajak di Amerika tanpa melihat apakah tempat tinggalnya di Amerika atau diluar Negeri³⁸
- s. Ada dua teori yang membahas tentang keadaan memaksa yaitu;
 - 1) Teori ketidakmungkinan (*onmogelijkeheid*) adalah suatu keadaan “tidak mungkin” melakukan pemenuhan prestasi yang diperjanjikan.
 - 2) Teori penghapusan atau peniadaan kesalahan (*afwesigheid van schuld*) adalah teori penghapusan atau peniadaan kesalahan (*afwesigheid van schuld*) pada debitur, terhapuslah kesalahan debitur, atau teori ini dikenal juga sebagai *overmach* peniadaan kesalahan.³⁹

³³ S.Prajudi Atmosudirdjo, *Hukum Administrasi Negara*, Graha Indonesia, 2004 hlm. 30

³⁴ Benard L.Tanyam, Yoan N Simanjutak, dan Markus Y.Hage *Teori Hukum Strategi Tertib Manusia Lintas Ruang dan Generasi*, Genta, 2012, Hlm,123

³⁵ Wawan Muhwan Hariri, *Hukum Perikatan, hukum perikatan dalam Islam*. Pustaka Setia, Bandung,2009 Hlm. 33

³⁶Theo Huibers, *Filsafat Hukum Dalam Lintasan*, Genta,Jakarta,,2010, hlm. 141

³⁷ Rachmanto Surahmat , *Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda sebuah Pengantar* .Gramedia Pustaka Utama, Jakarta, 2005, hlm .9

³⁸ Ibid hlm. 9

³⁹ Lihat Muhwan Hariri, *Hukum Perikatan dilengkapi Hukum Perikatan dalam Islam*, Penerbit Pustaka Setia, Bandung,2011,.hlm. 108

Jenis-Jenis perpajakan

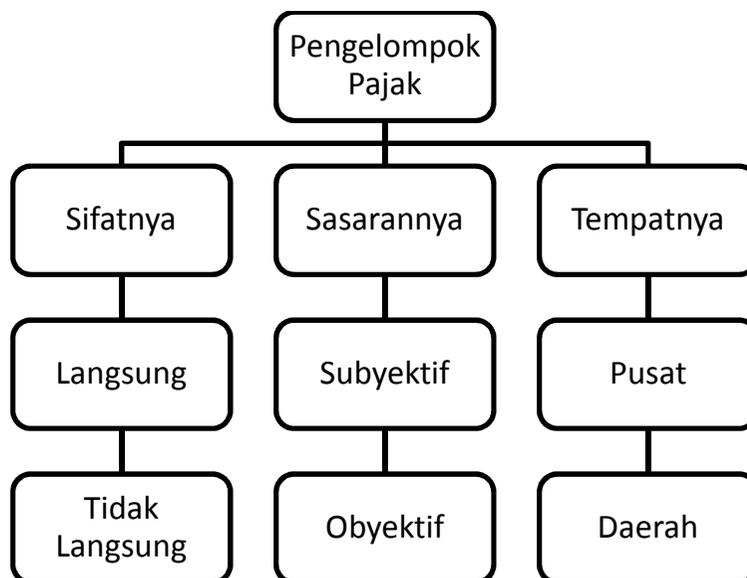
Didalam penggolongan jenis-jenis pajak yang terjadi di dalam masyarakat sekarang ini terbagi atas 3 (tiga) golongan sebagai berikut:⁴⁰

- a. Menurut Sifatnya, terbagi atas dua golongan yakni:
 1. Pajak langsung adalah pajak yang dipikul atau tanggung oleh wajib pajak sendiri, dan tidak dapat dibebankan atau dilimpahkan kepada pihak lainnya. Jenis Pajak ini terdiri dari Pajak Penghasilan adalah Pajak Penghasilan (PPh), Pajak Bumi dan Bangunan (PBB), dan Pajak-pajak yang tidak dapat dialihkan kepada pihak lainnya yang menjadi pajak.
 2. Pajak tidak langsung adalah pajak yang dapat dialihkan kepada pihak lainnya, seperti Pajak Penambahan nilai (PPn), Bea Keluar, Bea masuk, bea balik nama, bea materai, dan pajak-pajak yang tidak dikenakan secara tidak langsung.
- b. Menurut sasarannya atau obyek punggutandapat dibagi atas dua golongan yaitu:
 1. Pajak Subyektif adalah jenis pajak yang dikenakan kepada Wajib Pajak pertama-tama yang diperhatikan adalah bagaimana keadaan pribadi wajib pajak (subyektinya), apakah wajib pajak sudah memperoleh laba atau keuntungann. Misalnya Pajak Penghasilan Pasal 25 Perorangan atau Badan Hukum, Pasal 29 kekurangan pembayaran, dan pajak penghasilan pasal 21 apakah Wajib Pajak penghasilan setiap bulan atau setiap tahun sudah melampau atau diatas penghasilan tidak kena pajak (PTKP).
 2. Pajak Obyektif adalah jenis pajak yang dikenakan dengan pertama-tama memperhatikan atau melihat obyeknya baik berupa keadaan perbuatan atau peristiwa yang menyebabkan timbulnya kewajiban membayar pajak, atau timbul transaksi keuangan, Contohnya, Pajak Penambahan Nilai (PPn), Bea Balik nama dan lainnya.
- c. Menurut Lembaga Pemungutnya atau tempat dapat dibagi atas dua 2 golongan; Pajak yang dipungut oleh Pemerintah Pusat, adalah pajak yang dipungutan oleh Pemerintah Pusat, biasanya pajak dipungutan pemerintah misalnya pajak penghasilan. Pajak yang dipungut oleh Pemerintah daerah Pajak ini berkaitan dengan adanya otonomi daerah. Biasanya pajak yang dipungut adalah Pajak Bumi dan Bangunan (PBB), reklame, retribusi-retribusi daerah, Pajak hiburan, dan sebagainya.

⁴⁰ Supranomo dan Thresia Woro Damayanti, *Buku perpajakan Indonesia Mekanisme dan Perhitungannya*, Andi Yogyakarta tahun 2005, hlm. 3

Untuk melihat lebih dekat mengenai sistem pajak Indonesia, penulis membuat diagram klarifikasi struktur golongan dan jenis – jenis pajak dapat dilihat pada gambar berikut ini:

Gambar 1
Struktur Golongan Kelompok Pajak



Sumber: Pengolahan sendiri

Dari berbagai jenis pajak penghasilan yang dikenakan bagi wajib pajak atau pembayar pajak, berbagai lapis pajak pemerintah pusat dan daerahpun (retibusi) dikenakan, kadangkala sistem perpajakan masih mengenakan pajak yang tidak jelas, sehingga bertapa beratnya bagi wajib pajak untuk memikul beban atas berbagai jenis lapir pajak yang dikenakan. Biaya pajak ini biasanya dikenakan pada pengusaha-pengusaha atau wajib pajak orang pribadi yang mempunyaia kegiatan produksi. Biaya pajak tersebut akan dibebankan kepada masyarakat atau konsumen sebagai dasar perhitungan harga pokok produksi atau harga pokok penjualan.

Pembagian pajak berdasarkan wewenang pemungutnya dapat dibagi menjadi 2 (dua) yaitu:⁴¹

a. Pajak Pusat

Pajak pusat adalah pajak yang wewenang pemungutannya ada pada Pemerintah Pusat yang pelaksanaannya dilakukan oleh Departemen Keuangan melalui Direktorat Jenderal Pajak. Pajak pusat diatur dalam undang-undang dan hasilnya akan masuk ke Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN). Pemungutan pajak ini digunakan untuk membiayai rumah tangga negara. Contoh: Pajak Penghasilan, Pajak Pertambahan Nilai, Pajak Bumi dan Bangunan dan Bea Materai.

b. Pajak Daerah

Pajak daerah adalah pajak yang wewenang pemungutannya ada pada Pemerintah Pendapatan Daerah (DIPENDA). Pajak daerah diatur dalam undang-undang dan hasilnya akan masuk ke Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD). Pemungutan pajak ini digunakan untuk membiayai rumah tangga daerah. Daerah yang pelaksanaannya dilakukan Berdasarkan Undang-Undang Nomor 34 Tahun 2000 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 18 Tahun 1997 Pasal 2 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah, pajak daerah terdiri dari:

- 1) Pajak Propinsi, yang terdiri dari:
 - a. Pajak kendaraan Bermotor (PKB)
 - b. Bea Balik Nama Kendaraan Bermotor (BBNKB) dan Kendaraan di Atas Air.
 - c. Pajak Bahan Bakar Kendaraan Bermotor (PBBKB).
 - d. Pajak Pengambilan dan Pemanfaatan Air Bawah Tanah dan Air Permukaan.
- 2) Pajak Kabupaten/ Kota, yang terdiri dari:
 - a. Pajak Hotel.
 - b. Pajak Restoran.
 - c. Pajak Hiburan.
 - d. Pajak Reklame.
 - e. Pajak Penerangan Jalan.
 - f. Pajak Pengambilan dan Pengolahan Bahan Galian Golongan C.
 - g. Pajak Parkir.

⁴¹Mardiasmo, *Perpajakan*, Edisi Revisi 2009, (Jogyakarta: Penerbit Andi, 2009), hlm. 5

Dalam sistem pemungutan pajak tidak hanya diatur sebatas pada masalah waktu pungut saja, tetapi juga mengenai kewenangan dan tanggung jawab untuk menghitung serta menetapkan besarnya utang pajak. Sistem pemungutan pajak dapat dibagi menjadi 4 (empat), yaitu:⁴²

Official Assessment System

Merupakan suatu sistem pemungutan pajak yang memberi wewenang kepada Pemungut Pajak (Fiskus) untuk menentukan besarnya pajak yang harus dibayar (pajak yang terutang) oleh seseorang. Dengan sistem ini masyarakat (Wajib Pajak) bersifat pasif dan menunggu dikeluarkannya suatu ketetapan pajak oleh Fiskus. Besarnya utang pajak seseorang baru diketahui setelah adanya Surat Ketetapan Pajak.

Semiself Assessment System

Merupakan suatu sistem pemungutan pajak yang memberi wewenang pada Fiskus dan Wajib Pajak untuk menentukan besarnya pajak seseorang yang terutang. Dalam sistem ini setiap awal tahun Wajib Pajak menentukan sendiri besarnya pajak yang terutang untuk tahun berjalan yang merupakan angsuran bagi Wajib Pajak yang harus disetor sendiri. Baru kemudian pada akhir tahun pajak Fiskus menentukan besarnya utang pajak yang sesungguhnya berdasarkan data yang dilaporkan oleh Wajib Pajak.

Self Assessment System

Merupakan suatu sistem pemungutan pajak yang memberi wewenang penuh kepada Wajib Pajak untuk menghitung, memperhitungkan, menyetorkan, dan melaporkan sendiri besarnya utang pajak. Dalam sistem ini Wajib Pajak yang aktif sedangkan Fiskus tidak turut campur dalam penentuan besarnya pajak yang terutang seseorang, kecuali Wajib Pajak melanggar ketentuan yang berlaku.

Withholding System,

Merupakan suatu sistem pemungutan pajak yang memberi wewenang pada pihak ketiga untuk memotong/ memungut besarnya pajak yang terutang. Pihak ketiga yang telah ditentukan tersebut selanjutnya menyetor dan melaporkannya kepada Fiskus. Pada sistem ini Fiskus dan Wajib Pajak tidak **Fungsi Pajak**, Pajak merupakan momok yang sangat ditakutkan oleh para pengusaha, atau orang pajak pribadi sering terdengar pula bahwa adanya penekanan pihak petugas pajak dalam menentukan jumlah ketetapan pajak yang harus dibayar oleh wajib pajak atau pembayar pajak.

⁴²Rochmat Soemitro, Asas dan Dasar Perpajakan, Bandung: Eresco, 1992, hlm 52.

Bila melihat definisi pajak, maka pajak adalah sebagian harta kekayaan rakyat (swasta) yang berdasarkan undang-undang dan wajib diberikan oleh rakyat kepada Negara tanpa mendapatkan kontra prestasi secara individu dan langsung dari negara, serta bukan merupakan finalty yang berfungsi:⁴³

- a. Sebagai dana untuk menyelenggarakan negara, dan sisanya jika ada digunakan untuk pembangunan.
- b. Sebagai instrument atau alat untuk mengatur kehidupan sosial ekonomi masyarakat.

Bila dilihat dari fungsi-fungsi pajak sangatlah penting sekali dalam kehidupan sebagai negara. Pajak bukan hanya sebagai pembiayaan pemerintah, tapi sebagai fungsi pengendalian sosial. Instrument-instrument yang makro, bahwa pajak pun sebagai fungsi untuk pengendalian makro ekonomi, alat pengendalian inflasi.

Salah satu kebijakan pemerintah yang sangat vital dalam menentukan arah pembangunan berkesinambungan, adalah kebijakan fiskal. Kebijakan ini dapat membiayai seluruh biaya pengeluaran rutin dan non rutin pemerintah. Untuk melaksanakan kebijakan ini, maka salah satu instrument yang harus dilakukan adalah menegakkan hukum berprinsip pajak yang adil, akuntabilitas, terbuka, dan tegas.

Pemungutan pajak harus mempunyai landasan hokum untuk melakukan pungutan. *The four maxims of Adam Smith*⁴⁴. Dalam abad ke 18 Adam Smith dalam bukunya "*an inquiry into the Nature and Causes of the Wealth of Nations*" (terkenal dengan nama, Wealth of nations) melancarkan ajaran sebagai asas pemungutan Pajak yang dinamainya *The four Maxims*.

Dalam uraian penulis tersebut diatas, dijelaskan bahwa *asas keadilan* adalah menyadakan Hukum Pajak harus mengabdikan kepada keadilan. Untuk memberikan dasar keadilan kepada masyarakat, bagi si kaya memberikan subsidi kepada si miskin. Pajak diketemukan beberapa teori-teori sebagai berikut:⁴⁵

- a. *Teori asuransi*, yang menyatakan bahwa tugas Negara adalah melindungi warga negaranya supaya selamat dan aman baik jiwa maupun harta bendanya, untuk itu warga tersebut membayar premi seperti premi asuransi, dan pajak dianggap sebagai premi asuransi.
- b. *Teori Kepentingan*; yang dalam ajarannya maenyatakan bahwa beban pajak didasarkan pada kepentingan orang-orang termasuk perlindungan atas jiwa beserta harta bendanya.
- c. *Teori Gaya Pikul*, yang menyatakan bahwa pajak harus dibayarkan menurut gaya pikul seseorang, dan harus dibebankan kepada setiap individual tanpa mempunyai imbalan kembali atas pungutan pajak tersebut.

⁴³ Muda Markus, *Perpajakan Indonesia suatu pengantar*, Gramedia, Jakarta 2005, hlm 1

⁴⁴Santoso Bortodiharjo R, *Pengantar Ilmu Hukum Pajak*, Eresco, Jakarta, 1985, hlm. 25

⁴⁵Djamaluddin Gade dan Muhammad Gade, *Hukum Pajak*, Fakultas Hukum Universitas Indonesia, Jakarta, 2004, hlm. 11-14

- d. *Teori Bakti atau Teori kewajiban Pajak Mutlak*, yang menyatakan bahwa karena Negara mengembangkan tugas untuk melindungi segenap warganya maka timbulah hak mutlak Negara untuk memungut pajak. Negara wajib memungut pajak, karena rasa keamanan masyarakat, dan terlindungi dari peperangan, dan jajahan merupakan hak setiap individual.
- e. *Teori Gaya beli*, yang memandang fungsi pemungutan pajak sebagai suatu cara mengambil gaya beli dari rumah tangga masyarakat untuk kepentingan rumah tangga Negara dan menyalurkannya kembali kepada masyarakat dengan maksud memelihara kehidupan dalam masyarakat.

Asas yuridis sebagai *The second maxim* menyatakan bahwa Hukum pajak harus dapat memberikan jaminan hukum untuk mengabdikan "budgetariai" kepada keadilan baik untuk negara maupun untuk Warga negaranya.⁴⁶ Jakadi penganan tarif pajak dan jenis pajak yang dipungut harus berdasarkan undang-undang mengatur perpajakan, dan bila tidak ada Undang-undang mengatur tentang perpajakan maka negara tidak berhak untuk memungut pajak. Atas pungutan tersebut, kemudian dikembalikan kepada rakyat, untuk memenuhi semua kebutuhan setiap warga negaranya. *Asas ekonomis* sebagai *the third Masim*; menyatakan bahwa pajak mempunyai fungsi "*budgetair*" di satu sisi, dan di sisi yang lain pajak juga digunakan sebagai alat untuk menentukan politik perekonomian suatu negara, yang dikenal sebagai fungsi "mengatur"⁴⁷. Di sinimaksudnya untuk dapat mengendalikan perekonomian melalui kebijakan fiscal, baik memberikan rangsangan pertumbuhan perekonomian. Untuk mengundang kepada Investor-investor untuk menginvestasikan semua dana-dana di Indonesia, dalam rangka dapat menciptakan lapangan kerja, menambah devisa negara dengan melalui kegiatan export.

A. Wewenang pengambilan keputusan Direktur Jenderal Pajak

Pada umumnya pelaksanaan Pasal 36 Undang-undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP) di dalam praktek sehari-hari, sebenarnya bukanlah kesalahan penerapan peraturan Undang-undang tapi dari segi penafsiran sehingga dapat dimanfaatkan dalam situasi dan kondisi pada saat itu yang kurang jelas dari pelaksanaan Undang-undang KUP Pasal 36 tersebut. Didalam permohonan pembetulan atau pembatalan penetapan Pajak Direktur Jenderal mempunyai wewenang penuh sebelum upaya hukum. Penanggung Pajak dapat mengajukan permohonan pembetulan atau penggantian kepada Pejabat terhadap Surat Teguran atau Surat Peringatan atau Surat lain yang sejenis, Surat Perintah Penagihan Seketika dan Sekaligus, Surat Paksa, Surat Perintah Melaksanakan Penyitaan, Surat Perintah Penyanderaan, Pengumuman Lelang dan

⁴⁶Djamalubdin Gade dan Muhammad Gade *Op. Cit.* .hlm. 14

⁴⁷Djamalubdin Gade dan Muhammad Gade *Op. Cit.* .hlm. 15

Surat Penentuan Harga Limit yang dalam penerbitannya terdapat kesalahan kekeliruan dalam penulisan nama, alamat, NPWP, jumlah utang pajak, atau keterangan lainnya.⁴⁸ Seharusnya Wewenang Direktur Jenderal Pajak hanya dapat melakukan sepanjang adanya koreksi, bukan wewenang direktur Jenderal sangat leluasa.

Untuk kebijakan pemeriksaan Direktur Pajak Jenderal Wewenang Penuh untuk mengambil keputusan. Pada dasarnya semua wajib pajak, baik wajib pajak badan maupun wajib pajak orang pribadi dapat diperiksa. Yang membedakan hanya jenis pemeriksaannya. Oleh karena itu, untuk menentukan mana wajib Pajak yang akan diperiksa, telah diintrodusir suatu sistem pemilihan yang didasarkan pada kriteria objektif dengan menggunakan beberapa variable terukur dalam suatu program aplikasi computer. Sistem tersebut dikenal dengan nama *sistem criteria* yang telah dikembangkan oleh Direktur Jenderal Pajak selama ini⁴⁹

Dalam pelaksanaan sehari-hari, sering terjadi salah penafsiran atas Pasal 36. Bunyi Pasal tersebut, harus memperhatikan penafsiran, seperti menggunakan penafsiran otentik (*authentic interpretation*), penafsiran hitoris (*historical interpretation*), dan penafsiran sosiologi (*sociology interpretation*), Dari semua penafsiran UU atau peraturan yang dilakukan dengan cara mengkaitkannya dengan perkembangan dan dinamika yang terjadi dalam masyarakat.

Bila dibaca dengan cermat, teliti, secara filosofis Pasal 16 Undang-undang perpajakan, hanya memberikan koreksi terhadap ketetapan pajak yang telah dikeluarkan. Bukan berarti koreksi adanya penghapusan dan atau pengurangan atas ketetapan pajak yang telah dikeluarkan. Tapi pihak fiskus dapat mengeluarkan surat pembatalan ketetapan pajak, akibat kesalahan sendiri yang dibuatnya, dari akibat *human error*, bukan akibat kesengajaan dalam pembuat surat ketetapan pajak tersebut, dan atau kesalahan perhitungan pajak. Fungsi Surat Ketetapan Pajak berfungsi sebagai berikut:

- a. Sarana untuk melakukan koreksi fiscal terhadap Wajib Pajak tertentu yang nyata-nyata atau berdasarkan hasil pemeriksaan tidak memenuhi kewajiban formal dan atau kewajiban materil dalam memenuhi ketentuan perpajakan.
- b. Sarana untuk mengenakan sanksi Administrasi perpajakan.
- c. Sarana Administrasi untuk melakukan penagihan pajak,
- d. Sarana untuk mengembalikan kelebihan pajak dalam hal lebih bayar.
- e. Sarana untuk memberitahukan jumlah pajak yang terutang..⁵⁰

Dalam kenyataan sehari-hari, tertangkap oleh penulis, kebanyakan pihak wajib pajak (pengusaha kena pajak) bila diberi Surat Ketetapan Pajak (SKP), maka pihak petugas pajak (*fiscus*) selalu menghubungi ke wajib pajak untuk mencari jalan keluar terbaik, ataupun sebaliknya. Bukan mencari solusi yang sesungguhnya, tetapi mencari solusi untuk mengurangi nilai ketetapan pajak yang harus dibayar oleh Wajib Pajak. Dari segi ekonomis, dalam peraturan Pasal tersebut tidak efektif dan

⁴⁸ Nur Hidayat, *Pemeriksaan Pajak, Menghindari dan Menghadapi*, Gramedia, Jakarta, 2012 hlm. 20

⁴⁹ Diaz Priantara, *Perpajakan Indonesia 2*, Mitra Wahana, Jakarta, 2012, hlm. 15

⁵⁰ Aristanti Widyarningsih, *Hukum Pajak dan Perpajakan dengan Pendekatan Mind Map*, Alfabeta, Bandung, 2011, hlm.245

efisien bagi pihak petugas Pajak (*fiscus*), karena proses pekerjaan berulang-ulang untuk pemeriksaan pajak data-data yang sama.

Sehingga tidaklah kemajuan dalam proses untuk mencari keadilan dalam penetapan Pajak yang harus dibayar.

Untuk mengeluarkan Surat Ketetapan Pajak yang baru atau hasil dari keberatan Wajib Pajak jumlah pajak, seharusnya melalui jalur pemeriksaan kembali atas keberatan yang diajukan oleh Wajib Pajak. Hal ini sesuai dengan ketentuan Pasal ayat 1 Undang-undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP) "Direktur Jenderal pajak berwenang melakukan pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dan untuk tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan, Tapi dalam kenyataan sehari-hari, petugas pajak (*fiscus*) hanya mengajak negosiasi dengan Wajib Pajak untuk mengeluarkan Surat Ketetapan Pajak yang baru. Dalam proses untuk menerbitkan Surat Ketetapan Pajak, tentu dari pihak petugas pajak (*fiscus*) dan wajib pajak sudah menyerahkan data-data pembukuan, transaksi-transaksi yang menimbulkan kewajiban pajak, dan sebagainya. Bila dilihat dari waktu kesempatan yang diberikan cukup lama dalam proses terjadinya penerbitan Surat ketetapan Pajak (SKP). Tidaklah mungkin bisa terjadinya keliruan atau kesalahan dalam pemeriksaan perhitungan pajak, karena dari pihak petugas pajak sendiri sudah menyediakan beberapa tenaga ahli dan sistem ataupun prosedur yang sudah baku yang dapat diandalkan proses pemeriksaan pajak.

Bila suatu ketetapan pajak yang telah dikeluarkan, seharusnya dalam pelaksanaan pihak petugas pajak (*fiscus*) tetap menjalankan apapun dalam kejadian bagi pihak wajib pajak. Karena sewaktu pemeriksaan pajak oleh pihak petugas pajak, seharusnya pihak wajib pajak telah mengetahui apapun jumlah kewajiban yang telah dikeluarkan, sehingga pihak wajib telah mengetahui resiko pembayaran yang telah dikeluarkan oleh petugas pajak. Direktur Jenderal Pajak harus memberi Keputusan atas Permohonan Wajib Pajak dalam jangka Waktupaling lama 6 (enam) bulan sejak tanggal diterimanya permohonan Wajib Pajak. Apabila dalam jangka waktu tersebut telah lewat dan Direktur Jenderal Pajak tidak memberi suatu keputusan, permohonan yang diajukan oleh Wajib Pajak dianggap dikabulkan dan Direktur Jenderal Pajak harus menerbitkan keputusan sesuai dengan permohonan yang diajukan.⁵¹ Tetapi dalam faktanya mengatakan waktu ditentukan melebihi, sehingga memakan waktu lebih dari 6 (enam) bulan kadangkala ketidak jelas untuk memutuskan sengketa pajak.

⁵¹ Anang Mury Kurniawan, *Upaya Hukum Terkait dengan Pemeriksaan, Penyidikan dan Penagihan Pajak*, Graha Ilmu, 2011, Yogyakarta, hlm.185

Pelaksanaan Pasal 36 Undang-undang KUP, sebaiknya dikaji ulang lagi, untuk menghindari hal-hal yang diuraikan tersebut diatas. Bila kejadian-kejadian tersebut terus menerus dimanfaatkan oleh pejabat pajak (*fiskus*), maka bisa mengakibatkan kerugian negara ratusan milyaran dari segi penerimaan. Bukankah tarif pajak akhir-akhir ini yang selalu dipermasalahkan oleh pemerintah, yang dinaikkan terus-menerus, mengakibatkan beban bagi biaya masyarakat, dan ataupun dari sistem perundang-undangan perpajakan yang salah. Petugas pajak (*fiskus*) yang selalu mencari kesalahan bagi wajib pajak, untuk mendapat pengurangan pajak ataupun penghapusan pajak. Dengan memanfaatkan undang undang pajak yang tidak jelas, dan yang sengaja disalah tafsirkan oleh petugas pajak (*fiscus*) dengan para wajib pajak untuk mengambil keputusan. Sehingga terjadi korupsi, kolusi, dan nepotisme adanya kekurangan dan kesalahan tafsiran Undang-undang tersebut dimanfaatkan oleh para fiskus, dan wajib pajak.

Jenis-jenis permohonan yang dapat diajukan oleh Wajib Pajak untuk mendapatkan pengampunan/potong pajak dan penghapusan lainnya dapat dikabulkan Direktur Jenderal Pajak adalah sebagai berikut:

1. Mengajukan surat permohonan untuk cicilan pajak tiap bulan, dengan perincian pajak yang dibayar tiap bulan.
2. Surat permohonan untuk mendapatkan potongan atas pajak yang telah diputuskan.
3. Untuk Permohonan penurunan kelas Standar Industri Tanaman (SIT) yang ditetapkan dan Ketentuan Bea Perolehan Hak atas Tanah Bangunan kurang Bayar (SKBKB).
4. Mengajukan surat permohonan untuk penghapusan biaya denda, dan bunga yang ditetapkan.⁵²

Apabila pembatalan ketetapan pajak juga dapat dilakukan atas surat keputusan keberatan, hal itu sangat aneh karena Direktur Jenderal Pajak berarti melakukan kesalahan bertubi-tubi. Yakni; pertama, pada waktu menerbitkan surat ketetapan pajak, kedua, pada waktu menerbitkan keberatan dan seterusnya. Di samping itu apabila Direktur Jenderal pajak mempunyai wewenang membatalkan Surat Keputusan Keberatan, maka pembatalan tersebut memandulkan badan peradilan pajak, tersebut merupakan wewenang di Pengadilan pajak maupun peninjauan Kembali Mahkamah Agung. Karena perlu adanya reformasi untuk adakan perubahan Undang-undang perpajakan.

Bila terjadi penolakan atau pembatalan keberatan yang diajukan Wajib Pajak ke Direktur Jenderal Pajak, hanya disebabkan dari kesalahan hukum formal ataupun hasil pemeriksaan ulangnya, sehingga Wajib Pajak ditolak atau dibatalkan atas permohonan keberatan, maka untuk proses menindak lanjutkan atas penolakan atau pembatalan keberatan yang diajukan oleh Wajib Pajak adalah melalui upaya proses badan peradilan pajak. Bila dilihat dari waktu bagi wajib pajak atau pembayar pajak sudah sangat lama untuk mengambil suatu pengambilan keputusan.

⁵² Lihat Pasal 8 Undang-undang Nomor 21 tahun 1997 Jo Undang undang No.20 tahun 2000 tentang Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan.

Untuk Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2000 KUP Pasal 16 “Direktur Jenderal Pajak dalam **jangka waktu 12 (dua belas) bulan** sejak tanggal permohonan diterima, harus memberi keputusan atas permohonan pembetulan yang diajukan”⁵³. Walaupun didalam ketetapan dalam pasal tersebut 12 (dua belas bulan) atau dengan kata lain setahun. Tapi didalam kenyataan sehari-hari dialami lebih dari 12 (dua belas) bulan, kadangkala bisa tidak adanya kejelasan untuk pengambilan keputusan.

Kemudian dalam Pasal 16 telah diperbaharui menjadi 6 (enam) bulan dalam suatu keputusan ketetapan pajak, Pasal 16.

1. **Atas permohonan Wajib Pajak atau karena jabatannya**, Direktur Jenderal Pajak dapat membetulkan surat ketetapan pajak, Surat Tagihan Pajak, Surat Keputusan Pembetulan, Surat Keputusan Keberatan, Surat Keputusan Pengurangan Sanksi Administrasi, Surat Keputusan Penghapusan Sanksi Administrasi, Surat Keputusan Pengurangan Ketetapan Pajak, Surat Keputusan Pembatalan Ketetapan Pajak, Surat Keputusan Pengembalian Pendahuluan Kelebihan Pajak, atau Surat Keputusan Pemberian Imbalan Bunga, yang dalam penerbitannya terdapat kesalahan tulis, kesalahan hitung, **dan/atau** kekeliruan penerapan ketentuan tertentu dalam peraturan perundang-undangan perpajakan.
2. Direktur Jenderal Pajak dalam **jangka waktu paling lama 6 (enam) bulan** sejak tanggal surat permohonan **pembetulan** diterima, harus memberi keputusan atas permohonan **pembetulan** yang diajukan **Wajib Pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (1)**.
3. Apabila jangka waktu sebagaimana dimaksud **pada** ayat (2) telah lewat, **tetapi** Direktur Jenderal Pajak tidak memberi suatu keputusan, permohonan pembetulan yang diajukan tersebut dianggap **dikabulkan**. Didalam penjelasan menyebutkan bahwa; Apabila diminta oleh Wajib Pajak, Direktur Jenderal Pajak wajib memberikan keterangan secara tertulis mengenai hal-hal yang menjadi dasar untuk menolak atau mengabulkan sebagian permohonan Wajib Pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (1).

Didalam Undang-undang jelas menyebutkan bahwa pasal 16 ayat 2, yang sudah berubah menjadi 6 (enam) bulan, kebiasaan dialami bisa-bisa melebihi 12 (dua belas) bulan, banyak alasan ditemukan didalam kenyataan sehari-hari. Hal ini menjadi suatu ketidak pastian hukum. Untuk ayat 3 menyebutkan adanya kepastian hukum telah dikabulkan, karena telah melewati waktu ditentukan, didalam penjelasan Undang-undang tersebut terjadi abu-abu lagi, hal ini tidak adanya konsistensi di dalam keputusan ketetapan pajak. Apalagi terjadi pemeriksaan ulang terhadap kasus yang sama, kadangkala suatu ketetapan pajak dapat dikeluarkan ketetapan pajak tambahan. Belum lagi biaya bagi wajib pajak atau pembayar pajak untuk mengantarkan dokumen-dokumen, bukti-bukti, dan sebagainya kepada pejabat pajak untuk mengambil keputusan.

⁵³ Lihat Pasal 16 Undang-undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan Nomor 16 Tahun 2000

Biasanya di dalam kenyataan sehari-hari pihak wajib pajak atau pembayar lebih diarahkan ke efisiensi dan efektivitas keputusan perpajakan. Bila terjadi hal ini maka sangat lemah di dalam pengawasan penerimaan negara, diasumsikan pihak wajib pajak atau pembayar pajak bisa terjadi kolusi dan korupsi untuk mengambil keputusan. Karena hal ini bisa diuntungkan bagi wajib pajak atau pembayar pajak untuk mencoba mengurangi pembayaran pajak.

Adanya pengadilan semu di mengajukan permohonan keberatan atau penetapan ulang, karena pihak pajak meminta semua bukti-bukti dokumen, konfirmasi terhadap kebenaran dokumen atau data dibawah oleh wajib pajak atau pembayar pajak. Biasanya terjadi penafsiran-penafsiran kurang memihak kepada wajib pajak atau pembayar pajak, semata-mata hanya untuk meningkat penerimaan negara, bisa terjadi adanya kolusi dan korupsi di dalam keputusan ketetapan pajak, karena untuk mengeluarkan keputusan tersebut tidak terbuka untuk umum, hanya semata-mata para berpihak berkeberatan. Didalam terjadi sehari-hari pihak pejabat pajak tidak ada menguasai keahlian didalam perpajakan, asal menentapkan suatu keputusan.

Dalam praktek, sering terjadi perbedaan pemahaman dan perbedaan perhitungan antar DJP (Direktorat Jenderal Pajak) dengan Wajib Pajak atas suatu SKP (Surat Ketetapan Pajak) dengan Wajib Pajak atas suatu SKP (Surat Ketetapan Pajak) sehingga menimbulkan sengketa dibidang Perpajakan, dalam kerangka negara hukum, dimana DJP merupakan salah satu organ Pemerintah yang ruang lingkup penerbitan SKP tersebut dilakukan dalam koridor administrasi Negara. Upaya yang dilakukan oleh Wajib Pajak dalam hal ini adalah menempuh jalur keberatan.⁵⁴

Kurang keterbukaan untuk umum dalam mengambil keputusan hal ini bisa terjadi rawan dalam korupsi dan kolusi. Karena di dalam ketentuan Undang-undang tidaklah menyebutkan bahwa keputusan untuk umum. Hal ini adanya separuh menjadi Hakim, dan separuhnya menjadi pemeriksa pajak. Ketidak jelasan inilah bisa menimbulkan nisbah dalam keputusan ketetapan pajak, bisa menimbulkan keraguan psikologis bagi masyarakat umumnya untuk tidak mau membayar pajak, karena adanya kelemahan kewibawaan pejabat pajak (*fiskus*) dari suatu ketetapan pajak yang lama, biaya mahal, kurang efisiensi dan efektivitas keputusan pajak. Dari uraian tersebut diatas, maka penulis mengambil analisis-analisis sebagai berikut:

- a. Waktu untuk mengambil Keputusan ketetapan Pajak kurang menguntungkan bagi wajib Pajak atau pembayar pajak untuk melakukan aktivitas usahanya, sehingga bisa menyebabkan biaya usaha tinggi. Bila terjadi biaya usaha tinggi, maka bisa menimbulkan kelemahan pembayaran pajak.
- b. Biaya mahal disebabkan waktu untuk mengambil keputusan lambat, di dalam ketentuan Undang-undang lama 12 (dua belas) bulan, kemudian dirubah menjadi 6 (enam) bulan untuk keputusan. Tetapi didalam praktek sehari-hari masih mengalami kurang efektivitas dan efisiensi keputusan, biasanya di kenyataan bisa lebih satu tahun diambil keputusan, karena pihak pejabat pajak memanfaatkan situasi timbul.

⁵⁴ Marwan Effendy, *Diskresi, Penemuan Hukum, Korporasi dan Tax Amnesty Dalam Penegakan Hukum*, Jakarta, 2011, hlm.181

- c. Surat Ketetapan Pajak yang sudah diputuskan sendiri, dikemudian diadili oleh sendiri di Badan Drektur Jenderal Pajak sendiri terjadi dua kali mengambil keputusan (*double decision making*), atau di dalam istilahnya adanya keputusan tersebut dimakan sendiri.
- d. Tidak adanya Badan berdiri sendiri, untuk mengawasi atas Ketetapan dan keputusan pajak, sehingga sangat rawan di dalam kolusi dan korupsi terjadi didalam tubuh Direktur Jenderal Pajak,
- e. Tidak adanya paramenter untuk mendapat keadilan bagi wajib pajak atau pembayar pajak, bisa terjadi memihak akibat dari tekanan penerimaan pajak untuk negara.
- f. Adanya Proses Pengadilan semu di Direktur Jenderal Pajak, yang tidak terbuka umun dan keputusannya bisa menimbulkan suatu ketetapan kurang berwibawa.
- g. Keputusan Pajak ini tidak merupakan final suatu keputusan, karena bisa berulang-ulang untuk menetapkan kembali atas suatu keputusan, kurangnya kepastian hukum di dalam keputusan pajak.

A. Proses permohonan Banding ke Pengadilan perpajakan

Dengan diputuskan pembatalan atau penolakan keberatan permohonan Wajib pajak atau Pembayar Pajak ke Direktur Jenderal Pajak, maka salah satu jalan untuk proses selanjutnya pihak wajib pajak atau pembayar pajak masih diberikan kesempatan yang kedua kalinya untuk mencari jalan keluar upaya hukum, yakni melalui proses Badan Peradilan pajak. Pwngadilan tempat untuk mendapatkan keadilan. Perspektif sosiologis menjadikan kita sadar bahwa dunia pengadilan pada umumnya dan hakim khususnya memiliki multidimensi. Potret dunia peradilan menjadi semakin jelas. Gambaran yang relative lengkap ini akan memudahkan kita untuk menentukan dari mana kita mulai (*starting point*) dan kemana kita pergi dan bagaimana pula kita melakukannya. Ini adalah pertanyaan fundamental yang menjadi dasar dari seluruh kiprah kita dalam dunia peradilan.⁵⁵

Dalam Penegakan hukum, mereka lebih banyak memakai kaca mata kuda dalam menyikapi suatu kasus hukum, baik dugaan pidana, perdata, maupun public, dan kurang mampu menganalisa sebuah kasus secara benar sehingga tidak jarang kasus perdata dipaksa menjadi kasus pidana atau sebuah kasus dipaksakan diberkas meski kurang bukti dan fakta pendukung.⁵⁶ Hukum adalah merupakan salah satu bagian dari perangkat kerja sistem sosial yang dapat berfungsi untuk mengintegrasikan kepentingan anggota masyarakat, sehingga tercipta suatu keadaan yang tertib dan tercapai keadilan. Secara fungsional, hukum harus dapat melayani kebutuhan elementer bagi kelangsungan kehidupan sosial kemasyarakatan.⁵⁷

⁵⁵ Saptjipto Rahardjo, *Sisi-sisi lain dari Hukum di Indonesia*, Buku Kompas, Jakarta, 2003, hlm. 210

⁵⁶ Amir Syamsuddin, *Integerita Penegak Hukum, Hakim, Jaksa, Polisi, dan Pengacara*, Kompas, 2010, hlm.,48

⁵⁷ Marwan Efendy, *Op Cit. hlm.*183

Pajak timbul adanya kewajiban atau sejumlah uang material dirugikan oleh pihak wajib pajak atau pembayar pajak, maka timbul sengketa pajak untuk mendapatkan keadilan. Maka keadilan bisa didapat melalui proses pengadilan pajak. Sekalipun secara perdata timbulnya utang seseorang disebutkan adanya suatu perikatan antara para pihak sementara tidak pernah ada suatu perikatan antara negara dan wajib pajak dalam hal membayar pajak. Namun dalam hukum pajak, timbulnya utang pajak didasarkan pada 2 (dua) ajaran yaitu ajaran materiil dan ajaran formal. Ajaran materiil, yang menjelaskan bahwa utang pajak timbul karena undang-undang pada saat dipenuhi *tatbestand* (kejadian, keadaan, peristiwa) sehingga dengan dipenuhinya *Tatbestand* maka dengan sendirinya timbul utang pajak, walaupun belum ada Surat Ketetapan Pajak (SKP)⁵⁸

Pengadilan Pajak adalah Pengadilan Banding dan merupakan pengadilan tingkat pertama dan terakhir dalam memeriksa dan memutus Sengketa Pajak. Hal tersebut diatur dalam Bab III tentang Kekuasaan Pengadilan Pajak, seperti diatur dalam Pasal 31 UU No.14 Tahun 2002, yaitu:

Pada ayat (1) dinyatakan bahwa, Pengadilan Pajak mempunyai tugas dan wewenang memeriksa dan memutus sengketa pajak. Hal ini sesuai dengan corak, sifat, dan karakteristik yang dimiliki perpajakan, sehingga memerlukan pengadilan khusus untuk itu. Kekuasaan ini bersifat administratif, artinya mempunyai lingkup dalam administrasi negara, tetapi karena penyelesaian sengketa perpajakan memerlukan keahlian khusus, rekrutmen tenaga-tenaga hakim dari orang-orang yang berpendidikan hukum dan mempunyai keahlian di bidang perpajakan. 2. Pada ayat (2), disebutkan bahwa Pengadilan Pajak dalam hal Banding hanya memeriksa dan memutus sengketa atas keputusan keberatan, kecuali ditentukan lain oleh peraturan perundang-undangan yang berlaku. Kekuasaan Pengadilan Pajak dalam proses peradilan, dijalankan oleh Majelis Hakim yang ditetapkan untuk memeriksa dan memutus sengketa pajak. Dalam melaksanakan kekuasaan itu, tugas hakim adalah mempertahankan tata hukum perpajakan khususnya dan penegakan hukum pada umumnya serta menetapkan apa yang ditentukan oleh hukum dalam menegakkan kebenaran formal (dasar-dasar hukumnya) dan kebenaran materiil (hitungan dalam bentuk (angka-angka). Oleh karena itu, kedua belah pihak yang bersengketa harus memberi keterangan/penjelasan secara jujur dan apa adanya dengan lisan maupun tertulis.

⁵⁸ Djamaluddin Gade dan Muhammad Gade, *Hukum Pajak*, Fakultas Hukum Universitas Indonesia, 2004, hlm. 168.

Untuk saksi ahli pengadilan Pajak lebih tegas dan jelas di dalam menetapkan, yang mana sesuai konsepsi hukum yang benar, pasal 55⁵⁹ sebagai berikut:

1. Atas permintaan salah satu pihak yang bersengketa, atau karena jabatan, Hakim Ketua dapat memerintahkan saksi untuk hadir dan didengar keterangannya dalam persidangan.
2. Saksi yang diperintahkan oleh Hakim Ketua sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) wajib datang di persidangan dan tidak diwakilkan
3. Dalam hal saksi tidak datang meskipun telah dipanggil dengan patut dan Majelis dapat mengambil putusan tanpa mendengar keterangan saksi, Hakim Ketua melanjutkan persidangan.
4. Apabila saksi tidak datang tanpa alasan yang dapat dipertanggungjawabkan meskipun telah dipanggil dengan patut, dan Majelis mempunyai alasan yang cukup untuk menyangka bahwa saksi sengaja tidak datang, serta Majelis tidak dapat mengambil putusan tanpa keterangan dari saksi dimaksud, Hakim Ketua dapat meminta bantuan polisi untuk membawa saksi ke persidangan.
5. Biaya untuk mendatangkan saksi ke persidangan yang diminta oleh pihak yang bersangkutan menjadi beban dari pihak yang meminta.

Sesuai pasal 55 ayat 5, bahwa untuk membiayai datangnya saksi dikenakan pihak yang mempunyai ingin membuktikan, kebenaran formil dan materil. Untuk buktinya jelas secara hukum, karena sesuai Undang-Undang yang berlaku, yang mana disebutkan dijelaskan dalam Pasal 69 sebagai berikut⁶⁰,

- (1) Alat bukti dapat berupa:
 - a. surat atau tulisan;
 - b. keterangan ahli;
 - c. keterangan para saksi;
 - d. pengakuan para pihak; dan/atau
 - e. pengetahuan Hakim

(2) Keadaan yang telah diketahui oleh umum tidak perlu dibuktikan.

Untuk alat bukti untuk berpekerja jelas, harus tertulis, dokumen-dokumen catatan Akuntansi, Surat Penetapan Pajak yang dikeluarkan oleh Pihak Direktorat Jenderal Pajak, surat-surat yang lainnya dianggap sah menurut Hukum, Hal ini ditentukan dalam Pasal 70; Surat atau tulisan sebagai alat bukti terdiri dari:⁶¹

- a. akta autentik, yaitu surat yang dibuat oleh atau dihadapan seorang pejabat umum, yang menurut peraturan perundang-undangan berwenang membuat surat itu dengan maksud untuk

⁵⁹ Lihat Pasal 55, Undang Undang Pengadilan Pajak Nomor 14 tentang Pengadilan Pajak Tahun 2002

⁶⁰ Lihat Pasal 69 Undang Undang Republik Indonesia Nomor 14 tentang Pengadilan Pajak Tahun 2002

⁶¹ Lihat 70 UU RI tentang Pengadilan pajak nomor 14 tahun 2002

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

Hal ini sesuai dengan ketentuan dalam Undang undang perpajakan Pasal 27 ⁶²

1. Wajib Pajak dapat mengajukan permohonan banding hanya kepada badan peradilan pajak atas Surat Keputusan Keberatan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 26 ayat (1).
2. Putusan Pengadilan Pajak merupakan putusan pengadilan khusus di lingkungan peradilan tata usaha negara.
3. Permohonan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) diajukan secara tertulis dalam bahasa Indonesia dengan alasan yang jelas paling lama 3 (tiga) bulan sejak Surat Keputusan Keberatan diterima dan dilampiri dengan salinan Surat Keputusan Keberatan tersebut.
4. Apabila diminta oleh Wajib Pajak untuk keperluan pengajuan permohonan banding, Direktur Jenderal Pajak wajib memberikan keterangan secara tertulis hal-hal yang menjadi dasar Surat Keputusan Keberatan yang diterbitkan
5. Dalam hal Wajib Pajak mengajukan banding, jangka waktu pelunasan pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 9 ayat (3), ayat (3a), atau Pasal 25 ayat (7), atas jumlah pajak yang belum dibayar pada saat pengajuan keberatan, tertangguh sampai dengan 1 (satu) bulan sejak tanggal penerbitan Putusan Banding.
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 dengan pembayaran pajak yang telah dibayar sebelum mengajukan keberatan
7. Badan peradilan pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dan dalam Pasal 23 ayat (2) diatur dengan undang-undang.

Dalam praktek sehari-hari, untuk proses melalui jalur hukum yakni melalui Badan peradilan pajak terbuka untuk umum, di dalam proses sudah berjalan dengan lancar, Karena berbagai pihak mengawasi didalam keputusan, media masa, maupun masyarakat umumnya.

⁶² Lihat Pasal 27 Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan Nomor 28 tahun 2007,

Dari kronologi timbulnya sengketa Pajak hingga sampai penyelesaian sengketa tersebut, bisa memakan hampir (satu) tahun, dan belum lagi termasuk peninjauan kembali (PK) atas keberatan yang akan diajukan oleh Wajib Pajak ke Mahkamah Agung (MA), di mana Badan Peradilan perpajakan sampai saat ini belum ada kejelasan sejauhmana wewenang dan pertanggung jawaban keputusan yang sudah dikeluarkan oleh Hakim.

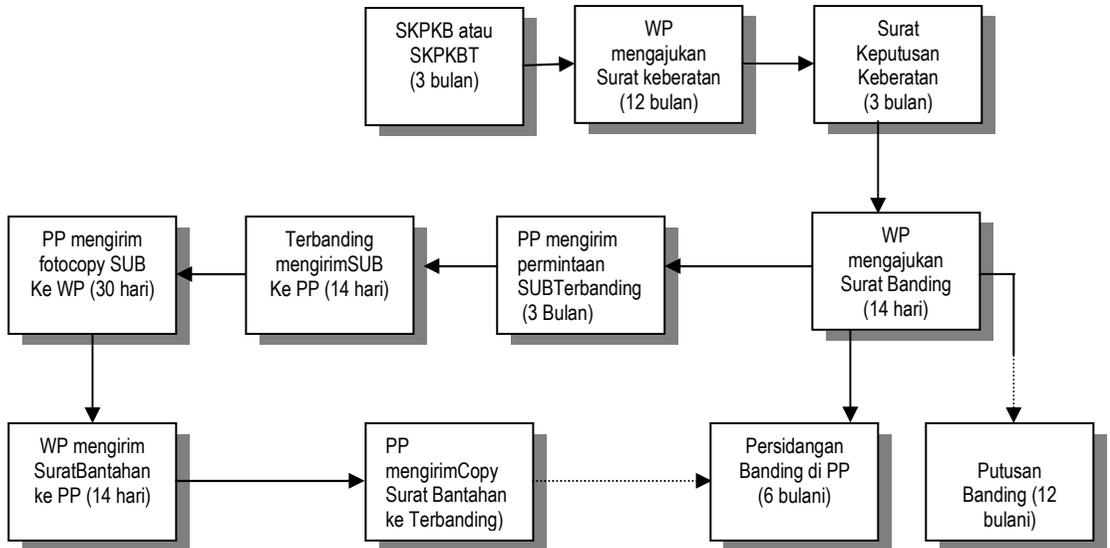
Dalam peraturan perundang-undangan ditemukan istilah pengadilan tingkat terakhir dan pengadilan negara tertinggi. Istilah pengadilan tingkat terakhir,⁶³ ini menunjuk fungsi pengadilan sebagai *judex factie* (pengadilan yang memeriksa danmengadili fakta). Dalam hal ini dikenal prinsip pengadilan dua tingkat. Tingkat pertama adalah hakim sehari-hari dan tingkat kedua adalah hakim banding. Setiap perkara yang akan diselesaikan melalui pengadilan (melalui jalur litigasi) terlebih dahulu harus dimasukkan pada pengadilan tingkat pertama, tidak boleh langsung pada tingkat banding. Pengecualian terhadap prinsip ini adalah pengajuan gugatan berdasarkan hak prorogasi, yaitu para pihak secara tertulis bersepakat mengajukan gugatan langsung pada pengadilan tinggi (pengadilan tingkat banding. Keberadaan pengadilan tingkat banding ini tidak didasarkan pada pemikiran hakim tinggi lebih superior, lebih pandai, atau lebih teliti daripada hakim tingkat pertama, melainkan didasarkan pada pemikiran bahwa hakim adalah manusia, dan sebagai manusia hakim dapat melakukan kesalahan. Untuk mencegah terjadinya kesalahan hakim dalam memberikan kebenaran dan keadilan melalui putusannya, maka diadakanlah pengadilan dua tingkat. Istilah pengadilan negara tertinggi secara harfiah ditemukan dalam Pasal 11 (1) UU No. 4 Th 2004 tentang Kekuasaan Kehakiman, yang menyatakan bahwa Mahkamah Agung merupakan pengadilan negara tertinggi dari keempat lingkungan peradilan. Selain secara harfiah, makna pengadilan negara tertitinggi juga diatur secara tersirat, sebagaimana ditemukan ketentuan Pasal 24 (2) Undang Undang Dasar 1945.

Untuk Keputusan keberatan telah diputuskan oleh Pengadilan Pajak, maka salah lembaga tertinggi untuk memutuskan Perkara Pengadilan Pajak hanyalah Mahkamah Agung (MA).

Mengenai prosedur dan tata cara banding, termasuk batasan jangka waktunya telah ditetapkan di dalam ketentuan UU Pengadilan Pajak, seperti yang terdapat pada gambar berikut ini:

⁶³ Lihat Pasal 11 Undang Undang Nomor 4 Tahun 2004 tentang Kekuasaan Kehakiman

Gambar 5
Proses dan Jangka Waktu Pelaksanaan Banding ke Pengadilan Pajak



Keterangan:

- Gambar di atas hanya menjelaskan proses banding yang memenuhi ketentuan formal.
- Jangka Waktu yang tercantum dalam gambar ini adalah jangka waktu maksimal (paling lambat).
- PP = Pengadilan Pajak
- WP=Waji Pajak Pemohon Banding
- Terbanding = Fiskus (pejabat berwenang yang mewakili Dirjen Pajak)
- SUB = Surat Uraian Banding.

Bila dilihat dari kronologi yang tergambar tersebut, maka begitu panjang proses untuk menyelesaikan suatu sengketa pajak antara wajib pajak dengan petugas pajak, dan belum lagi termasuk keputusan Badan Pengadilan Pajak lagi, hal ini sangat melelahkan keputusan. Keputusan pengadilan pajak merupakan kewenangan terletak hakim. Kekuasaan kehakiman, dalam konteks negara Indonesia, adalah kekuasaan negara yang merdeka untuk menyelenggarakan peradilan guna menegakkan hukum dan keadilan ber Nomor 4 Tahun 2004 tentang Kekuasaan Kehakiman mengatur mengenai badan-badan peradilan penyelenggara kekuasaan kehakiman, asas-asas penyelenggaraan kekuasaan kehakiman, jaminan kedudukan dan perlakuan yang sama bagi setiap orang dalam hukum dan dalam mencari keadilan.dasarkan Pancasila, demi terselenggaranya Negara Hukum Republik Indonesia.

Di samping itu bahwa keputusan Badan Peradilan Pajak, tidaklah merupakan final dalam mengeluarkan suatu sengketa pajak, karena masih ada upaya hukum yang dapat dilakukan, yakni melalui peninjauan kembali. Hal ini tertera dalam Pasal 77 (3) Undang-undang Nomor 14 tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak yang mengatur bahwa pihak-pihak yang bersengketa baik wajib pajak maupun Direktorat Jenderal Pajak dapat mengajukan permohonan peninjauan kembali atas putusan pengadilan pajak kepada Mahkamah Agung. Setelah permohonan diputuskan oleh Hakim majelis, bersama anggota, ternyata atas keputusan yang diambil dalam banding tidak sesuai dengan keinginan wajib pajak, lalu kemudian pihak wajib pajak, mengajukan peninjauan kembali (PK) atas keputusan tersebut ke Mahkamah Agung.

Tata cara pelaksanaan peninjauan kembali, terdapat dalam Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor: SE-17/PJ/2003 tertanggal 9 Juni 2003, mengenai tata cara penanganan peninjauan kembali atas putusan pengadilan pajak ke Mahkamah Agung. Adapun alasan-alasan peninjauan disebabkan oleh adanya ketidakadilan dalam mengambil keputusan. Pihak wajib pajak dapat mengemukakan alasan-alasan; bahwa akibat adanya temuaian data-data bar, adanya temuaian data baru untuk membantu mengambil keputusan, apabila mengenai suatu bagian dari tuntutan belum diputus tanpa dipertimbangkan sebab-sebabnya, dan terdapat suatu putusan yang nyata-nyata tidak sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku, maka pengajuan permohonan peninjauan kembali dilakukan dalam jangka waktu paling lama 3 (tiga) bulan sejak putusan dikirim.

Untuk hukum acara untuk penyelesaian permohonan peninjauan Kembali selengkapny seusia dengan Undang-Undang Nomor 14 Tahun 1985 tentang Mahkamah Agung sebagaimana terakhir di ubah dengan Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2004 Peraturan Mahkamah Agung Nomor 03 Tahun 2002; permohonan peninjauan kembali putusan Pengadilan pajak di ajukan kepada Mahkamah Agung melalui Pengadilan Pajak. Dari uraian-uraian tersebut diatas penulis mengambil analisis sebagai berikut:⁶⁴

- a. Pengadilan Pajak merupakan sebuah keputusan ketetapan pajak tertinggi, dan dapat dipercayai oleh wajib pajak atau pembayar pajak.
- b. Pengadilan pajak lebih terbuka untuk umum, karena semua keputusan berdasarkan atas Terbuka untuk Umum, dan setiap Keputusan mempunyai hira-hira "DEMI KEADILAN BERDASARKAN KETUHANAN YANG MAHA ESA";
- c. Semua permohonan Keberatan bebas biaya
- d. Waktu pengambilan keputusan tepat pada waktunya, dan terjadwal,
- e. Lebih sederhana, dan cepat, Karena semuanya sudah terkomputerisasi untuk umum dapat melihat, analisis suatu keputusan.
- f. Adanya pengawasan keputusan ketetapan pajak.

⁶⁴ Lihat Pasal 84 Undang-Undang Pengadilan Pajak Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak

- g. Lebih adil, karena lembaga Badan pengadilan pajak tidak dibawah lembaga yudikatif, langsung diawasi oleh Komisi Yudisial.
- h. Alasan hukum yang menjadi dasar putusan;
- i. Amar putusan tentang sengketa; dan
- j. Hari, tanggal putusan, nama Hakim yang memutus, nama Panitera, dan keterangan tentang hadir atau tidak hadirnya para pihak

Putusan Pengadilan Pajak harus dilaksanakan oleh Pejabat yang berwenang dalam jangka waktu 30 (tiga puluh) hari terhitung sejak tanggal diterima putusan. Pejabat yang tidak melaksanakan putusan Pengadilan Pajak dalam jangka waktu tersebut dikenakan sanksi sesuai dengan ketentuan kepegawaian yang berlaku. Sangat keras menjalankan proses suatu keputusan berkeadilan kepada masyarakat⁶⁵Dalam Jangka Waktu Pengambilan Keputusan Putusan pemeriksaan dengan acara biasa atas Banding diambil dalam jangka waktu 12 (dua belas) bulan sejak Sural Banding diterima. Dan Putusan pemeriksaan dengan acara biasa atas Gugatan diambil dalam jangka waktu 6 (enam) bulan sejak Surat gugatan diterima. Sesuai Undang Pengadilan Pajak; bahwa putusan dapat menolak, mengabulkan, dan membatalkan.Putusan Pengadilan Pajak sebagai berikut:

- (1) Putusan Pengadilan Pajak dapat berupa;
 - a. menolak;
 - b. mengabulkan sebagian atau seluruhnya;
 - c. menambah Pajak yang harus dibayar;
 - e. tidak dapat diterima;
 - f. membetulkan kesalahan tulis dan/atau kesalahan hitung; dan/atau
 - e. membatalkan
- (2) Terhadap putusan sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) tidak dapat lagi diajukan Gugatan, Banding, atau kasasi.⁶⁶

Kekuasaan Pengadilan Pajak dalam proses peradilan, dijalankan oleh Majelis Hakim yang ditetapkan untuk memeriksa dan memutus sengketa pajak.Dalam melaksanakan kekuasaan itu, tugas hakim adalah mempertahankan tata hukum perpajakan khususnya dan penegakan hukum pada umumnya serta menetapkan apa yang ditentukan oleh hukum dalam menegakkan kebenaran formal (dasar-dasar hukumnya) dan kebenaran materiil (hitungan dalam bentuk (angka-angka). Oleh karena itu, kedua belah pihak yang bersengketa harus memberi keterangan/penjelasan secara jujur dan apa adanya dengan lisan maupun tertulis. Untuk amar keputusan pengadilan merupakan esekutorial untuk pelaksanaan tanpa adanya halangan lagi.

⁶⁵ Anang Mury Kurniawan, *Op Cit*, hlm.229

⁶⁶ Lihat Pasal 80 Undang-Undang Pengadilan Pajak Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak

Upaya hukum terakhir untuk Pengadilan Pajak adalah salah satunya berupa permohonan Peninjauan Kembali hanya dapat diajukan 1 (satu) kali kepada Mahkamah Agung melalui:

- a. Pengadilan pajak.
- b. Pengadilan Tata Usaha negara, yaitu dalam hal ditempat tinggal atau tempat kedudukan permohonan peninjauan kembali tidak terdapat Pengadilan Pajak, maka permohonan dapat diajukan kepada Pengadilan Tata Usaha Negara tempat tinggal atau tempat kedudukan pemohon.
- c. Pengadilan negeri, yaitu dalam hal ditempat tinggal atau tempat kedudukan pemohon peninjauan kembali tidak terdapat Pengadilan Tata Usaha Negara, permohonan dapat diajukan kepada Pengadilan Negeri tempat tinggal atau tempat kedudukan pemohon⁶⁷

KESIMPULAN DAN SARAN

A. Kesimpulan

Dari hasil uraian yang dipaparkan tersebut penulis mengambil kesimpulan kesimpulan sebagai berikut:

1. Pelaksanaan kewenangan Direktur Jenderal Pajak dalam menentukan sengketa pajak melalui pengadilan pajak menurut Undang-Undang Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 Perpajakan Pasal 36 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP), bahwa Direktur Jenderal Pajak dapat membatalkan ketetapan pajak, yang diterbitkan oleh Petugas Pajak (*fiskus*), dengan adanya alasan kesalahan atau keliruan penulisan, dalam penetapan hutang pajak kepada wajib pajak. Seharusnya proses Pembatalan, atau kekeliruan tersebut harusnya melalui Keputusan Pengadilan Pajak.
2. Upaya banding ke Pengadilan pajak tidak dapat melaksanakan prinsip berperkara dengan biaya yang murah, cepat dan biaya ringan, karena proses pengadilan pajak dalam permohonan banding, sampai dengan keputusan bisa memakan waktu cukup lama, dan memakan biaya besar. sehingga dalam praktek sehari-hari bahwa Wajib Pajak lebih suka melalui proses permohonan keberatan ke Direktur Jenderal Pajak, jika dibandingkan dengan melalui proses pengadilan pajak yang sering berbelit-belit dan adanya ketidak jelasan peraturan perundang-undangan pengadilan pajak.

⁶⁷ Anang Mury Kurniawan, *Op.Cit.*. hlm. 244

B. Saran-saran

Dari hasil kesimpulan tersebut di atas, maka penulis mengajukan saran sebagai berikut:

1. Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 Perpajakan Pasal 36 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP) Pasal 16 dan Pasal 36, harus direvisi. Karena ketentuan tersebut berdampak terhadap ketidakpastian hukum, sehingga dalam kenyataan seringkali ketentuan pasal tersebut seringkali ditafsirkan berbeda oleh berbagai kalangan.
2. Untuk menghindari tumpang tindih (overlapping) penyelesaian sengketa dan kewenangan mengadili, seharusnya penyelesaian perkara perpajakan dilakukan oleh Kekuasaan Kehakiman, yakni di bawah satu atap Mahkamah Agung RI. Direktur Jenderal Pajak hanya diberikan tugas untuk menjalankan peraturan undang undang perpajakan, dan mengawasi penerimaan Negara. Untuk efisiensi belanja negara, memudahkan pengawasan, dan agar tercapai tujuannya. Maka sebaiknya pengadilan pajak dilebur ke dalam pengadilan niaga.

Alexander Candra adalah Konsultan Pajak di Jakarta dan Mahasiswa S3
Universitas Trisakti Jakarta
M. Imam Sundarta adalah Dosen Tetap Fakultas Ekonomi
Universitas Ibn Khaldun