

PERLINDUNGAN HUKUM WAJIB PAJAK DAN PENANGGUNG PAJAK DALAM SENKETA PAJAK (PERSPEKTIF UU NO.14 TAHUN 2002)

I Kadek Sumadi¹
Naniek Noviari²

¹Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana, Bali-Indonesia

²Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana, Bali-Indonesia
e-mail: novikeinan@yahoo.co.id

ABSTRAK

Penelitian ini mengkaji secara teoritis tentang kedudukan Pengadilan Pajak dalam sistem Peradilan di Indonesia dan upaya-upaya hukum yang dilakukan oleh Wajib Pajak dan Penanggung Pajak dalam penyelesaian sengketa pajak melalui Pengadilan Pajak berdasarkan ketentuan UU No 14 Th 2002. Penelitian dilakukan dengan metode penelitian hukum normatif dengan jenis pendekatan yang digunakan adalah pendekatan masalah secara normatif. Teknik pengumpulan data (sumber bahan hukum) dan teknik analisis data (bahan hukum) yang dilakukan adalah *Snow ball method* dan teknik pengolahan dan analisis bahan hukum. Teknik analisis yang dilakukan adalah analisis bahan hukum secara kualitatif yaitu analisis dalam bentuk *deskriptif analisis*. Implikasi dari penelitian ini adalah Pengadilan Pajak memiliki kedudukan yang sama dengan badan peradilan khusus yang berpuncak pada Mahkamah Agung namun kedudukannya berada di luar 4 (empat) lingkungan peradilan. Perlindungan hukum bagi wajib pajak dan penanggung pajak melalui Pengadilan Pajak (berdasarkan Undang-undang No. 14 Tahun 2002) dilakukan dalam bentuk penggunaan hak-hak wajib pajak dan penanggung pajak yang terkait dengan Pengadilan Pajak yaitu berupa pengajuan tuntutan hak dalam bentuk banding atau gugatan, sedangkan terhadap putusan Pengadilan Pajak tidak dikenal adanya upaya hukum banding dan kasasi, melainkan hanya diperkenankan melalui upaya hukum Peninjauan Kembali.

Kata kunci: *kedudukan pengadilan pajak, perlindungan hukum, sengketa pajak*

ABSTRACT

This research examines theoretically about the position of the Tax Court in the judicial system in Indonesia and legal efforts undertaken by the taxpayer and the Tax Insurers in tax dispute resolution through the Tax Court under the provisions of Law No 14 Year 2002. The study was conducted with the normative legal research methods, used a normative approach to the problem. Data Collection techniques used was Snow Ball method and techniques of processing and analysis of legal materials. Analysis technique conducted was a qualitative analysis of the legal material is in the form of descriptive analysis analysis. The implication of this study is the Tax Court has the same status as a special tribunal culminating in the Supreme Court, but its position is outside of the 4 (four) courts. Legal protection for the taxpayer in tax disputes cases through the Tax Court (based on Law no. 14 Yearn 2002) in the form filling appeal or lawsuit to the tax court. To the Tax Court Decree could be filled judicial review to the Supreme Court instead of cassation.

Keywords: *legal protection, tax disputes, the position of the tax court*

PENDAHULUAN

Pajak merupakan salah satu sumber pemasukan kas negara yang pada akhirnya dipergunakan untuk pembangunan dengan tujuan akhir kesejahteraan dan kemakmuran rakyat. Pajak merupakan suatu kewajiban yang harus dibayar oleh setiap warga negara untuk ikut bertanggung jawab memikul beban

pembangunan demi kemajuan bangsa ini. Namun tidak dapat dipungkiri bahwa dengan meningkatnya jumlah wajib pajak dan penanggung pajak, serta pemahaman akan hak dan kewajibannya dalam melaksanakan peraturan perundang-undangan perpajakan, dapat memicu semakin meningkatnya

pula potensi timbulnya sengketa pajak dimana memerlukan penyelesaian yang adil dengan proses yang cepat, sederhana dan biaya ringan, karena itu diperlukan suatu sarana untuk menyelesaikan sengketa pajak, yaitu melalui Pengadilan Pajak, dimana pengajuan tuntutan hak melalui Pengadilan Pajak merupakan salah satu bentuk upaya hukum sebagai wujud implementasi perlindungan hukum bagi wajib pajak dan penanggung pajak. Philipus M. Hadjon menyatakan bahwa perlindungan hukum bagi rakyat dapat dibagi menjadi dua macam, yaitu perlindungan hukum preventif dan perlindungan hukum represif. Perlindungan hukum preventif adalah perlindungan hukum dimana rakyat diberikan kesempatan untuk mengajukan keberatan atau pendapatnya sebelum suatu keputusan dinyatakan. Bentuk yang preventif bertujuan untuk mencegah terjadinya sengketa, sedangkan sebaliknya perlindungan hukum yang represif bertujuan untuk menyelesaikan sengketa. Perlindungan hukum yang preventif sangat besar artinya bagi tindakan pemerintah yang didasarkan kepada kebebasan bertindak, karena dengan adanya perlindungan hukum yang didasarkan pada diskresi (Hadjon, 1987).

Sebelum pengadilan pajak berdiri, media yang digunakan untuk menyelesaikan sengketa pajak adalah Majelis Pertimbangan Pajak (MPP) yang kemudian digantikan oleh Badan Penyelesaian Sengketa Pajak (BPSP) berdasarkan Undang-undang Nomor 17 Tahun 1997 tentang Badan Penyelesaian Sengketa Pajak. Pembentukan BPSP ini tidak terlepas dari panjangnya proses penyelesaian sengketa pajak sebelumnya, yang mengikuti ketentuan Undang-undang No. 5 tahun 1986 tentang Peradilan Tata Usaha Negara, yaitu ditempuh melalui Majelis Pertimbangan Pajak (MPP) yang dikategorikan sebagai Banding Administratif dalam sistem Peradilan Tata Usaha Negara. Walaupun Badan Penyelesaian Sengketa Pajak (BPSP) telah didirikan pada Tahun 1998, kebutuhan untuk mendirikan badan peradilan seperti Pengadilan Pajak yang sekarang tetap ada hal ini tercermin dalam butir-butir pertimbangan pada Undang-undang Pengadilan Pajak Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, dikatakan bahwa pelaksanaan penyelesaian sengketa pajak melalui BPSP masih terdapat ketidakpastian hukum yang dapat menimbulkan ketidakadilan, disamping itu BPSP belum merupakan badan peradilan yang berpuncak di Mahkamah Agung

(MA), karena dalam sistem peradilan pajak ini MA tidak berwenang untuk menyelesaikan sengketa pajak, oleh sebab itulah diperlukan suatu pengadilan pajak yang sesuai dengan sistem kekuasaan kehakiman di Indonesia dan mampu menciptakan keadilan dan kepastian hukum di Indonesia. Undang-undang No. 17 tahun 1997 tentang Badan Penyelesaian Sengketa Pajak dianggap banyak mengandung kelemahan baik karena pengaturannya dirasakan tidak adil dan kurang memberikan kepastian hukum maupun karena adanya keinginan pemerintah untuk menampung aspirasi masyarakat yang menghendaki agar syarat banding tidak harus melunasi seluruh hutang pajak (Asmara, 2006). Untuk memenuhi harapan ini pada tanggal 12 April 2002, Presiden mengesahkan Undang-undang No. 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak yang diundangkan dalam Lembaran Negara RI Tahun 2002 No. 27.

Walaupun telah beberapa kali mengalami pergantian, namun keberadaan lembaga penyelesaian sengketa pajak dengan lahirnya Undang-undang No. 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, ternyata masih mengandung kelemahan yaitu kekaburan mengenai kedudukan dari Pengadilan Pajak dalam sistem peradilan di Indonesia.

Bertolak ukur pada ketentuan UUD Negara RI 1945 dan Undang-undang No. 4 Tahun 2004 tentang kekuasaan Kehakiman, maka dikenal adanya 4 (empat) lingkungan Peradilan yaitu: Peradilan Umum, Peradilan Agama, Peradilan Militer, dan Peradilan Tata Usaha Negara. Sedangkan dalam ketentuan yang mengatur tentang kedudukan Pengadilan Pajak yaitu dalam Pasal 2 Undang-undang No. 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, dinyatakan bahwa: "Pengadilan Pajak adalah badan peradilan yang melaksanakan kekuasaan kehakiman bagi wajib pajak atau penanggung pajak yang mencari keadilan terhadap sengketa pajak". Dalam ketentuan tersebut sama sekali tidak disebutkan bahwa Pengadilan Pajak masuk dalam salah satu dari 4 (empat) lingkungan peradilan yang ada, seolah-olah Pengadilan Pajak merupakan peradilan yang berdiri sendiri di luar dari 4 (empat) lingkungan peradilan yang ada. Hal ini berbeda jika dibandingkan dengan pengadilan anak yang menentukan secara formal status lingkungan peradilannya, yaitu bisa dilihat dalam ketentuan Pasal 3 Undang-undang No.3 Tahun 1997 tentang Pengadilan Anak yang menyatakan bahwa: "Pengadilan Anak adalah pelaksana kekuasaan

kehakiman yang berada di lingkungan Peradilan Umum.” Hal yang serupa juga dapat ditemui pada pengaturan Pengadilan Niaga, Pengadilan HAM, maupun Pengadilan Khusus lainnya yang menyatakan dengan tegas status lingkungan peradilannya.

Kekaburan akan kedudukan pengadilan pajak dalam sistem peradilan di Indonesia juga dapat dilihat dari adanya ketidaksesuaian antara Undang-undang No. 9 Tahun 2004 tentang Perubahan atas Undang-undang no. 5 Tahun 1986 tentang Peradilan Tata Usaha Negara dengan Undang-undang No. 14 tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak. Pada penjelasan Pasal 9A Undang-undang No. 9 Tahun 2004 tentang Perubahan atas Undang-undang No. 5 Tahun 1986 tentang Peradilan Tata Usaha Negara, telah menjelaskan status dari Pengadilan Pajak dengan menyatakan bahwa “Yang dimaksud dengan “pengkhususan” adalah deferensiasi atau spesialisasi di lingkungan peradilan tata usaha negara, misalnya pengadilan Pajak.” Dengan demikian Undang-undang tersebut mengakui pengadilan pajak sebagai pengadilan khusus yang berada dalam lingkungan peradilan tata usaha negara.

Namun dengan tidak dimuatnya Undang-undang No. 9 tahun 2004 tentang Perubahan atas Undang-undang No. 5 Tahun 1986 tentang Peradilan Tata Usaha Negara dalam konsideran dari Undang-undang No. 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak sebagai dasar pertimbangan dalam pembentukan pengadilan pajak, hal ini berarti Undang-undang No. 14 Tahun 2002 tidak perlu tunduk dengan ketentuan Pasal 9A Undang-undang No. 9 tahun 2004 yang mengatur kedudukan pengadilan pajak sebagai pengadilan khusus yang berada dalam lingkungan peradilan tata usaha Negara (Sumertayasa, 2007). Belum diaturnya status pengadilan pajak secara formal dalam Undang-undang No 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, menyisakan perdebatan akan kedudukan Pengadilan Pajak dalam sistem peradilan di Indonesia.

Berdasarkan uraian diatas tulisan ini berusaha mengkaji secara teoritis tentang Bagaimanakah kedudukan Pengadilan Pajak dalam sistem peradilan di Indonesia dan Apakah Undang-undang No. 14 tahun 2002 dapat memberikan perlindungan hukum bagi wajib pajak dan penanggung pajak ?

Pengertian dan Kedudukan Hukum Pajak menurut Rochmat Soemitro mengemukakan bahwa hukum

pajak ialah suatu kumpulan peraturan yang mengatur hubungan antara pemerintah sebagai pemungut pajak dan rakyat sebagai pembayar pajak. Dengan kata lain Rochmat Soemitro mengatakan bahwa bahwa hukum pajak merupakan salah satu bagian dari hukum publik.

Disisi lain, Wirawan B. Ilyas yang menyatakan bahwa dalam literatur ternyata hukum pajak merupakan bagian dari hukum administrasi yang merupakan segenap peraturan hukum yang mengatur segala cara kerja dan pelaksanaan serta wewenang dari lembaga-lembaga negara serta aparaturnya dalam melaksanakan tugas administrasi.¹⁵

Ali, Chidir (1993) mengatakan bahwa hukum pajak adalah hukum yang berdiri sendiri bukan merupakan bagian dari hukum publik maupun hukum administrasi negara. Menurutnya, “hukum pajak” merupakan lapangan hukum yang masih sangat impopuler, hukum pajak terlepas dari hukum administrasi dengan alasan-alasan bahwa hukum pajak: 1) mempunyai tugas yang bersifat lain daripada pajak dapat dipergunakan sebagai alat untuk menentukan politik perekonomian dan 2) mempunyai istilah-istilah tersendiri untuk lapangan tersendiri (Chidir Ali, 1993).

Dalam Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah diubah ketiga kalinya, terakhir dengan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 (UU KUP), tidak ditemukan adanya pengertian hukum pajak, melainkan hanya kedudukannya sebagai “ketentuan umum” bagi peraturan perundang-undangan perpajakan yang lain.

Sistem Peradilan di Indonesia menurut R. Subekti dan R. Tjitrosoedibio (1971) menyatakan bahwa “Pengadilan (*rechtban* atau *court*) adalah badan yang melakukan peradilan, yaitu memeriksa dan memutus sengketa-sengketa hukum dan pelanggaran hukum/undang-undang. Peradilan (*rechtpraak* atau *judiciary*) adalah segala sesuatu yang berhubungan dengan tugas negara menegakkan hukum dan keadilan.” Sehingga Pengadilan pada pokoknya menunjuk kepada badan, sedangkan peradilan menunjuk kepada fungsinya.

Peradilan merupakan salah satu unsur penting dari negara hukum yang menunjuk kepada proses untuk memberikan keadilan di dalam rangka menegakkan hukum (Basach, 1989). Menurut Sjachran Basach (1989) untuk dapat dikatakan adanya suatu peradilan

¹⁵ Wirawan B. Ilyas , *Op. Cit.* hal. 9

diperlukan unsur-unsur sebagai berikut: 1) Terdapat suatu aturan hukum yang abstrak yang mengikat umum dan dapat diterapkan pada suatu persoalan; 2) Adanya suatu perselisihan hukum secara konkrit; 3) Terdapat sekurang-kurangnya dua pihak; 4) Adanya badan peradilan yang berwenang memutuskan sengketa dan 5) Adanya hukum formal dalam rangka menerapkan hukum dan menemukan hukum untuk menjamin ditaatinya hukum materiil.

Sebagaimana bunyi Pasal 24 Ayat (1) dan (2) UUD Negara RI 1945 dan Pasal 10 ayat (1) dan (2) Undang-Undang No. 4 Tahun 2004 tentang Kekuasaan Kehakiman yang telah diuraikan di atas, maka dalam sistem peradilan di Indonesia terdapat 2 (dua) buah lembaga pemegang kekuasaan kehakiman tertinggi, yakni MA dan Mahkamah Konstitusi. Sedangkan di bawah MA terdapat 4 (empat) lingkungan peradilan yakni Peradilan Umum, Peradilan Agama, Peradilan Militer, dan Peradilan Tata Usaha Negara, sementara di bawah Mahkamah konstitusi tidak terdapat lingkungan peradilan.

Upaya Hukum atas Putusan Pengadilan agar suatu perkara dapat ditinjau dari segala segi sehingga pemeriksaannya tuntas, serta untuk mencegah atau setidaknya mengurangi kekeliruan dalam memeriksa dan memutus suatu perkara, diadakanlah pemeriksaan dalam dua tingkat, yaitu peradilan dalam tingkat pertama (*original jurisdiction*) dan peradilan dalam tingkat banding (*appellate jurisdiction*), yang mengulang pemeriksaan perkara yang telah diputus dalam peradilan tingkat pertama (Sudikno Mertokusumo, 1999).

Upaya hukum diartikan sebagai hak yang diberikan oleh ketentuan hukum acara kepada terdakwa/penuntut umum atau tergugat dan penggugat untuk tidak menerima putusan pengadilan (Wardah 2006). Upaya hukum atas suatu putusan pengadilan dibedakan atas upaya hukum biasa dan upaya hukum luar biasa. Upaya hukum biasa pada dasarnya terbuka untuk setiap putusan selama masih ada tenggang waktu yang ditentukan. Jika dalam tenggang waktu tersebut tidak diajukan, maka pihak yang berkepentingan tidak dapat mengajukan upaya hukum lagi. Selama upaya hukum biasa dalam proses pemeriksaan, putusan yang bersangkutan tidak dapat dilaksanakan kecuali mengandung putusan serta merta. Jenis upaya hukum biasa adalah: banding, dan kasasi. Upaya hukum luar biasa hanya terbuka untuk putusan yang telah memperoleh kekuatan hukum tetap

(*in kracht*). Pada dasarnya terhadap putusan yang telah memperoleh kekuatan hukum tetap tidak mungkin lagi dapat diubah sekalipun oleh pengadilan yang lebih tinggi. Namun dengan alasan-alasan yang dimuat dalam undang-undang maka putusan telah *in kracht* dapat diperbaiki sepanjang mengenai kekeliruannya yaitu dengan mengajukan upaya hukum istimewa atau luar biasa. Jenis upaya hukum luar biasa adalah Peninjauan Kembali (PK) (*request civil*).

METODE PENELITIAN

Penelitian ini menganalisis tentang kedudukan Pengadilan Pajak dalam sistem Peradilan di Indonesia dan upaya-upaya hukum yang dilakukan oleh Wajib Pajak dan Penanggung Pajak dalam penyelesaian sengketa pajak melalui Pengadilan Pajak berdasarkan ketentuan UUNo 14 Th 2002. Penelitian dilakukan dengan metode penelitian hukum normatif yaitu dengan mengkaji hukum tertulis dari berbagai aspek, teori, sejarah, filosofi, perbandingan, struktur, komposisi, lingkup, materi, konsistensi, pasal demi pasal, formalitas dan kekuatan mengikat serta bahasa hukum yang digunakan (Sunggono, 2005). Jenis pendekatan yang digunakan adalah pendekatan masalah secara normatif yaitu mengkaji penelitian melalui peraturan perundang-undangan (Sunggono, 2005). Teknik pengumpulan sumber bahan hukum dan teknik analisis bahan hukum yang dilakukan adalah: 1) *Snow ball method* yaitu bahan hukum dikumpulkan melalui literatur dan dari literatur tersebut diambil sejumlah sumber yang mendukung dan 2) Teknik pengolahan dan analisis bahan hukum yaitu penelitian hukum normati dengan mengadakan sistematisasi terhadap bahan-bahan hukum, membuat klasifikasi terhadap bahan-bahan hukum untuk memudahkan pekerjaan analisis dan konstruksi. Teknik analisis yang dilakukan adalah analisis bahan hukum secara kualitatif yaitu analisa dalam bentuk *deskriptif analisis*.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Analisis Kedudukan Badan/Institusi Penyelesaian Sengketa Pajak Sebelum Pengadilan Pajak secara kenyataan dan tidak dapat dipungkiri bahwa berdasarkan perkembangan dan kebutuhan negara akan pajak, Undang-undang pajak mengalami perubahan (*tax reform*). Sebagai konsekuensi pembaruan undang-undang pajak ternyata tidak disadari bahwa hukum pajak telah memisahkan diri dari hukum administrasi.

Majelis Pertimbangan Pajak

Penyelesaian sengketa pajak pada mulanya dilakukan oleh Majelis Pertimbangan Pajak yang bertugas memeriksa dan memutus sengketa pajak. Kedudukan Majelis Pertimbangan Pajak dapat dilihat dari sebelum dan pada saat berlakunya Undang-Undang No. 5 Tahun 1986 tentang Peradilan Tata Usaha Negara (Saidi, 2007).

Sebelum adanya Undang-Undang No. 5 Tahun 1986 tentang Peradilan Tata Usaha Negara, Majelis Pertimbangan Pajak merupakan badan pemeriksa dan pemutus sengketa pajak yang meliputi pajak negara dan pajak daerah. Majelis Pertimbangan Pajak merupakan pengganti *Raad Van Beroep voor Belastingzaken* yang dibentuk oleh pemerintah Hindia Belanda untuk menyelesaikan sengketa pajak antara pemerintah Hindia Belanda dengan bumi putera yang berstatus sebagai wajib pajak. Kedudukan MPP adalah sebagai lembaga keberatan dan lembaga banding dalam sengketa pajak. Sebagai lembaga keberatan ia memutus dalam instansi pertama dalam sengketa pajak, sedangkan sebagai lembaga banding ia memutus untuk instansi kedua dan terakhir. Dalam hal banding, instansi pertama yang menyelesaikan sengketa adalah pejabat yang menetapkan ketentuan pajak. Baru bila belum merasa puas terhadap keputusan pejabat tersebut ia dapat naik banding ke MPP.

Undang-Undang No. 5 Tahun 1986 tentang Peradilan Tata Usaha Negara yang disahkan dan diundangkan tanggal 29 Desember 1986, berlaku secara efektif pada tahun 1991 berdasarkan Peraturan pemerintah No. 7 Tahun 1991. Dalam Undang-Undang No. 5 Tahun 1986 tentang Peradilan Tata Usaha Negara, diatur mengenai Majelis Pertimbangan Pajak bukan merupakan badan peradilan pajak melainkan hanya berfungsi sebagai upaya administratif. Oleh karena itu Majelis Pertimbangan Pajak hanya dianggap sebagai bagian dari upaya administratif yang berarti keputusannya tidak memiliki kekuatan hukum tetap sehingga dapat diganggu gugat. Keputusan Majelis Pertimbangan Pajak merupakan keputusan tata usaha negara sehingga dapat diajukan banding pada pengadilan tinggi tata usaha Negara (Saidi, 2007).

Majelis Pertimbangan Pajak yang berwenang memeriksa dan memutus sengketa pajak dianggap sebagai banding administratif karena Majelis Pertimbangan Pajak bukan merupakan Badan

Peradilan Pajak yang memeriksa dan memutus sengketa Pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 27 ayat (1) Undang-Undang No. 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan tata Cara Perpajakan (Saidi, 2007).

Penegasan terhadap Majelis Pertimbangan Pajak bukan merupakan Badan peradilan yang memberi keputusan dalam tingkat tertinggi dan terakhir dalam penyelesaian sengketa pajak melainkan hanya sebagai bagian dari upaya administratif terdapat dalam penjelasan Pasal 48 ayat (1) Undang-Undang No. 5 Tahun 1986 tentang Peradilan Tata Usaha Negara, yang menegaskan sebagai berikut: Upaya administratif adalah suatu prosedur yang dapat ditempuh oleh seorang atau badan hukum perdata apabila ia tidak puas terhadap suatu keputusan tata usaha negara. Prosedur tersebut dilaksanakan di lingkungan pemerintahan sendiri dan terdiri atas dua bentuk. Dalam hal penyelesaiannya itu harus dilakukan oleh instansi atasan dan instansi lain dari yang mengeluarkan keputusan yang bersangkutan, prosedur tersebut dinamakan "banding *administrative*". Contoh banding administratif antara lain, keputusan Majelis Pertimbangan Pajak berdasarkan ketentuan-ketentuan dalam Staatsblad 1912 Nomor 29 (*Regeling van het beroep in belastingzaken*) jo Undang-Undang No. 5 Tahun 1959 tentang Perubahan *Regeling van het beroep in belastingzaken*.

Badan Penyelesaian Sengketa Pajak sebagai pelaksana Pasal 23 ayat (2) dan Pasal 27 Undang-Undang No. 9 Tahun 1994 tentang Perubahan atas Undang-Undang No. 6 tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, pada tanggal 23 Mei 1997 disahkan dan diundangkan Undang-Undang No. 17 Tahun 1997 tentang Badan Penyelesaian Sengketa Pajak. Undang-Undang Ini berlaku pada tanggal 1 Januari 1998. Pada saat itu Badan Penyelesaian Sengketa Pajak terbentuk untuk menyelenggarakan peradilan dibidang pajak, baik pajak negara maupun pajak daerah, termasuk bea dan cukai. Kedudukan Badan Penyelesaian Sengketa Pajak bukan merupakan pelaksana Kekuasaan Kehakiman. Kedudukan Badan Penyelesaian Sengketa Pajak adalah Badan Peradilan Pajak yang memeriksa dan memutus sengketa pajak dengan tidak berpuncak pada Mahkamah Agung, dengan kata lain kedudukan BPSP berada diluar sistem peradilan sebagaimana diatur dalam UUD 1945 dan Undang-Undang No. 17 Tahun 1970 tentang Kekusaan Kehakiman (Saidi, 2007).

Kedudukan Pengadilan Pajak diatur dalam Pasal 2 Undang-undang No. 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak menggariskan bahwa "Pengadilan Pajak merupakan badan peradilan yang melaksanakan kekuasaan kehakiman bagi wajib pajak atau penanggung pajak yang mencari keadilan terhadap sengketa pajak." Dalam ketentuan tersebut sama sekali tidak disebutkan bahwa Pengadilan Pajak masuk dalam salah satu dari 4 (empat) lingkungan peradilan yang ada. Sehingga terjadi kekaburan akan kedudukan Pengadilan Pajak dalam Sistem Peradilan di Indonesia. Namun di sisi lain Undang-undang No. 9 Tahun 2004 tentang perubahan atas Undang-undang No. 5 Tahun 1986 tentang Peradilan Tata Usaha Negara memberikan pengakuan atas kedudukan pengadilan pajak yang merupakan pengadilan khusus yang berada dalam lingkungan peradilan tata usaha Negara, hal ini dapat dijumpai dalam Penjelasan Pasal 9A yang berbunyi: "Yang dimaksud dengan "pengkhususan" adalah deferensiasi atau spesialisasi di lingkungan peradilan tata usaha negara, misalnya pengadilan Pajak."

Pengadilan Pajak merupakan pengadilan khusus, kekhususan itu dapat dilihat dalam bentuknya sebagai berikut (Ahmadi, 2006): 1) Pengadilan pajak mempunyai hukum acara tersendiri untuk menyelenggarakan pengadilan pajak; 2) Penyelesaian sengketa perpajakan memerlukan tenaga hakim-hakim khusus yang mempunyai keahlian di bidang perpajakan dan berijazah sarjana hukum atau sarjana lain; 3) Sengketa yang diproses dalam Pengadilan Pajak khusus menyangkut sengketa perpajakan dan 4) Putusan pengadilan pajak memuat penetapan besarnya pajak terutang dari wajib pajak berupa hitungan secara teknis perpajakan. Hal ini dilakukan agar wajib pajak langsung memperoleh kepastian hukum tentang besarnya pajak yang dikenakan kepadanya.

Menurut Sjachran Basach untuk membedakan antara Peradilan Tata Usaha Negara dengan Peradilan Umum, Peradilan Agama, dan Peradilan Militer adalah atribusinya. Atribusi adalah wewenang yang bersifat bulat, yang dapat berupa atribusi vertikal maupun atribusi horizontal (Basach, 1989). Atribusi vertikal adalah wewenang yang bersifat bulat dan melekat dari suatu jenis pengadilan terhadap jenis pengadilan lainnya yang secara berjenjang mempunyai kedudukan yang lebih tinggi. Sedangkan atribusi horizontal adalah wewenang yang bersifat bulat dan melekat dari suatu jenis pengadilan terhadap

pengadilan lainnya yang mempunyai kedudukan setingkat. Atas dasar hal itu untuk membedakan antara Pengadilan Tata Usaha Negara terhadap Pengadilan Umum, Agama, dan Militer serta untuk menentukan apakah suatu badan peradilan masuk dalam lingkungan peradilan Tata Usaha Negara, maka digunakan tolok ukur atribusi *horizontal* Peradilan Tata Usaha Negara. Tolok ukur atribusi horizontal inilah yang dapat digunakan sebagai pendekatan atas pertanyaan apakah pengadilan Pajak termasuk dalam lingkungan peradilan tata usaha negara atau tidak. Adapun tolok ukur atribusi horizontal dari Peradilan Tata Usaha Negara ini terdiri dari Tolok ukur subyek dan Pangkal sengketa.

Tolok ukur subjek peradilan tata usaha negara dapat ditemukan dalam beberapa ketentuan yang diatur oleh Undang-Undang No. 5 Tahun 1986 tentang Peradilan Tata Usaha Negara seperti yang dipaparkan di bawah ini: Pasal 1 angka 4, yaitu: "Sengketa tata usaha negara adalah sengketa yang timbul dalam bidang tata usaha negara antara orang atau badan hukum perdata dengan badan atau pejabat tata usaha negara, baik di pusat maupun di daerah sebagai akibat dikeluarkannya keputusan tata usaha negara, termasuk sengketa kepegawaian berdasarkan peraturan perundang-undangan". Sehingga yang menjadi subyek dalam sengketa tata usaha negara adalah antara orang atau badan hukum perdata dengan badan atau pejabat tata usaha negara. Kemudian tolok ukur subyek dari Pengadilan Pajak dapat dilihat dalam ketentuan Pasal 1 angka 5, UU No. 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak yaitu: "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". Dengan demikian tolok ukur subyek atau pihak-pihak yang bersengketa dalam sengketa pajak adalah antara rakyat (wajib pajak dan penanggung pajak) dengan pemerintah (Asmara, 2006). Menurut Sjachran Basach, manakala sengketa itu terjadi antara rakyat di satu pihak dengan pemerintah di lain pihak, maka hal tersebut merupakan salah satu ciri dari sengketa tata usaha Negara (Basach, 1989) Dengan demikian antara Pengadilan

Pajak dan Pengadilan Tata Usaha Negara memiliki kemiripan titik tolak subyek yang sangat mendasar yaitu salah satu pihaknya adalah administrasi negara.

Yang menjadi pangkal sengketa baik dalam dalam sengketa tata usaha negara maupun sengketa pajak adalah suatu keputusan. Dalam Pengadilan tata usaha negara yang menjadi pangkal sengketa adalah keputusan tata usaha negara. Adapun pengertian keputusan tata usaha negara tersebut dapat dijumpai dalam ketentuan Pasal 1 angka 3 UU no. 5 Tahun 1986 tentang Peradilan Tata Usaha Negara, yang menyatakan sebagai berikut: "Keputusan Tata Usaha Negara adalah suatu penetapan tertulis yang dikeluarkan oleh Badan atau Pejabat Tata Usaha Negara yang bersifat tindakan hukum Tata Usaha Negara yang berdasarkan peraturan perundang-undangan yang berlaku, yang bersifat konkret, individual, dan final, yang menimbulkan akibat hukum bagi seseorang atau badan hukum perdata". Sedangkan yang menjadi pangkal sengketa pajak adalah Keputusan pajak. Adapun yang dimaksud dengan keputusan pajak diatur dalam ketentuan Pasal 1 Angka 4 UU No. 14 Tahun 2002 yaitu "Suatu penetapan tertulis di bidang perpajakan yang dikeluarkan oleh pejabat yang berwenang berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan dan dalam rangka pelaksanaan undang-undang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa." Dengan demikian baik Pengadilan Pajak maupun Pengadilan Tata Usaha Negara memiliki pangkal sengketa yang sama, yaitu berupa keputusan yang dikeluarkan lembaga pemerintahan.

Dengan demikian apabila Peradilan Tata Usaha Negara dibandingkan dengan Pengadilan Pajak, maka dapat dilihat kesamaan. Dilihat dari subyek sengketa, kedua-duanya mempertemukan unsur pemerintah dengan unsur rakyat. Dilihat dari pangkal sengketa, kedua-duanya adalah mengenai keputusan konkret dari lembaga pemerintah yang ditujukan kepada individu, yang dalam bidang hukum sering disebut sebagai ketetapan (*beschikking*). Dalam hal ini ketetapan tersebut dirasa merugikan rakyat sebagai perorangan. Perbedaannya adalah bahwa Pengadilan Pajak mengkhususkan diri pada keputusan di bidang pajak. Berdasarkan analisis yang didasarkan atas adanya kemiripan antara tolok ukur subyek dan pangkal sengketa dari Pengadilan Pajak dengan Pengadilan Tata Usaha Negara, pengadilan pajak secara normatif menjadi bagian dari Peradilan Tata Usaha Negara. Pengadilan Pajak berada dalam

lingkungan peradilan Tata Usaha Negara sebagai suatu pengkhususan/spesialisasi. Keberadaan suatu pengadilan khusus dalam lingkungan Peradilan Tata Usaha Negara dimungkinkan oleh Pasal 9A UU No. 9 Tahun 2004, yang menyatakan bahwa "Di lingkungan Peradilan Tata Usaha Negara dapat diadakan pengkhususan yang diatur dengan undang-undang."

Tetapi dalam kenyataannya Pengadilan Pajak bukan merupakan bagian dari Peradilan Tata Usaha Negara karena kompetensi relatif Pengadilan Pajak tidak mengikuti kompetensi relatif dari peradilan tata usaha negara, hal ini dapat dilihat dari kedudukan Pengadilan Pajak sebagaimana diatur dalam Pasal 3 Undang-Undang No. 14 tahun 2002 tentang pengadilan pajak yang menyatakan bahwa "Dengan ini dibentuk Pengadilan Pajak yang berkedudukan di Ibukota Negara", apabila dibandingkan dengan ketentuan pasal 6 Undang-Undang No. 9 Tahun 2004 tentang Perubahan Atas Undang-Undang No. 5 tahun 1986 tentang Peradilan Tata Usaha Negara yang mengatur kedudukan peradilan tata usaha Negara yang menyatakan bahwa: (1) Pengadilan Tata Usaha Negara berkedudukan di Kotamadya atau Ibukota Kabupaten, dan daerah hukumnya meliputi wilayah Kotamadya atau Kabupaten. dan (2) Pengadilan Tinggi Tata Usaha Negara berkedudukan di Ibukota Propinsi, dan daerah hukumnya meliputi wilayah Propinsi.

Maka dapat diketahui bahwa Pengadilan Pajak merupakan lembaga yang tersendiri dan terpisah dari Peradilan Tata Usaha Negara. Pada umumnya pengadilan khusus yang karena merupakan spesialisasi dari lingkungan peradilan yang menaunginya memiliki kompetensi relatif yang sama dengan pengadilan tingkat pertama dari lingkungan peradilan yang menaunginya itu. Kedudukan Pengadilan Pajak yang terpisah dari Peradilan Tata Usaha Negara itu kemudian dapat dilihat dari tata cara pengajuan banding, gugatan, maupun permohonan PK putusan pengadilan pajak kepada MA dilakukan melalui Pengadilan Pajak, bukan melalui Pengadilan Tata Usaha Negara. Pada umumnya bilamana ada suatu pengajuan tuntutan hak, ataupun pengajuan permohonan PK terhadap suatu putusan pengadilan khusus oleh para pihak yang bersengketa diajukan pada pengadilan tingkat pertama oleh lingkungan peradilan yang menaunginya. Misalnya pada permohonan pengajuan PK keputusan pengadilan anak kepada Mahakamah Agung diajukan melalui Pengadilan Negeri sebagai lingkungan Peradilan

Umum yang menaungi pengadilan Anak. Dengan demikian dalam prakteknya dapat diketahui bahwa Pengadilan Pajak tidak memiliki hubungan dengan Pengadilan Tata Usaha Negara.

Pengadilan Pajak memiliki kedudukan yang sama dengan badan peradilan khusus yang melaksanakan fungsi yudikatif karena berwenang memeriksa dan memutus sengketa yang sifatnya khusus pula. Pengadilan pajak merupakan badan peradilan khusus yang berpuncak pada MA namun kedudukannya berada di luar 4 (empat) lingkungan peradilan. Sehingga apabila divisualisasikan akan tampak seperti bagan di bawah.

Pemberian perlindungan hukum tidak pernah lepas dari negara hukum. Khusus untuk bidang pajak, perlindungan rakyat dapat didefinisikan sebagai perlindungan hukum kepada rakyat secara individual sebagai wajib pajak atau penanggung pajak berkaitan dengan keputusan pemerintah di bidang pajak (Pudyatmoko, 2005). Perlindungan hukum di bidang pajak diperlukan untuk melindungi kepentingan wajib pajak dan penanggung pajak ketika yang bersangkutan berhadapan dengan fiskus yang memiliki kewenangan istimewa (fiskus dapat mengambil keputusan secara sepihak).

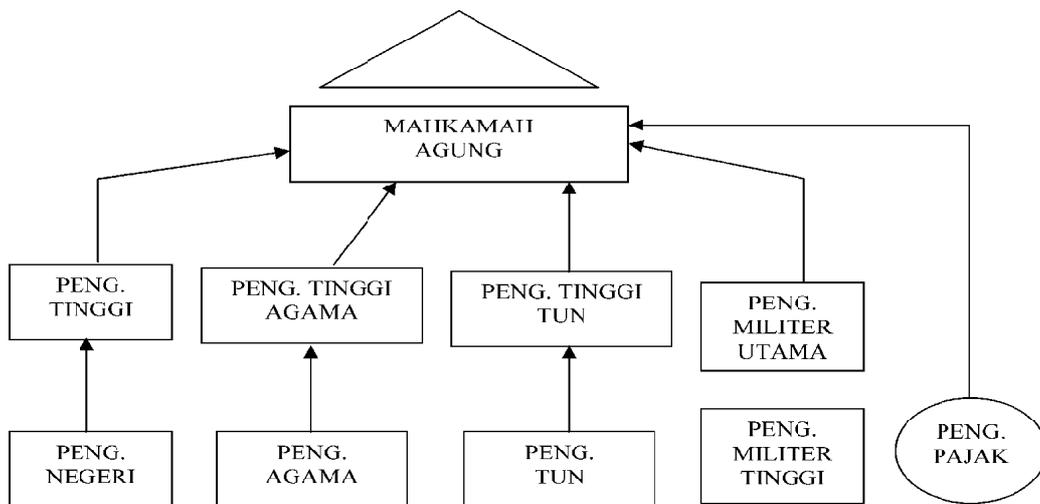
Sarana Perlindungan Hukum melalui Pengadilan Pajak

Perselisihan mengenai perpajakan terjadi karena perbedaan penafsiran atau pendapat antara Wajib Pajak dan Penanggung Pajak di satu pihak dengan

fiskus di pihak lain mengenai ketentuan perpajakan. Penyelesaian terhadap perbedaan pendirian atau penafsiran tersebut harus mengarah pada perlakuan yang adil bagi kedua belah pihak. Dalam hal ini, pihak wajib pajak atau penanggung pajak dapat menggunakan upaya hukum yang tersedia seperti banding atau gugatan.

a. Banding

Upaya hukum banding merupakan kelanjutan dari adanya ketidakpuasan atas keputusan keberatan. Dalam arti, tidak ada banding sebelum melalui keberatan karena yang diajukan banding adalah surat keputusan keberatan sebagai bentuk penyelesaian sengketa pajak di tingkat Lembaga Keberatan. Dengan demikian objek sengketa pada tahap banding tertuju pada surat keputusan keberatan yang diterbitkan oleh pejabat pajak selaku pihak pemutus yang dianggap oleh wajib pajak atau penanggung pajak tidak mencerminkan keadilan, kemanfaatan, atau kepastian hukum. Objek sengketa pada tahap banding merupakan kelanjutan dari sengketa pajak pada tahap keberatan, tetapi yang dipersengketakan adalah materi atau isi dari surat keputusan keberatan termaksud. Agar banding dapat diterima untuk diperiksa oleh Pengadilan Pajak, terlebih dahulu harus memenuhi persyaratan, yaitu (Saidi, 2007); a) Banding diajukan dengan surat banding dalam bahasa Indonesia; b) Surat banding ditujukan kepada Pengadilan Pajak; c) Memuat alasan-alasan jelas dan dicantumkan tanggal diterima surat keputusan keberatan yang dibanding; d) Melampirkan salinan



Sumber: Basach, (1989)

Gambar 1.
Struktur Hukum di Indonesia

surat keputusan keberatan yang dibanding; e) Banding terhadap besarnya jumlah pajak yang terutang, terlebih dahulu telah dibayar sebesar lima puluh persen; f) Surat banding diajukan dalam jangka waktu yang ditentukan, kecuali karena keadaan di luar kekuasaannya (*force majeure*) dan g) Apabila surat banding dibuat dan ditandatangani oleh kuasa hukum pembanding harus disertai dengan surat kuasa khusus yang sah.

Jangka waktu pengajuan banding merupakan persyaratan sahnya suatu banding. Pasal 35 ayat (2) UU No. 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak menegaskan bahwa: “banding diajukan dalam jangka waktu tiga bulan sejak diterima keputusan yang dibanding, kecuali diatur lain dalam peraturan perundang-undangan perpajakan. Jangka waktu tiga bulan dihitung dari tanggal keputusan diterima sampai dengan tanggal surat banding dikirim oleh pembanding.” Apabila pemeriksaan permohonan banding telah selesai dan diterbitkan putusan yang dirasa tidak mencerminkan keadilan dan perlindungan hukum, putusan tersebut bisa diajukan PK pada Mahkamah Agung.

b. Gugatan

Gugatan menurut Pasal 1 angka 7 Undang-undang No. 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak adalah “Upaya hukum yang dapat dilakukan oleh wajib pajak atau penanggung pajak terhadap pelaksanaan penagihan pajak atau terhadap keputusan yang dapat diajukan gugatan berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku”. Objek sengketa pada tahap diatur dalam Pasal 23 ayat (2) Undang-undang No. 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga Undang-Undang No. 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan yang menyatakan bahwa: Gugatan wajib pajak atau penanggung pajak terhadap: 1) Pelaksanaan surat paksa, surat perintah melakukan penyitaan, atau pengumuman lelang; 2) Keputusan pencegahan dalam rangka penagihan pajak; 3) Keputusan yang berkaitan dengan pelaksanaan keputusan perpajakan, selain yang ditetapkan dalam Pasal 25 ayat (1) dan 26; atau 4) Penerbitan surat ketetapan pajak atau surat keputusan keberatan yang dalam penerbitannya tidak sesuai dengan prosedur atau tata cara yang telah diatur dalam ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan hanya dapat diajukan kepada badan peradilan pajak.

Selain objek gugatan yang menentukan keabsahan, terdapat pula beberapa persyaratan yang harus dipenuhi suatu gugatan, yaitu (Saidi, 2007); 1) Gugatan diajukan secara tertulis dalam bahasa Indonesia; 2) Surat gugatan itu ditujukan kepada Pengadilan Pajak; 3) Surat gugatan memuat alasan-alasan yang jelas dan dicantumkan tanggal diterima surat tagihan pajak atau keputusan yang digugat; 4) Surat gugatan melampirkan salinan dokumen yang digugat; 5) Surat gugatan diajukan dalam jangka waktu yang telah ditentukan, kecuali berada dalam keadaan di luar kekuasaannya (*force majeure*) dan 6) Apabila gugatan dibuat dan ditandatangani oleh kuasa hukum penggugat, gugatan itu harus disertai surat kuasa khusus yang sah.

Bila putusan Pengadilan Pajak dianggap tidak mencerminkan keadilan dan perlindungan hukum, putusan tersebut bisa diajukan PK pada Mahkamah Agung.

c. Peninjauan Kembali (PK) oleh MA sebagai upaya hukum atas putusan Pengadilan Pajak

PK putusan Pengadilan Pajak kepada MA merupakan sarana hukum bagi MA untuk melakukan pengawasan terhadap putusan Pengadilan Pajak mengingat MA dalam memeriksa dan memutus PK putusan Pengadilan Pajak tidak hanya memeriksa penerapan hukum, melainkan termasuk fakta-fakta yang terjadi selama pemeriksaan yang dilakukan oleh majelis atau hakim tunggal (Saidi, 2007).

Agar dapat dilakukan pemeriksaan oleh MA atas permohonan PK (PK) putusan Pengadilan Pajak, terlebih dahulu harus ditaati norma hukum yang terkait untuk itu. Permohonan PK tersebut hanya dapat diajukan satu kali kepada MA melalui Pengadilan. Putusan yang telah pernah diajukan PK tidak boleh lagi diajukan PK untuk kedua kalinya, termasuk yang dicabut sebelum diputuskan oleh Mahkamah Agung.

Setelah permohonan PK putusan pengadilan Pajak kepada MA telah memenuhi alasan-alasan dan jangka waktu pengajuannya, serta tidak dicabut, pemeriksaan dilakukan oleh Mahkamah Agung. Adapun alasan-alasan permohonan PK putusan Pengadilan Pajak sebagaimana dimaksud Pasal 91 Undang-undang No. 14 tahun 2004 tentang Pengadilan Pajak adalah sebagai berikut: a. Apabila putusan didasarkan pada suatu kebohongan atau tipu muslihat pihak lawan yang diketahui setelah perkaranya putus atau didasarkan pada bukti-bukti yang kemudian oleh hakim pidana dinyatakan palsu; b. Apabila terdapat bukti tertulis baru yang penting dan bersifat menentukan; yang

apabila diketahui pada tahap persidangan di Pengadilan Pajak akan menghasilkan putusan yang berbeda; c. Apabila telah dikabulkan suatu hal yang tidak dituntut atau lebih dari yang dituntut, kecuali diputus berdasarkan Pasal 80 ayat (1) huruf b dan huruf c; d. Apabila mengenai sesuatu bagian dari tuntutan belum diputus tanpa dipertimbangkan sebab-sebabnya; dan e. Apabila terdapat putusan yang nyata-nyata tidak sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

Dan adapun jangka waktu pengajuan permohonan PK sebagaimana diatur dalam Pasal 92 UU No. 14 tahun 2004 tentang pengadilan Pajak yang apabila dikaji secara seksama, jangka waktu permohonan PK tersebut memerlukan waktu paling lama sembilan puluh hari kerja, yang terhitung sejak: a. Diketuainya kebohongan atau tipu muslihat atau sejak putusan hakim Pengadilan Pidana memperoleh kekuatan hukum tetap sebagaimana dimaksud dalam Pasal 91 huruf a UU No. 14 tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak; b. Ditemukan surat-surat bukti sebagaimana dimaksud dalam Pasal 91 huruf b UU No. 14 tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak yang hari dan tanggal ditemukan harus dinyatakan di bawah sumpah dan disahkan oleh pejabat pajak; dan c. Putusan pengadilan pajak dikirim kepada para pihak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 91 huruf c, huruf d, dan huruf e UU No. 14 tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak.

Berdasarkan Pasal 90 UU No. 14 Tahun 2004 tentang Pengadilan Pajak, terkait dengan upaya hukum PK dinyatakan bahwa "Hukum acara yang berlaku pada pemeriksaan PK adalah hukum acara pemeriksaan PK sebagaimana dimaksud dalam Undang-undang No. 14 tahun 1985 tentang MA kecuali yang diatur secara khusus dalam undang-undang ini." Ini berarti dalam hukum acara pemeriksaan PK yang digunakan adalah hukum acara pemeriksaan PK yang terdapat dalam Undang-undang No. 14 tahun 1985 tentang MA sepanjang tidak diatur khusus oleh Undang-undang No. 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak. Pemeriksaan permohonan PK putusan Pengadilan Pajak oleh MA merupakan pemeriksaan yang tidak memerlukan kehadiran para pihak yang bersengketa, akan tetapi dalam peneriksaannya MA berwenang untuk memerintahkan Pengadilan Pajak untuk melakukan pemeriksaan tambahan kepada para pihak yang bersengketa serta meminta tambahan keterangan dan pertimbangan dari Pengadilan Pajak hal itu dapat dilihat dalam ketentuan Pasal 18 Peraturan MA No. 3 Tahun

2002 tentang Tata Cara Pengajuan Permohonan PK Putusan Pengadilan Pajak.

Dengan demikian Pengadilan pajak hanya mengenal satu tingkatan, hal ini didasarkan pada Pasal 33 ayat (1) Undang-undang No. 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak yang menyatakan bahwa "Pengadilan pajak merupakan Pengadilan tingkat pertama dan terakhir dalam memeriksa dan memutus Sengketa pajak". Hal ini lebih ditegaskan lagi dalam Pasal 77 ayat (1) Undang-Undang No. 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak yang menyatakan bahwa "Putusan Pengadilan Pajak merupakan putusan akhir dan berkekuatan hukum tetap." Dengan demikian Pengadilan Pajak adalah lembaga peradilan yang pertama dan terakhir yang putusannya bersifat final dan mengikat, jadi tidak memiliki pengadilan tingkat banding dan kasasi sebagaimana dalam sistem peradilan dalam lembaga-lembaga peradilan yang lain. Tidak adanya upaya hukum banding dan kasasi terhadap putusan Pengadilan Pajak dimaksudkan karena pajak memegang peranan penting dan strategis dalam penerimaan negara, oleh karena itu dalam penyelesaian sengketa pajak diperlukan jenjang pemeriksaan ulang vertikal yang lebih ringkas, Memperbanyak jenjang pemeriksaan ulang vertikal akan mengakibatkan potensi pengulangan pemeriksaan menyeluruh. Satu-satunya upaya hukum yang dapat diajukan terhadap putusan Pengadilan Pajak adalah PK ke Mahkamah Agung, ketentuan mengenai hal ini dapat ditemukan dalam Pasal 77 ayat (3) Undang-Undang No. 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak. PK merupakan upaya hukum luar biasa, disamping akan mengurangi jenjang pemeriksaan ulang vertikal, juga penilaian terhadap kedua aspek pemeriksaan yang meliputi aspek penerapan hukum dan aspek fakta-fakta yang mendasari terjadinya sengketa perpajakan akan dilakukan sekaligus oleh Mahkamah Agung. Prosedur seperti ini di satu pihak dapat berdampak positif karena tidak perlu berlarut-larut dalam penyelesaian sengketa, akan tetapi di lain pihak hal yang demikian dapat juga berdampak negatif bagi wajib pajak dan penanggung pajak apabila diperlakukan kurang adil dengan putusan pengadilan pajak, serta dipandang dapat mengurangi hak wajib pajak dalam upaya mencari keadilan.

KESIMPULAN

Dari uraian pembahasan yang telah dikemukakan di atas, maka simpulan yang dapat ditarik terhadap kedua permasalahan yang dibahas adalah: 1) Bahwa

dalam kenyataannya Pengadilan Pajak memiliki kedudukan yang sama dengan badan peradilan khusus yang melaksanakan fungsi yudikatif karena berwenang memeriksa dan memutus sengketa yang sifatnya khusus. Pengadilan pajak merupakan badan peradilan khusus yang berpuncak pada Mahkamah Agung namun kedudukannya berada di luar 4 (empat) lingkungan peradilan dan 2) Bahwa perlindungan hukum bagi wajib pajak dan penanggung pajak melalui Pengadilan Pajak berdasarkan Undang-undang No. 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak dilakukan dalam bentuk penggunaan hak-hak wajib pajak dan penanggung pajak yang terkait dengan Pengadilan Pajak yaitu berupa pengajuan tuntutan hak dalam bentuk banding atau gugatan, sedangkan terhadap putusan Pengadilan Pajak tidak dikenal adanya upaya hukum banding dan kasasi, melainkan hanya diperkenankan melalui upaya hukum Peninjauan Kembali. Walaupun hal tersebut dipandang dapat mengurangi hak wajib pajak dalam upaya mencari keadilan, namun hal tersebut didasarkan pada alasan yang dapat dibenarkan.

DAFTAR REFERENSI

- Ali, Chidir, 1993, *Hukum Pajak Elementer*, Eresco, Bandung.
- Ahmadi, Wiratni, 2006, *Perlindungan Hukum Bagi Wajib Pajak Dalam Penyelesaian Sengketa Pajak*, PT Refika Aditama, Bandung.
- Asmara, Galang, 2006, *Peradilan Pajak & Lembaga Penyanderaan (Gijzeling) dalam Hukum Pajak di Indonesia*, Laks Bang Pressindo, Yogyakarta.
- Basach, Sjachran, 1989, *Eksistensi dan Tolok Ukur Badan Peradilan Administrasi di Indonesia*, Alumni, Bandung.
- Hadjon, Philipus M, 1987, *Perlindungan Hukum Bagi Rakyat Indonesia*, PT Bina Ilmu, Surabaya.
- Mertokusumo, Sudikno, 1971, *Sejarah Peradilan dan Perundang-undangan di Indonesia Sejak tahun 1942 dan Apakah Kemanafaatnya Bagi Kita Bangsa Indonesia*, Kilat Maju, Bandung, 1971.
- _____, 1993, *Hukum Acara Perdata Indonesia*, Liberty, Yogyakarta.
- Saidi, Muhammad Djafar, 2007, *Perlindungan Hukum Wajib Pajak dalam Penyelesaian Sengketa PaJak*, PT Raja Grafindo Persada, Jakarta.
- Sumertayasa, Kewenangan Penyelesaian Sengketa Pajak, *Kertha Wicaksana*, Vol. 13, No. 2, Juli 2007.
- Subekti, Muhammad Sukri & Djumadi, 2007, *Menyelesaikan Sengketa Melalui Pengadilan Pajak*, PT Elex Media Komputindo, Jakarta.
- Sunggono, Bambang, 2005, *Metodelogi Penelitian Hukum*, Cet.7, PT Raja Grafindo Persada, Jakarta.
- Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945
- Undang-Undang Republik Indonesia No. 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan
- Undang-undang Republik Indonesia Nomor 5 Tahun 1986 tentang Peradilan Tata Usaha Negara
- Undang-Undang Republik Indonesia No. 9 tahun 1994 tentang Perubahan atas Undang-Undang No. 6 tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan
- Undang-Undang Republik Indonesia No. 17 Tahun 1997 tentang Badan Penyelesaian Sengketa Pajak
- Undang-Undang Republik Indonesia No. 14 tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak
- Undang-undang Republik Indonesia No. 4 Tahun 2004 tentang Kekuasaan Kehakiman.
- Undang-Undang Republik Indonesia No. 5 Tahun 2004 tentang perubahan atas Undang-Undang No. 14 Tahun 1985 tentang Mahkamah Agung.
- Undang-Undang Republik Indonesia No. 9 Tahun 2004 tentang Perubahan atas Undang-Undang No. 5 Tahun 1986 tentang Peradilan Tata Usaha Negara.
- Undang-Undang Republik Indonesia No. 28 Tahun 2007 tentang perubahan Ketiga atas Undang-Undang No. 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan
- Wardah, Sri dan Bambang Sutiyoso, 2007, *Hukum Acara Perdata dan Perkembangannya di Indonesia*, Gama Media, Yogyakarta.