
KEKOSONGAN UPAYA HUKUM GUGATAN BIDANG KEPABEANAN DI INDONESIA

Hariyasin

hariyasin29@yahoo.com, Sekolah Tinggi Ilmu Hukum Sultan Adam, Indonesia

Abstract:

*The National Tax Law system since 1983 has placed the Act governing the separation between formal tax laws and material tax laws in different laws. The union of formal tax laws in 1 (one) law is a legal attempt if there is a tax dispute. Legal efforts The lawsuit is not regulated in Law No. 17 of 2006 on different Customs which has been regulated in Law No. 7 of 2021 on Harmonization of Tax Regulations as the latest amendment to Act No. 16 of 2009 on General Provisions and Taxation Rules. So it is necessary for the judge to find the law (*recht vinding*) and there is a legal vacuum (*recht vacuum*) if in the trial examination submitted to him. And the decisions of the Judges should also not be immediately based only on the provisions of the law alone, but according to the purpose of the law itself, other than the principle of legal certainty and the principle of legal justice. The principle of justice in question can actually be interpreted in accordance with the head of the ruling that reads: "For the sake of justice based on an omnipresent god". So that in order to seek legal justice over the dispute over the Customs area is not limited to only appeals but also appeals to the Tax Tribunal, especially the Tax Tribunal as a Special Court that has the authority to examine, The Supreme Court may judge and decide a particular case established in one of the judicial bodies under the Supreme Court which is certainly regulated by the Act. Moreover, the power of judges is protected by the Law in order to determine right or wrong, fair or unjust laws that are interpreted and confirmed by judges as judicial institutions.*

Keywords: *Suit, Customs, Justice.*

Abstrak:

Sistem Hukum pajak Nasional sejak tahun 1983 telah menempatkan Undang-undang yang mengatur pemisahan antara hukum pajak formal dan hukum pajak materil dalam undang-undang yang berbeda. Penyatuan hukum pajak formal dalam 1 (satu) undang-undang yaitu upaya hukum apabila terdapat sengketa pajak. Upaya hukum Gugatan tidak diatur pada Undang-undang nomor 17 Tahun 2006 Tentang Kepabeanan berbeda yang telah diatur pada Undang-undang nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan sebagai perubahan terakhir dari Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan. Sehingga diperlukan Hakim untuk menemukan hukumnya (*recht*

vinding) serta terdapat ada kekosongan hukum (*recht vacuum*) apabila dalam pemeriksaan persidangan yang diajukan kepadanya. Dan hendaknya putusan para Hakim juga tidak serta merta hanya berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan semata, tetapi sesuai dengan tujuan hukum itu sendiri yaitu selain atas kepastian hukum juga atas keadilan hukum. Asas keadilan yang dimaksud sebenarnya dapat dimaknai sesuai dengan kepala putusan yang berbunyi : “DEMI KEADILAN BERDASARKAN KETUHANAN YANG MAHA ESA”. Sehingga untuk mencari keadilan hukum atas sengketa bidang Kepabeanan tidak dibatasi hanya permohonan Banding tetapi juga permohonan gugatan pada Pengadilan Pajak, apalagi Pengadilan Pajak sebagai Pengadilan Khusus yang mempunyai kewenangan untuk memeriksa, mengadili dan memutus perkara tertentu yang dibentuk dalam salah satu lingkungan badan peradilan yang berada di bawah Mahkamah Agung yang tentu diatur dalam Undang-undang. Apalagi Kekuasaan Hakim dilindungi oleh Undang-undang agar dapat menentukan benar atau salah, adil atau tidak adilnya hukum yang ditafsirkan serta dipastikan oleh para Hakim sebagai lembaga yudikatif.

Kata Kunci : Gugatan, Kepabeanan, Keadilan.

PENDAHULUAN

Sebagai negara hukum, negara Republik Indonesia menjamin kesejahteraan, aman, tenteram dan tertib serta menjamin kedudukan hukum yang sama bagi seluruh warga masyarakatnya. Undang-undang Dasar Republik Indonesia tahun 1945 pada pasal 23A yang berbunyi : “Pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan Undang-Undang”. Sehingga bagi seluruh warga negara yang sering disebut Masyarakat berkewajiban untuk membayar pajak dan tentu berdasarkan peraturan-peraturan pelaksanaan karena Sebagian besar sumber penerimaan atau pendapatan negara berasal dari pajak. Sehingga negara telah membuat beberapa peraturan perundang-undangan yaitu undang-undang dan peraturan pelaksanaan baik di bidang perpajakan maupun di bidang kepabeanan dan cukai. Kewenangan pelaksanaan peraturan tersebut diberikan kepada lembaga Eksekutif yaitu Kementerian Keuangan yang membawahi Direktorat Jenderal Pajak dan Direktorat Jenderal Bea dan Cukai.

Sampai saat ini terdapat 6 (enam) lembaga kekuasaan di Indonesia yaitu lembaga Eksekutif, lembaga Legislatif, lembaga Yudikatif, lembaga Konstitutif, lembaga Inspektif dan terakhir lembaga Moneter. Lembaga yudikatif memiliki kewenangan untuk menentukan benar atau salah atas perkara yang diajukan kepadanya. Masyarakat maupun pejabat negara wajib tunduk kepada putusan hakim yang berbunyi : “DEMI KEADILAN BERDASARKAN KETUHANAN YANG MAHA ESA”. Pengaturan irah-irah tersebut pada peraturan perundang-undangan yaitu agar para hakim didalam memberikan putusan bukan berdasarkan hukum semata.

Berdasarkan Undang-Undang Nomor 14 Tahun 1985 Tentang Mahkamah Agung sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2004 dan Perubahan Kedua dengan Undang-Undang Nomor 3 Tahun 2009 juga khususnya pada pasal 84 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 Tentang Pengadilan Pajak diatur hakim memiliki kewenangan mutlak yang menganut prinsip pembuktian bebas dalam menafsirkan seluruh pemeriksaan dipersidangan termasuk mengusahakan alat bukti baik surat atau tulisan sebelum menggunakan alat bukti lainnya. Alat bukti lainnya dapat berupa keterangan-keterangan ahli, para saksi bahkan pengakuan para pihak hingga pengetahuan hakim.

Undang-Undang juga telah mengatur kewajiban dan hak-hak yang disebut upaya hukum bagi warga negara atau masyarakat berdasarkan Pasal 28D ayat (1) Undang-Undang Dasar Republik Indonesia Tahun 1945 yang berbunyi : “Setiap orang berhak atas pengakuan, jaminan, perlindungan dan kepastian hukum yang adil serta perlakuan yang sama dihadapan hukum”. Apabila masyarakat khususnya wajib pajak yang merasa adanya ketidakpastian atau ketidakadilan pada peraturan perundang-undangan yang telah dibuat oleh pemerintah bersama lembaga Legislatif, maka pihak yang merasa keberatan atau dirugikan dengan adanya peraturan perundang-undangan tersebut dapat mengajukan uji materi (*judicial review*) khususnya untuk undang-undang kepada Mahkamah Konstitusi atau juga untuk seluruh peraturan perundang-undangan dibawah undang-undang kepada Mahkamah Agung. Karena itu kekuasaan kehakiman atau kewenangan para Hakim dilindungi oleh Undang-undang termasuk juga hakim-hakim di seluruh lingkungan peradilan dan hakim-hakim khusus pada peradilan khusus. Kekuasaan kehakiman diatur pada Undang-Undang Dasar Republik Indonesia 1945 pasal 24 ayat (1) yang berbunyi : Kekuasaan Kehakiman merupakan kekuasaan yang merdeka untuk menyelenggarakan peradilan guna menegakkan hukum dan keadilan; Kekuasaan kehakiman dilakukan oleh sebuah Mahkamah Agung dan badan peradilan yang berada di bawahnya dalam lingkungan peradilan umum, lingkungan peradilan agama, lingkungan peradilan militer, lingkungan peradilan tata usaha negara, dan oleh sebuah Mahkamah Konstitusi; Badan-badan lain yang fungsinya berkaitan dengan kekuasaan kehakiman diatur dalam undang-undang.

Juga pada Undang-undang Nomor 48 Tahun 2009 tentang Kekuasaan Kehakiman perubahan atas Undang-Undang nomor 4 Tahun 2004 yang berbunyi : kekuasaan kehakiman adalah kekuasaan negara yang merdeka untuk menyelenggarakan peradilan guna menegakkan hukum dan keadilan berdasarkan Pancasila dan Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945. Demi terselenggaranya Negara hukum Republik Indonesia.

Sepatutnya para hakim yang melaksanakan pemeriksaan awal hingga selesainya pemeriksaan berupaya untuk dapat memberikan hasil putusan yang tidak serta merta berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan semata, tetapi bisa karena alat bukti lain yang olehnya diketahui dan diyakini kebenarannya seperti Surat atau tulisan, keterangan ahli, keterangan para saksi dan pengakuan para pihak atau pengetahuan hakim.

Terdapat 2 (dua) jenis pemeriksaan upaya hukum Gugatan, antara lain sebagai berikut Pemeriksaan dengan acara cepat yang dilakukan oleh Hakim Tunggal dan dihadiri oleh tergugat apabila dipandang perlu penggugat atau kuasa hukumnya; Pemeriksaan dengan acara biasa yang dilakukan oleh Majelis, terdiri dari Hakim Ketua dan 2 (dua) orang Hakim Anggota, lalu dihadiri oleh tergugat, apabila dipandang perlu penggugat atau kuasa hukumnya.

Penanggung Pajak, baik perseorangan atau badan karena permohonannya atau yang diterbitkan secara jabatan oleh Direktorat Jenderal Pajak, dalam hal ini diberikan surat jawaban berupa Surat Keputusan Pengurangan atau Penghapusan atau Pembatalan atau surat lain yang karena kewenangannya, bila penanggung pajak tidak setuju, tetap dapat mengajukan upaya hukum Gugatan yang diajukan langsung kepada Ketua Pengadilan Pajak. Hal itu tentunya sesuai persyaratan yang telah diatur dalam peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku. Adapun hak untuk melakukan upaya hukum Gugatan ke Pengadilan Pajak terdapat dalam Pasal 40 sampai Pasal 43 Undang-Undang tentang Pengadilan Pajak. Format Surat Gugatan sesuai lampiran IV pada Surat Edaran Ketua Pengadilan Pajak Nomor SE-08/PP/2017 tentang perubahan atas Surat Edaran Ketua Pengadilan Pajak Nomor SE-002/PP/2015 tentang kelengkapan administrasi banding atau gugatan, sekaligus memberitahukan Surat Edaran ini mulai berlaku sejak 1 Januari 2018.

Metode penelitian Yuridis Normatif dan untuk menganalisis data sekunder seperti Peraturan Perundang-undangan dan teori hukum terhadap permasalahan.

Rumusan Masalah sebagai berikut : Bagaimana mekanisme bila ada sengketa atas penerbitan atau penetapan surat oleh pejabat yang dianggap sah atau benar kecuali berdasarkan putusan pengadilan yang membatalkan atau mencabut keputusan tersebut ?, dan Bagaimana upaya hukum bagi wajib pajak bila tidak diatur dalam Undang-Undang terkait bidang Kepabeanan

Karena itu perlu upaya hukum yang dapat memberikan keseimbangan antara kewajiban dan hak wajib pajak.

Pasal 1 angka 5 pada Undang-undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan

Pajak yang berbunyi : “ 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”. Kemudian pada Pasal 1 angka 7 yang berbunyi : “Gugatan 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”. Dilanjutkan pada Pasal 1 angka 9 yang berbunyi : “Surat tanggapan adalah surat dari tergugat kepada Pengadilan Pajak yang berisi jawaban atas gugatan yang diajukan oleh penggugat”.

Undang-Undang nomor 6 tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan terakhir diubah dengan nomor 17 tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan pada pasal 1 angka 36 yang berbunyi : “Putusan gugatan adalah putusan badan peradilan pajak atas gugatan terhadap hal-hal yang berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan dapat diajukan gugatan”.

Terkait bidang kepabeanan sesuai dasar hukum yang mengatur tentang kepabeanan yaitu : Undang-Undang Nomor 10 Tahun 1995 sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2007 tentang Kepabeanan menurut Sutardi¹ istilah Kepabeanan sebagaimana tercantum dalam pasal 1 angka 1 dan penjelasannya ini menggantikan istilah Bea dalam ordonansi Bea (*rechten Ordonantie*) stbl Tahun 1882 nomor 240 yang merupakan terjemahan resmi dari Rechten Ordonantie Staatsblad Tahun 1873 nomor 35 sebagaimana telah diubah dan ditambah, dan yang berdasarkan Pasal II Aturan Peralihan Undang-Undang Dasar 1945 diberlakukan sampai tanggal 31 Maret 1996, hingga diganti Undang-Undang Kepabeanan.

Namun sangat disayangkan Undang-Undang tersebut tidak ada mengatur upaya hukum gugatan, padahal hukum acara upaya hukum gugatan telah diatur pada pasal 40 Undang-undang nomor 14 tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak. Sehingga dalam praktiknya hanya yang terkait bidang perpajakan saja yang diatur pada Undang-undang nomor 16 Tahun 2009 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang nomor 17 Tahun 2021 Tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan.

¹ Sutardi, *Catatan dan komentar Terhadap Undang-Undang Kepabeanan*, Jakarta:PT.Khazanah mimbar Plus, 2016,h.67

Padahal sengketa perpajakan merupakan bagian dari hukum publik, dikarenakan mengatur mengenai hubungan hukum antara negara dan orang pribadi atau badan-badan hukum yang berkenan dengan pembayaran pajak.²

PEMBAHASAN

1. Bagaimana mekanisme bila ada sengketa atas penerbitan atau penetapan surat oleh pejabat yang dianggap sah atau benar kecuali berdasarkan putusan pengadilan yang membatalkan atau mencabut keputusan tersebut.

A. Mekanisme Gugatan

Gugatan Wajib Pajak atau Penanggung Pajak terhadap hal-hal sebagai berikut. Pelaksanaan Surat Paksa, Surat Perintah Melaksanakan penyitaan, atau Pengumuman Lelang; Keputusan pencegahan dalam rangka penagihan Pajak; Keputusan yang berkaitan dengan pelaksanaan keputusan perpajakan, selain yang ditetapkan dalam Pasal 25 ayat (1) dan Pasal 26; 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. Gugatan dapat diajukan kepada pengadilan pajak secara tertulis dengan menggunakan Bahasa Indonesia. Gugatan diajukan dalam jangka waktu 14 (empat belas) hari terhitung sejak diterimanya keputusan pelaksanaan penagihan. Apabila dalam jangka waktu yang ditentukan, ditemukan bahwa penggugat atau pemohon tidak dapat memenuhi persyaratan waktu ini karena keadaan lain di luar kekuasaan penggugat atau pemohon, maka dapat diperpanjang dengan jangka waktu 14 (empat belas) hari terhitung saat berakhirnya keadaan diluar kekuasaan penggugat tersebut dengan berdasar Undang-Undang yang berlaku. Gugatan juga dapat diajukan selain atas keputusan pelaksanaan penagihan atau terhadap keputusan selain gugatan dengan jangka waktu 30 (tiga puluh) hari terhitung saat tanggal diterimanya keputusan yang akan digugat. Karena jangka waktu ini tidak mengikat, maka apabila dalam jangka waktu yang ditetapkan ternyata tidak dapat dipenuhi karena keadaan di luar kekuasaan penggugat, dapat diperpanjang jangka waktunya menjadi 14 (empat belas) hari terhitung sejak berakhirnya keadaan diluar kekuasaan dari penggugat. Atas 1 (satu) pelaksanaan penagihan atau 1 (satu) keputusan

² Santoso, Brotodihardjo; *Pengantar Hukum Pajak*, Bandung: Eresco, Cet III, 1978, h.1

dapat diajukan dengan 1 (satu) Surat Gugatan. Gugatan yang diajukan disertai dengan alasan-alasan yang jelas, dengan mencantumkan tanggal diterima, pelaksanaan penagihan, atau keputusan yang akan digugat, serta melampirkan salinan dokumen yang akan digugat.

B. Asas Keadilan dalam Penerapan Hukum

Sesuai teori Gustav Radbruch yang berpedoman dengan asas keadilan sebagai prioritas dari pada asas kemanfaatan dan asas kepastian hukum. Maksudnya agar seluruh putusan hakim bukan saja sesuai asas kepastian hukum tetapi juga seharusnya sesuai dengan asas keadilan hukum khususnya bagi masyarakat. Penerapan asas-asas hukum yang lain juga dapat diterapkan oleh hakim sebagai pilihan. Menurut Richard A.Musgrave dan Peggy B.musgrave dalam buku³ public Finance in Theory and Practice terdapat dua macam keadilan dalam pengaturan pajak yaitu : *Benefit Principle* maksudnya dalam sistem perpajakan yang adil, setiap wajib pajak harus membayar pajak sejalan dengan manfaat yang dinikmatinya dari pemerintah pendekatan ini disebut *Revenue and Expenditure Approach* dan *Ability Principle*) maksudnya dalam pendekatan ini menyarankan agar pajak dibebankan kepada wajib pajak atas dasar kemampuan membayar (*Ability to Pay*).

C. Asas Generalia Sunt Praeponenda Singularibus

Terhadap upaya hukum murni yaitu gugatan kepada Direktorat Jenderal Bea Cukai tidak diatur pada Undang-undang nomor 17 tahun 2006 tentang Kepabeanan, seperti yang sudah diatur pada pasal 23 Undang-undang Nomor 16 Tahun 2009 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan terakhir diubah dengan Undang-Undang nomor 7 tahun 2021 Tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan kepada Direktorat Jenderal Pajak. Selain dapat diajukan uji materi (*judicial review*) kepada Mahkamah Konstitusi, hendaknya para hakim baik pada Pengadilan Pajak maupun para hakim pada Mahkamah Agung Republik Indonesia dapat menerapkan atau menggunakan peraturan perundang-undangan dapat juga dengan cara mengadopsi pada Undang-undang yang bersifat umum apabila dalam Undang-undang yang bersifat khusus tersebut tidak diatur tersendiri seperti asas hukum *Generalia Sunt Praeponenda Singularibus*. Independensi personal berkaitan dengan kebebasan hakim secara individu ketika berhadapan dengan suatu sengketa. Sedangkan independensi fungsional berkaitan dengan pekerjaan hakim ketika menghadapi suatu

³ Richard A.Musgrave dan Peggy B.Musgrave, *Public Finance in Theory and Practice*, dalam Waluyo, *Perpajakan Indonesia*, Jakarta:Salembo Empat, 2007, h.14

sengketa dan memberikan suatu putusan. Independensi hakim berarti bahwa setiap hakim boleh menjalankan kebebasannya untuk menafsirkan Undang-Undang apabila Undang-Undang tidak memberikan pengertian yang jelas.⁴

D. Dasar-dasar Hukum :

1. Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945;
2. Undang-Undang Nomor 48 Tahun 2009 perubahan atas Undang-Undang Nomor 4 tahun 2004 Tentang Kekuasaan Kehakiman;
3. Undang-Undang Nomor 51 Tahun 2009 Tentang perubahan kedua atas Undang-Undang Nomor 5 Tahun 1986 Tentang Peradilan Tata Usaha Negara;
4. Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 Tentang Pengadilan Pajak;
5. Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 Tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan;
6. Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2006 perubahan atas Undang-Undang nomor 10 Tahun 1995 Tentang Kepabeanan;

2. Bagaimana upaya hukum bagi wajib pajak bila tidak diatur dalam Undang-Undang terkait bidang Kepabeanan.

A. Upaya-upaya hukum

Upaya hukum melalui permohonan Pengurangan dan/atau Penghapusan juga Pembatalan dapat diajukan oleh wajib pajak atau Penanggung Pajak, baik perseorangan atau badan terhadap suatu penetapan pajak atau produk hukum yang diterbitkan oleh lembaga eksekutif yang kewenangannya oleh Direktur Jenderal Pajak dalam bidang perpajakan kecuali yang kewenangannya oleh Direktorat Jenderal Bea dan Cukai dalam bidang Kepabeanan dan Cukai. Direktorat Jenderal Pajak yang telah memberikan surat jawaban baik berupa Surat Keputusan Pengurangan dan/atau Penghapusan maupun Pembatalan serta surat lain yang karena kewenangannya, bila penanggung pajak tidak setuju, tetap dapat mengajukan upaya hukum Gugatan yang diajukan langsung kepada Ketua Pengadilan Pajak. Hal itu tentunya sesuai persyaratan yang telah diatur dalam peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku. Adapun hak untuk melakukan upaya hukum Gugatan ke Pengadilan Pajak

⁴ Oemar Seno, *Peradilan Bebas, Negara Hukum*, Jakarta:Erlangga. 1980, h.252-253

terdapat dalam Pasal 40 sampai Pasal 43 Undang-Undang nomor 14 tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak. Sesuai lampiran IV pada Surat Edaran Ketua Pengadilan Pajak Nomor SE-08/PP/2017 tentang perubahan atas Surat Edaran Ketua Pengadilan Pajak Nomor SE-002/PP/2015 tentang kelengkapan administrasi banding atau gugatan, sekaligus memberitahukan Surat Edaran ini mulai berlaku sejak 1 Januari 2018 juga terdapat format surat Gugatan. Ada 3 (tiga) upaya hukum yang diatur pada peraturan perundang-undangan terkait bidang perpajakan dan Bea dan Cukai yang telah diatur antara lain Upaya Hukum Tidak Murni; Upaya Hukum Murni; Upaya Hukum Luar Biasa.

Pertama yaitu Upaya hukum tidak murni atau disebut quasi pengadilan yang diajukan kepada Direktorat Jenderal bidang Keberatan melalui Kantor Pelayanan yang diatur pada Undang-Undang nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Perpajakan sebelumnya Undang-undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan baik yang diajukan atau dimohonkan oleh wajib pajak baik perorangan maupun badan atau oleh Direktur Jenderal Pajak sendiri karena jabatan yaitu pada pasal 36 ayat (1) yaitu 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; Mengurangkan atau membatalkan surat ketetapan pajak yang tidak benar; Mengurangkan atau membatalkan Surat Tagihan Pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 14 yang tidak benar; atau Membatalkan hasil pemeriksaan pajak atau surat ketetapan pajak dari hasil pemeriksaan yang dilaksanakan tanpa penyampaian surat pemberitahuan hasil pemeriksaan; atau pembahasan akhir hasil pemeriksaan dengan Wajib Pajak.

Kedua yaitu Upaya hukum murni yang disebut Gugatan pada Pengadilan Pajak, yang diajukan atau dimohonkan oleh wajib pajak baik perorangan maupun badan yang disebut dengan istilah Penggugat dan Direktur Jenderal Pajak disebut dengan istilah Tergugat diatur juga pada pasal 23 Undang-undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan yaitu Pelaksanaan Surat Paksa, Surat Perintah Melaksanakan Penyitaan, atau Pengumuman Lelang; Keputusan pencegahan dalam rangka penagihan pajak; Keputusan yang berkaitan dengan pelaksanaan keputusan perpajakan, selain yang ditetapkan dalam Pasal 25 ayat (1) dan Pasal 26; atau

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.

Ketiga yaitu Upaya hukum luar biasa yang disebut Peninjauan Kembali yang diajukan atau dimohonkan para pihak yang merasa belum dapat menerima putusan Hakim Majelis Pengadilan Pajak baik oleh wajib pajak baik perorangan maupun badan yang disebut dengan istilah Penggugat dan Direktur Jenderal Pajak disebut dengan istilah Tergugat diatur juga pada pasal 77 ayat (3) Undang-undang nomor 14 Tahun 2002 yang berbunyi: “Pihak-pihak yang bersengketa dapat mengajukan peninjauan kembali atas putusan Pengadilan Pajak kepada Mahkamah Agung”. Pengajuan upaya hukum luar biasa atau permohonan Peninjauan Kembali sesuai Pasal 91 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 Tentang Pengadilan Pajak harus berdasarkan alasan-alasan yaitu: putusan Pengadilan Pajak didasarkan pada suatu kebohongan atau tipu muslihat pihak lawan yang diketahui setelah perkaranya diputus atau didasarkan pada bukti-bukti yang kemudian oleh hakim pidana dinyatakan palsu; Terdapat bukti tertulis baru yang penting dan bersifat menentukan, yang apabila diketahui pada tahap persidangan di Pengadilan Pajak akan menghasilkan putusan yang berbeda; Telah dikabulkan suatu hal yang tidak dituntut atau lebih dari pada yang dituntut, kecuali yang diputus berdasarkan Pasal 80 ayat (1) huruf b dan huruf c; Mengenai suatu bagian dari tuntutan belum diputus tanpa dipertimbangkan sebab-sebabnya; Terdapat suatu putusan yang nyata-nyata tidak sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

B. Pihak yang mengajukan gugatan

Berdasarkan Pasal 41 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, yang dapat melakukan pengajuan gugatan adalah Penggugat, ahli warisnya, seorang pengurus atau kuasa hukumnya. Apabila selama proses Gugatan, Penggugat meninggal dunia, Gugatan dapat dilanjutkan oleh ahli warisnya, kuasa hukum dari ahli warisnya, atau pengampunya dalam hal Penggugat pailit. Apabila selama proses Gugatan, Penggugat melakukan penggabungan, peleburan, pemecahan/pemekaran usaha, atau likuidasi, permohonan dimaksud dapat dilanjutkan oleh pihak yang menerima pertanggungjawaban karena penggabungan,

peleburan, pemecahan atau pemekaran usaha, atau likuidasi dimaksud.

C. Tata cara Pencabutan Gugatan

Terhadap Gugatan diatur pada Pasal 40 ayat (1) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, dapat diajukan surat pernyataan pencabutan kepada Pengadilan Pajak. Pencabutan Gugatan diatur pada Pasal 42 ayat (1) dihapus dari daftar sengketa dengan penetapan Ketua dalam hal surat pernyataan pencabutan diajukan sebelum sidang; putusan Majelis/Hakim Tunggal melalui pemeriksaan dalam hal surat pernyataan pencabutan diajukan setelah sidang atas persetujuan tergugat. Gugatan yang telah dicabut melalui penetapan atau putusan tidak dapat diajukan kembali. Khusus gugatan yang dicabut ketika proses persidangan sudah berjalan, tidak dapat diajukan kembali dan proses pengajuan gugatan juga tidak menghentikan atau menunda proses penagihan pajak oleh Direktorat Jenderal Pajak.

PENUTUP

Kesimpulan

Undang-undang telah mengatur pemisahan antara hukum pajak formal dan hukum pajak materil dalam undang-undang yang berbeda. Putusan para Hakim juga tidak serta merta hanya berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan semata, tetapi bisa karena diusahakan sesuai tujuan hukum itu sendiri yaitu selain asas kepastian hukum juga asas keadilan hukum. Asas keadilan yang dimaksud sebenarnya dapat dimaknai sesuai dengan kepala putusan yang berbunyi : “DEMI KEADILAN BERDASARKAN KETUHANAN YANG MAHA ESA”. Maka dapat diambil kesimpulan untuk menjawab rumusan masalah :

1. Penyatuan hukum pajak formal dalam 1 (satu) undang-undang yaitu upaya hukum banding dan gugatan telah diatur pada Undang-Undang nomor 16 Tahun 2009 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang nomor 7 Tahun 2021 Tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan. Juga telah diatur hukum acaranya pada Undang-Undang nomor 14 tahun 2002 Tentang Pengadilan Pajak sebagai bagian dari Undang-Undang Nomor 51 Tahun 2009 Tentang Peradilan Tata Usaha Negara yang memprioritaskan kepastian hukum, keadilan dan kemanfaatan agar terjaga keseimbangan.

2. Perbedaan dalam upaya hukum gugatan tidak diatur pada Undang-Undang nomor 17 tahun 2006 Tentang Kepabeanan. Sebenarnya pada Undang-Undang nomor 14 tahun 2002 Tentang Pengadilan Pajak sebagai hukum pajak formil ada mengatur upaya hukum gugatan walau tidak secara jelas dan tegas berlaku selain sengketa bidang pajak juga untuk sengketa bidang kepabeanan.

Saran

1. Seharusnya bila ada dasar “*presumtio iustae causa*” maka juga ada dasar keseimbangan hak dan kewajiban bila terdapat sengketa bidang kepabeanan agar tidak membatasi hanya untuk permohonan Banding saja, tetapi juga bisa untuk permohonan gugatan.
2. Terdapat kekosongan hukum pada Undang-Undang Nomor 17 tahun 2006 tentang Kepabeanan dapat diajukan uji materi (*judicial review*) kepada Mahkamah Konstitusi, namun hendaknya para hakim baik pada Pengadilan Pajak maupun para hakim pada Mahkamah Agung Republik Indonesia dapat menggunakan penemuan hukum atau menggunakan dasar hukum *Generalia Sunt Praeponenda Singularibus*.

DAFTAR PUSTAKA

A. Buku/Literatur

Sutardi, Catatan dan Komentar Terhadap Undang-Undang Kepabeanan, PT.Khazanah mimbar Plus, Jakarta, 2016.

Santoso, Brotodihardjo; Pengantar Hukum Pajak, Eresco, Cet III, Bandung, 1978.

Richard A.Musgrave dan Peggy B.Musgrave, Public Finance in Theory and Practice, dalam Waluyo, Perpajakan Indonesia, Salemba Empat, Jakarta, 2007.

Oemar Seno, Peradilan Bebas, Negara Hukum, Erlangga, Jakarta, 1980.

B. Peraturan Perundang-undangan

Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945.

Undang-Undang Nomor 48 Tahun 2009 perubahan atas Undang-Undang Nomor 4 tahun 2004 Tentang Kekuasaan Kehakiman.

Undang-Undang Nomor 51 Tahun 2009 Tentang perubahan kedua atas Undang-Undang Nomor 5 Tahun 1986 Tentang Peradilan Tata Usaha Negara.

Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 Tentang Pengadilan Pajak;

Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 Tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan;

Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2006 perubahan atas Undang-Undang nomor 10
Tahun 1995 Tentang Kepabeanan;