

BAB II

SEJARAH DAN PRAKTIK PENGADILAN PAJAK

II.1 AWAL PERKEMBANGAN PENGADILAN PAJAK

Pajak memiliki peranan sentral sejak era kolonial. Sejarah pemungutan pajak tertua di Indonesia tercatat pada masa Thomas Stamford Raffles kurun waktu 1811-1816 dengan dilakukannya pajak tanah (*Landrent*).¹⁸ Kekalahan Belanda atas Inggris menyebabkan pergantian Gubernur Jendral di Jawa yang semula Herman Williem Deandels menjadi Thomas Stamford Raffles. Pergantian kepemimpinan ini juga sekaligus membawa berbagai kebijakan baru salah satunya adalah Pajak Tanah (*Landrent*) untuk mengganti sistem kerja paksa.¹⁹

Sistem pajak ini kemudian tetap diterapkan setelah Belanda merebut Hindia Belanda dari Inggris bahkan dengan beragam variasi baru. Namun pemungutan pajak pada zaman penjajahan Belanda memiliki tujuan yang berbeda dengan Era Reformasi saat ini. Tujuan dilakukannya pemungutan pajak selama penjajahan yaitu semata-mata kepentingan pendanaan kegiatan kolonial di Hindia Belanda.²⁰ Setidaknya terdapat 6 (enam) *Staatsblad* yang menunjukkan kegiatan pemungutan pajak yaitu :

1. *Staatsblad* No 13 tahun 1908 tentang Ordonansi Pajak Rumah Tangga;
2. *Staatsblad* No 498 tahun 1921 tentang Ordonansi Pajak Bea Matera;
3. *Staatsblad* No 291 Tahun 1924 tentang Ordonansi Pajak Bea Balik;

¹⁸ Abdul Wahid, *Dualisme Pajak di Jawa: Administrasi Pajak Tanah di Wilayah Vorstenlanden pada Masa Kolonial, 1915-1942*, Universitas Gajah Mada, Vol 13. No. 1 April 2017 hlm 29.

¹⁹ Kiki Rizky Palmaya, Wakidi, Yustina Sri Ekwandari, *Kebijakan Landrent pada Masa Penjajahan Inggris di Jawa Tahun 1811-1816*, Universitas Lampuyng, Oktober 2017 hlm 2.

²⁰ M Farouq S. *Hukum Pajak di Indonesia: suatu Pengantar Ilmu Hukum Terapan di Bidang Perpajakan*. Prenadamedia Group: Jakarta 2018 hlm 4.

4. *Staatsblad* 1927 No. 29 juncto UU No. 5 Tahun 1959 tentang *Regeling van het beroep in belastingzaken* ;
5. *Staatsblad* No 718 tahun 1934 tentang ordonansi Pajak Kendaraan; dan
6. *Staatsblad* No 611 tahun 1934 tentang Ordonansi Pajak Upah.

Salah satu bagian yang signifikan dari *Staatsblad* adalah lahirnya gagasan untuk mekanisme resolusi konflik yaitu *Raad van het Beroep voor Belastingzaken* (Badan Banding Administrasi Pajak).²¹ Keberadaannya kemudian diubah melalui Ordonansi 1927 *Staatsblad* No 29 tentang Peraturan Pertimbangan Urusan Pajak (*Regeling van het Beroep in Belastingzaken*) yang dilakukan pada tanggal 27 Januari 1927.²²

Gagasan tentang mekanisme resolusi konflik paska kemerdekaan kemudian dilanjutkan melalui Undang-Undang UU Nomor 5 Tahun 1959 yang menjadi dasar hukum bagi Majelis Pertimbangan Pajak (MPP). Namun, Majelis Pertimbangan Pajak dianggap tidak lagi dapat memfasilitasi peliknya mekanisme penyelesaian konflik perpajakan disebabkan tidak bersifat final dan mengikat (*final and binding*). Hasil MPP masih dapat diajukan kembali pada Pengadilan Tata Usaha Negara (PTUN) sehingga kepastian hukum yang ingin diwujudkan malah tidak tercapai.

MPP sendiri memang dirancang sebagai institusi sementara sebelum dibuatnya pengadilan pajak. Pembuatan MPP semata-mata untuk mengisi kekosongan hukum akan keberadaan pengadilan pajak. Di lain pihak, kebutuhan resolusi konflik perpajakan dibutuhkan secara segera. Kebutuhan dan kekosongan hukum ini dapat terlihat dalam Penjelasan Pasal 27 Ayat (2) UU Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan yang

²¹ *Staatsblad* 1951 No 707

²² Atep Adya Barata, *Memahami Pengadilan Pajak "Meminimalisasi dan Menghindari Sengketa Pajak dan Bea Cukai"*, (Elex Media Komputindo: 2003) hlm 7.

menyatakan sebelum dibentuknya pengadilan pajak, WP dapat mengajukan banding pada MPP.

Pada tahun 1983 sekaligus menjadi titik awal terjadinya reformasi perpajakan dengan dibuatnya beragam ketentuan baru. Salah satunya adalah perubahan mekanisme pemungutan pajak yang awalnya dilakukan dengan *official assessment* atau besarnya utang pajak ditentukan oleh DJP menjadi *self assessment*.²³ Perubahan ini membuat WP berkewajiban untuk menghitung sendiri besarnya kewajiban pajak mereka secara sukarela.

Meskipun menentukan sendiri kewajiban perpajakan, DJP tetap berhak untuk melakukan Pemeriksaan terhadap SPT WP untuk menguji kepatuhan. Adanya perbedaan persepsi antara WP dan DJP dalam menentukan kewajiban perpajakan mengakibatkan terbukanya peluang sengketa. Meskipun terdapat MPP, mekanisme penyelesaian konflik belum memberikan kepastian hukum sehingga Pemerintah melalui UU No. 17 tahun 1997 tentang Badan Penyelesaian Sengketa Pajak (UU BPSP) membentuk institusi baru yaitu Badan Penyelesaian Sengketa Pajak (BPSP).²⁴

BPSP merupakan badan penyelesaian konflik bagi WP dan DJP. BPSP sendiri berkedudukan di ibu kota dan dapat diselenggarakan di tempat lain apabila dipandang perlu (Pasal 3 Ayat (1) UU BPSP). Keputusan BPSP bersifat final dan mengikat sebagaimana ditunjukkan dalam Pasal 76 UU BPSP. Namun, tetap saja BPSP bukan merupakan lembaga yudisial sehingga sifatnya masih tetap sama seperti MPP. Keputusan BPSP sama halnya dengan MPP masih dianggap sebagai Keputusan Tata Usaha Negara (Pasal 48 Undang-Undang No. 5 Tahun 1986 tentang Pengadilan Tata Usaha Negara).

²³ Erna Widjajanti, *Penyelesaian Sengketa Pajak di Indonesia*, Vol 10 No. 2 Juli-Desember 2009, hlm 115.

²⁴ *Supranote* 5 hlm 285.

Adanya dualisme pengaturan terkait Keputusan BPSP yang dianggap sebagai Keputusan Tata Usaha Negara dalam Pasal 48 Undang No. 5 Tahun 1986 sedangkan dalam UU BPSP malah menyatakan sebaliknya. Menurut Pasal 78 UU BPSP, Keputusan BPSP bukan merupakan Keputusan Tata Usaha Negara. Dualisme ini menyebabkan WP tetap menggugat Keputusan BPSP ke PTUN.²⁵

Selain itu, Keputusan BPSP sama halnya dengan MPP tidak dapat dilakukan upaya hukum apa pun (*final and binding*) termasuk dilakukan kasasi maupun Peninjauan Kembali di Mahkamah Agung sebab bukan termasuk kekuasaan yudisial.²⁶ Upaya WP dalam mencari keadilan di BPSP yang bukan merupakan Lembaga peradilan, tidak mencerminkan Pasal Pasal 27 Ayat (2) UU Nomor 6 tahun 1983 yang memerintahkan untuk membentuk Pengadilan Pajak.

Selain memiliki landasan hukum yang saling tumpang tindih, BPSP sendiri tidak efisien dalam memenuhi hak-hak WP. BPSP mewajibkan setiap penggugat untuk melunasi terlebih dahulu piutang pajak mereka dan keputusannya tidak dapat diajukan ke pengadilan yang lebih tinggi.²⁷ Baik itu MPP maupun BPSP bukan merupakan pelaksana kekuasaan kehakiman di Indonesia sehingga sifat keputusan BPSP yang final dan mengikat tidak bisa melekat pada kedua institusi tersebut.²⁸ Demi kepastian hukum, pada 12 April 2002, BPSP kemudian diubah menjadi Pengadilan Pajak melalui Undang-undang Nomor 14 Tahun 2002. Pembentukan

²⁵H. M Harry Djatmiko, *Problematika Pelaksanaan Pengadilan Khusus di Indonesia; Problematika Sengketa Pajak Dalam Peradilan Pajak*, (Komisi Yudisial : 2013) hlm 352.

²⁶ Tjip Ismail, *Peradilan Pajak dan Kepastian Hukum di Tengah Globalisasi Ekonomi*, Jurnal Hukum No. 2 Vol. 17 April 2010.

²⁷ Maria Emelia Retno, *Kontradiksi Antara Upaya Wajib Pajak Mendapatkan Keadilan Dengan Keberadaan UU No 14 tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak*, Pro Justisia, Juli 2007, Vol 25 No. 3 hlm 245.

²⁸ Naskah Akademis Rancangan Perubahan Undang-Undang No 14 tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak hlm 11.

Pengadilan Pajak dimaksudkan sebagai sarana bagi WP untuk mencari keadilan sebagaimana tertuang pada Pasal 2 UU PP.

II.2 PRAKTIK PENGADILAN PAJAK

Indonesia menganut *self assessment* yang memberikan kewajiban bagi WP untuk menghitung sendiri jumlah kewajiban pajak. Meskipun begitu, apabila ditemukan hal yang mencurigakan, Direktorat Jenderal Pajak (DJP) memiliki hak untuk melakukan Pemeriksaan. Terkait dengan pemeriksaan, aturan yang digunakan oleh DJP bersifat hukum khusus (*lex specialis*). Penyebabnya yaitu aturan tersebut diatur di luar dari Kitab Undang-Undang Hukum Acara Pidana (KUHAP).

Meskipun pemeriksaan oleh DJP diatur secara khusus, UU PP sendiri tidak memiliki standar pembuktian (*standard of proof*) lain.²⁹ Sementara standar pembuktian yang ditetapkan dalam Kitab Umum Hukum Acara Pidana tidak diterapkan dalam proses pemeriksaan oleh DJP. Meskipun tidak memiliki hukum acara yang jelas, Pemeriksaan tetap dilakukan oleh DJP untuk menguji kepatuhan WP (Pasal 1 Ayat (25) UU KUP).

Pemeriksaan dibedakan menjadi dua yaitu pemeriksaan lapangan dan Pemeriksaan Kantor. Undang-Undang Pengadilan Pajak hanya memberikan waktu selama empat bulan dengan waktu paling lama delapan bulan. Sementara Pemeriksaan Kantor oleh DJP dapat dilakukan selama tiga bulan dengan waktu paling lama enam bulan terhitung sejak WP datang dan memenuhi surat panggilan.

Hasil dari pemeriksaan yang dilakukan oleh DJP dapat dibagi menjadi empat jenis yaitu:

1. Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB);

²⁹ Dwina Karina, “Standardisasi Pembuktian dalam Sengketa Pajak”, DDTC News, 11 Februari 2019

2. Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar (SKPLB);
3. Surat Ketetapan Pajak Nihil (SKPN); dan
4. Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan (SKPKBT).

Berdasarkan pemaparan di atas, apabila WP melakukan kesalahan dalam Penghitungan SPT (SPT Tidak Benar) dapat dikenakan sanksi administrasi maupun ancaman pidana. Sanksi administrasi tercantum dalam Pasal 13 ayat (3) UU KUP sedangkan ancaman pidana tertera dalam Pasal 39 ayat (1) UU KUP. Pasal 13 kemudian memperjelas waktu (*tempus*) lahirnya tindak pidana yaitu apabila WP melakukan SPT Tidak Benar melebihi satu kali.

Sementara itu, muncul kemungkinan DJP untuk melakukan kesalahan. Akibatnya DJP dapat memberikan SKP yang tidak mencerminkan kondisi sebenarnya dari WP. Oleh karenanya, mekanisme mencari keadilan melalui pengadilan pajak harus tetap dibuka. Dalam Pengadilan Pajak menempatkan fiscus sebagai tergugat/terlapor dan WP sebagai penggugat dengan Keputusan Tata Usaha Negara di bidang perpajakan.³⁰ Sebelum memasuki Pengadilan Pajak, WP harus menempuh tahap pengajuan Keberatan yang diajukan ke DJP.

II.2.1 KEBERATAN

I. Syarat Formil

WP yang merasa berkeberatan dengan Keputusan DJP dapat mengajukan Surat Keberatan kepada DJP berdasarkan Pasal 25 UU KUP yang diperjelas melalui PMK Nomor 9/PMK.03/2013 tentang Tata Cara Pengajuan dan Penyelesaian Keberatan. Dalam hal ini, WP dapat mengajukan keberatan ke dalam dua bentuk. Pertama, WP dapat mengajukan kepada DJP. Kedua, WP dapat mengajukan Keberatan pada Kepala

³⁰ Budi Ispriyarso, *Upaya Hukum Dalam Sengketa Pajak*, Administrative Law dan Governance Journal Vol. 1 Edisi 2 Mei 2018 hlm 10.

Daerah apabila terkait pada Pajak Daerah yang sesuai dengan Pasal 103 Ayat (1) UU PDRD.

Pertama, Keberatan harus diajukan dalam Bahasa Indonesia. Kedua, sebelum mengajukan Keberatan, WP wajib membayar piutang pajaknya paling sedikit sejumlah yang telah disetujui (Pasal 25 Ayat (3a) UU KUP). Terhadap WP yang tidak memenuhi syarat formil sebagaimana diterangkan sebelumnya Pasal 3 Ayat (2) PMK Nomor 9/PMK.03/2013 tentang Tata Cara Pengajuan dan Penyelesaian Keberatan menyatakan bahwa DJP dapat memerintahkan WP untuk memperbaiki Surat Keberatannya.

Waktu mengajukan Keberatan dibatasi terhitung sejak tiga bulan setelah pemotongan atau pemungutan pajak. Meskipun demikian, Pasal 25 Ayat (3) UU KUP menyatakan bahwa waktu tiga bulan tidak bersifat mutlak. Apabila WP dapat membuktikan bahwa adanya keadaan memaksa, WP tetap dapat mengajukan keberatan. Keadaan memaksa ini kemudian diperjelas melalui keberadaan Pasal 5 Ayat (1) PMK Nomor 9/PMK.03/2013 tentang Tata Cara Pengajuan dan Penyelesaian Keberatan mendefinisikan keadaan memaksa adalah bencana alam, kebakaran, huru hara, diterbitkannya Surat Keputusan Pembetulan yang baru, dan keadaan lain yang menjadi diskresi DJP.

II. Syarat Materil

Syarat materiil kemudian diatur dalam Penjelasan Pasal 25 UU KUP yang menentukan bahwa substansi Keberatan harus merupakan ketidaksesuaian terkait jumlah rugi berdasarkan undang-undang perpajakan yaitu jumlah besarnya pajak, pemotongan pajak dan pemungutan pajak. Berdasarkan Pasal 25 UU KUP objek yang

dapat dijadikan sengketa dalam Keberatan adalah Surat Ketetapan, pemotongan, atau pun pemungutan oleh pihak ketiga.

Apabila Keputusan Keberatan ditolak atau dikabulkan sebagian, WP wajib membayar 50% (lima puluh persen) dari jumlah pajak yang telah ditetapkan dalam Keputusan dikurangi pajak yang telah dibayar sebelumnya. Namun, apabila WP masih mau melanjutkan ke proses Banding, pelunasan 50% tersebut tidak bersifat wajib. Selanjutnya DJP mengeluarkan Surat Keputusan Keberatan yang dapat mengabulkan atau menolak keberatan dari WP.

Tidak saja membebankan WP untuk memenuhi syarat formil dan materiil, UU KUP memberikan hak-hak bagi pencari keadilan. DJP wajib memutuskan dalam waktu dua belas bulan (Pasal 26 UU KUP). Lalainya DJP dalam memutuskan dalam tempo dua belas bulan menyebabkan Keberatan WP secara langsung dianggap dikabulkan (Pasal 26 Ayat (6) UU KUP). Apabila WP meminta, DJP wajib memberikan penjelasan mengenai alasan ditetapkannya Surat Keputusan yang menjadi objek sengketa (Pasal 25 Ayat (6) UU KUP). WP yang merasa tidak puas dengan Surat Keputusan Keberatan DJP dapat mengajukan Banding ke Pengadilan Pajak.

II.2.2 BANDING

Berbeda dengan proses Keberatan yang diajukan kepada DJP, WP yang hendak melakukan Banding harus mengajukannya di Pengadilan Pajak. Adanya Banding untuk melindungi WP dari Keputusan Keberatan yang tidak mencerminkan keadaan sesungguhnya dari piutang pajak WP.

1. Syarat Materiil

Banding dapat dilakukan apabila telah melalui prosedur Keberatan kepada DJP. Banding hanya dapat dilakukan di Pengadilan Pajak yang objeknya merupakan Keputusan Keberatan (Pasal 31 Ayat (2) UU PP). Apabila WP melakukan banding, Keputusan Keberatan tidak boleh dilaksanakan terlebih dahulu melainkan harus menunggu putusan hakim pengadilan pajak.³¹ Banding dapat dilakukan oleh WP maupun Penanggung Pajak (Pasal 26 Ayat (1) UU KUP).

Tidak seluruh Keputusan Keberatan dapat diajukan banding ke Pengadilan Pajak. UU PP membatasi hanya 4 jenis Keputusan Keberatan yang dapat dijadikan objek banding; a) Surat Keputusan Keberatan yang diktumnya berupa menerima seluruhnya b) Surat Keputusan Keberatan yang memiliki diktum berupa menerima sebagian c) Surat Keberatan yang memiliki diktum berupa menolak d) surat Keputusan yang memiliki diktum berupa menambah besarnya jumlah pajak yang masih harus dibayar.

2. Syarat formiil

Syarat formil banding tertera dalam Pasal 35- 36 UU PP. Syarat formil yang harus dipenuhi oleh WP. Pertama, pengajuan harus dalam Bahasa Indonesia . Kedua waktu pengajuan dapat dilakukan dalam jangka waktu 3 bulan sejak diteriamanya Keputusan Keberatan (Pasal 35 Ayat (1) dan (2)). Meskipun

³¹ Asriyani, *Upaya Hukum Dalam Penyelesaian Sengketa Pajak*, Jurnal Katalogis, Vol 5 No 8, Agustus 2017, halaman 173

ditetapkan selama 3 bulan, WP tetap dapat mengajukan banding melebihi dari waktu 3 bulan apabila terdapat keadaan di luar kekuasaan pemohon Banding (Pasal 35 Ayat (3) UU PP).

Kemudian Pasal 36 UU PP menetapkan syarat formil lainnya yaitu mencantumkan tanggal diterimanya Keputusan Keberatan. Adanya Salinan Keputusan Keberatan ditambah dengan menyetor 50% dari total pajak yang terutang. Untuk mencegah terjadinya satu perkara diadili dua kali (*ne bis in idem*) UU PP menetapkan bahwa terhadap satu Keputusan hanya dapat diajukan satu Surat Banding.

Meskipun begitu, Pasal 36 Ayat 4 UU PP yang persyaratan membayar 50% dari pajak yang terutang bukan merupakan syarat formil yang bersifat mutlak. Pelunasan 50% tersebut merupakan syarat yang menjadi polemik sebab terdapat perbedaan praktik dengan apa yang tertuang dalam UU PP. Literatur sendiri memiliki pendapat yang berbeda-beda dalam menjelaskan ketentuan tersebut. Ketidakpastian ini sendiri akan dibahas secara khusus dalam BAB III.

Syarat formil pengajuan banding selain diatur dalam UU PP juga diatur dalam Surat Direktur Jenderal Pajak Nomor: S-4042/PJ.07/2007 tentang Tertib Administrasi Yang Berkaitan Dengan Penanganan Sidang Banding Dan Gugatan Di Pengadilan Pajak (SE Nomor S-4042/2007). Di dalam SE Nomor S-4042/2007, ada ketentuan formalitas yang harus dipenuhi oleh WP yaitu materi yang diajukan banding oleh WP bukan merupakan materi yang diajukan dalam proses Keberatan.

Banding memberikan hak-hak bagi WP yaitu apabila Banding diterima sebagian atau diterima seluruhnya yang menyebabkan pembayaran pajak melebihi dari seharusnya, WP akan mendapatkan bunga 2% per bulan untuk tempo waktu paling lama 24 bulan. Ketentuan ini untuk menjamin agar DJP segera melaksanakan putusan Banding agar terpulihkannya hak-hak WP yang tercederai disebabkan Surat Ketetapan Pajak yang keliru.

Pemohon banding akan mendapatkan Surat Uraian Banding selambat lambatnya tiga bulan setelah mengajukan permohonan. Apabila hakim memutuskan mengabulkan sebagian atau menolak Permohonan Banding dari WP, terdapat sanksi administratif sebesar 100 persen dari pajak yang terutang dikurangi sebagian pajak yang telah dibayar sebelum pengajuan banding (Pasal 27 Ayat (4) UU KUP).

II.2.3 GUGATAN

Selain melakukan Banding, WP dapat mengajukan Gugatan ke Pengadilan Pajak. Gugatan merupakan mekanisme hukum yang sepenuhnya berbeda dengan Banding. UU KUP mempertegas dalam Pasal 23 Ayat (2) yang menyatakan bahwa Gugatan berbeda dengan Banding. Dasar hukum dalam mengajukan Gugatan diatur dalam Pasal 23 UU KUP sedangkan Banding diatur dalam Pasal 27 UU KUP.

Terdapat syarat formil dan syarat materil yang harus dipenuhi oleh orang yang mengajukan Gugatan ke Pengadilan Pajak. Syarat pengajuan Gugatan tersebar dalam UU PP dan UU KUP yang kemudian dilengkapi dengan Surat Edaran No:41/PJ/2014 tentang Tata Cara Penanganan Pelaksanaan Putusan Banding, Putusan Gugatan dan Putusan Peninjauan

Kembali (SE No. 41/PJ/2014) serta Peraturan Pemerintah No. 80 Tahun 2007 tentang Tata Cara Pelaksanaan Hak dan Kewajiban Perpajakan (PP HKP).

I. Syarat Materiil

Pasal 23 UU KUP menerangkan bahwa Gugatan dapat diajukan atas seluruh keputusan DJP selain Keputusan Keberatan sehingga seluruh Gugatan dapat diajukan terhadap prosedur pelaksanaan dan penerbitan surat-surat keputusan. Pasal 36 Ayat (2) (PP HKP No. 80/2007) menyatakan bahwa hanya prosedur yang dilakukan oleh DJP terhitung sejak 31 Desember 2007 yang dapat menjadi objek Gugatan.

Berbeda dengan banding, tidak ada sanksi administratif ketika WP kalah atau pun dikabulkan sebagian atas Gugatan WP. Selain itu, waktu penyelesaiannya tidak sama dengan banding. Gugatan memiliki batas waktu penyelesaian yaitu sebatas satu bulan. Disebabkan sifatnya yang berbeda dengan Banding pengajuan gugatan tidak dapat menunda piutang pajak WP. Menurut Pasal 43 Ayat (1) UU PP menyatakan bahwa WP yang sedang melakukan Gugatan tetap harus menunaikan kewajiban mereka dalam membayar piutang pajak.

II. Syarat Formil

Jangka waktu mengajukan Gugatan yaitu empat belas hari setelah pelaksanaan penagihan (Pasal 40 Ayat (1) UU PP). Namun, ketika terdapat keadaan di luar kekuasaan penggugat, dapat diperpanjang selama empat belas hari setelah lahirnya keadaan memaksa (Pasal 40 Ayat (3) UU PP). Sebagaimana proses lain dalam mencari keadilan kepada DJP maupun Pengadilan Pajak, Pengajuan Gugatan harus dilakukan dalam Bahasa Indonesia. Setelah WP mengajukan Gugatan akan ditanggapi oleh DJP dengan mengeluarkan Surat Tanggapan.

SE No. No:41/PJ/2014 memberikan perlindungan kepada WP dengan memberikan ketentuan batas waktu bagi DJP untuk melaksanakan putusan yang telah sah dan berkekuatan hukum tetap Poin 5 huruf f Ketentuan Materi dan Penjelasan. Namun, apabila DJP menemukan Putusan Pengadilan Pajak yang tidak sah yakni Putusan yang tidak mengikuti ketentuan Baku SE No:41/PJ/2014, DJP berhak menunda pelaksanaan Putusan tersebut.

II.2.4 PENINJUAN KEMBALI

Terdapat kebutuhan akan mekanisme remediasi apabila terdapat kekeliruan hakim Pengadilan Pajak dalam membuat putusan. Oleh karenanya, dibutuhkan mekanisme pemeriksaan penerapan hukum oleh pengadilan yang lebih tinggi terhadap putusan hakim Pengadilan Pajak. Meskipun, pengadilan pajak merupakan pengadilan khusus dilingkungan PTUN sebagaimana diterangkan dalam Penjelasan Pasal 27 Ayat (1) UU Kekuasaan Kehakiman, Putusan Pengadilan Pajak tidak dapat dilimpahkan ke PTUN disebabkan Putusan Pengadilan Pajak bukan merupakan Keputusan Tata Usaha Negara sebagaimana Pasal 27 Ayat (2) UU KUP. Oleh karenanya, pemeriksaan terhadap pelaksanaan hukum tidak dapat dilakukan oleh PTUN.

Bagi Wajib Pajak yang tetap merasa belum menemukan keadilan dengan Banding di Pengadilan Pajak dapat menggunakan haknya untuk mengajukan Peninjauan Kembali ke MA. Terdapat dua alasan mengapa PK harus dilakukan di MA. Pertama, MA sebagai pengadilan tertinggi atas empat lingkup peradilan di Indonesia Perintah tersebut dipertegas melalui Pasal 10 Ayat (2) UU MA yaitu MA sebagai pengadilan tertinggi dari seluruh pengadilan di Indonesia.

Kedua dengan adanya satu pengadilan tertinggi, harmonisasi putusan yang dibuat oleh hakim lebih memungkinkan. Harmonisasi yang diharapkan hadir melalui satu pengadilan

tertinggi ditujukan untuk menjamin kepastian hukum dalam pelaksanaan undang-undang. Kepastian hukum dapat menjamin terpenuhinya hak-hak WP sehingga terhindari dari kesewenang-wenangan selama proses pemungutan pajak.

I. Syarat Materiil

Pasal 77 Ayat (3) UU PP memperkuat Pasal 10 Ayat (2) UU MA dengan menerangkan bahwa PK dilakukan di MA. Dasar pengajuan PK dapat diajukan berdasarkan Pasal 77 Ayat (4) UU PP selain itu dilengkapi pula oleh Pedoman Pelaksanaan Tugas dan Administrasi Pengadilan Buku II. Terdapat tiga alasan yang dapat menjadi dasar dalam mengajukan PK ke MA.

Pertama, adanya suatu tipu muslihat dari pihak lawan yang dibuktikan melalui Putusan Pengadilan. Bukti palsu merupakan tindak pidana berdasarkan Pasal 242 KUHP. Oleh karena itu, WP yang hendak melakukan PK berdasarkan Bukti Palsu harus terlebih dahulu menggugat secara pidana pihak lawan yang melakukan pemalsuan bukti.

Kedua, adanya bukti yang bersifat menentukan. Bukti ini tidak boleh merupakan bukti yang sebelumnya sudah diuji pada tahap Banding melainkan suatu bukti yang baru muncul. Selain itu Pasal 92 Ayat (2) UU PP menyatakan bahwa bukti baru ini harus dapat mengubah pertimbangan hakim sehingga tidak semua bukti baru dapat dijadikan alasan untuk melakukan PK.

Ketiga, apabila hakim Pengadilan Pajak membuat suatu putusan yang melebihi dari apa yang dituntut atau *Ultra Petita*. Pada pengadilan yang mengatur hukum publik, PK memang dapat dilakukan apabila terjadi *Ultra Petita*. Namun, meskipun hukum pajak sebagai hukum publik, sebenarnya *ultra petita* di Pengadilan Pajak diperbolehkan

hanya sebatas pada putusan hakim yang bersifat mengabulkan sebagian, mengabulkan seluruhnya, atau menambah pajak yang harus dibayar (Pasal 80 Ayat (1) UU PP).

I. Syarat Formil

WP hanya dapat mengajukan Peninjauan Kembali tiga bulan setelah ditemukannya kebohongan yang dilakukan oleh pihak lawan, ditemukannya bukti baru, maupun sejak dikeluarkannya putusan *ultra petita* oleh Pengadilan Pajak. Tidak terdapat perpanjangan waktu dalam penentuan batas waktu PK.

Peninjauan Kembali harus dilakukan di persidangan yang terbuka untuk umum. WP harus terlebih dahulu melunasi piutang pajak mereka sebab adanya PK tidak menghentikan pelaksanaan putusan Pengadilan Pajak. Adanya pembayaran ini dibuktikan melalui SKUM yang diterbitkan oleh DJP.

Setelah mampu membuktikan telah melunasi piutang pajak, WP akan mendapatkan akta Peninjauan Kembali. WP kemudian mengajukan permohonan yang selanjutnya Salinan atas permohonan tersebut dikirimkan oleh Panitera MA ke pihak lawan yaitu DJP. Jawaban maupun tanggapan oleh DJP maupun WP harus saling dikirimkan selambat-lambatnya satu bulan.

Perkara PK Pajak di Mahkamah Agung mendapatkan perlakuan khusus dengan adanya Pasal 93 Ayat (1) UU PP yaitu memberikan batas waktu bagi MA dalam menangani perkara PK Pajak yaitu selama enam bulan. Di lain pihak, tidak terdapat batas waktu pengajuan PK dalam perkara-perkara di pengadilan yang menangani kasus perdata, pidana maupun militer.

Indonesia melihat hukum pajak sebagai bidang ilmu hukum yang bersifat khusus sehingga norma yang digunakan secara berbeda. Perbedaan mekanisme peradilan hingga penggunaan hukum acara yang berbeda seringkali dianggap sebagai masalah. Beban yang harus dipikul oleh WP untuk menunaikan kewajiban mereka dianggap melampaui kemampuannya yang menyebabkan hilangnya hak-hak dasar sebagai warga negara. Untuk itu penting melihat bagaimana pelaksanaan pemungutan pajak di negara lain yang memiliki sistem pemajakan yang mirip dengan Indonesia. Dalam BAB III, penulis akan melihat bagaimana pemungutan pajak di Amerika Serikat sebab memiliki kesamaan yang serupa seperti halnya syarat formil banding dan kekhususan hukum pajak.