

KEWENANGAN PENGADILAN TATA USAHA NEGARA (PTUN) DAN PENGADILAN PAJAK DALAM SENGKETA ADMINISTRASI PERPAJAKAN

Bambang Suseno
Universitas Narotama
nasyaetika@gmail.com

ABSTRACT

The taxation sector plays a strategic and vital role as the main source of state revenue, serving as a cornerstone for financing national development. However, the interaction between taxpayers and the tax authorities (fiskus) often gives rise to tax disputes due to differences in interpretation and implementation of tax regulations. To address these disputes, the government established a special judicial body through the Tax Court Law, which grants the Tax Court exclusive authority to examine and adjudicate tax cases. The enactment of this law has led to the assumption that all tax-related disputes must be settled solely within the Tax Court's jurisdiction. Nevertheless, in practice, there remain instances where tax cases are filed with other judicial institutions, particularly the State Administrative Court (PTUN). This situation creates jurisdictional ambiguity and legal debate over the boundaries of authority between the Tax Court and PTUN, especially in cases involving Tax Assessment Letters (Surat Ketetapan Pajak/SKP) and objection decisions issued by the tax authorities. This study employs a normative legal research method with statutory and conceptual approaches to analyze the distribution of authority between these judicial institutions. The research aims to provide clarity on jurisdictional limits, ensure legal certainty in resolving tax disputes, and strengthen the institutional framework of tax justice in Indonesia.

Keywords: *authority, State Administrative Court, Tax Court, Tax Assessment Letter (SKP)*

PENDAHULUAN

Latar Belakang

Pajak menjadi salah satu sumber pendapatan utama negara dan memegang peran yang sangat penting dalam mendukung pembiayaan pembangunan nasional. Pemerintah diberikan kewenangan untuk memungut pajak melalui aturan hukum yang bersifat memaksa. Namun, pelaksanaan kewenangan ini harus tetap melihat dan berpegang aturan atau asas yang memastikan kepastian dan konsistensi dalam penerapan hukum, keadilan, serta perlindungan hak-hak wajib pajak. Dalam praktiknya, sering terjadi perbedaan pandangan antara pemerintah sebagai pemungut pajak dan wajib pajak, terutama terhadap penetapan banyaknya pajak yang masih harus dibayar oleh wajib pajak sebagaimana ditentukan pada Surat Ketetapan Pajak (SKP) maupun hasil putusan atas keberatan wajib pajak. Hal ini menimbulkan pertanyaan terkait jalur atau langkah hukum yang tersedia bagi wajib pajak apabila tidak menerima keputusan fiskus. Di satu sisi, Pengadilan Tata Usaha Negara (PTUN) berwenang memeriksa serta memutus perkara sengketa tata usaha negara berdasarkan ketentuan Undang-Undang

Nomor 5 Tahun 1986 tentang Peradilan Tata Usaha Negara beserta perubahan-perubahannya. Sementara itu, Sebagai lembaga peradilan, Pengadilan Pajak memiliki kewenangan khusus di bidang perpajakan khusus yang kewenangannya diatur secara tegas dalam Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak.¹

Secara konsep, SKP maupun keputusan atas keberatan memenuhi syarat untuk suatu putusan Tata Usaha Negara (KTUN) karena bersifat tertulis, dikeluarkan oleh pejabat yang mempunyai wewenang, bersifat jelas, perseorangan, final, dan memunculkan dampak hukum bagi wajib pajak. Namun, berdasarkan asas *lex specialis derogat legi generali*, penyelesaian sengketa perpajakan menjadi kewenangan khusus Pengadilan Pajak. Hal ini menimbulkan pertanyaan yuridis penting, yakni apakah SKP dan keputusan keberatan masih dapat digugat di PTUN atau sepenuhnya menjadi ranah Pengadilan Pajak. Pertimbangan ini terkait dengan perlindungan hukum bagi wajib pajak hal ini termasuk dalam hak-hak berdasarkan ketentuan undang-undang dasar yang dimiliki oleh seluruh warga negara, sebagaimana sudah diatur pada Pasal 28D ayat (1) UUD 1945 yang ditegaskan hak atas pengakuan, jaminan, perlindungan, dan kepastian hukum yang adil. Oleh karena itu, penelitian ini memusatkan perhatian pada analisis apakah SKP atau keputusan keberatan dapat diajukan ke PTUN.

Rumusan Masalah

Apakah SKP Atau Keputusan Keberatan Dapat Diajukan ke Pengadilan Tata Usaha Negara (PTUN) ?

METODE PENELITIAN

Penelitian ini menerapkan metode normative dalam hukum yang menggabungkan pendekatan secara konsep tual dan pendekatan peraturan yang ditetapkan dalam sistem hukum nasional. Dengan menempuh pendekatan peraturan hukum nasional. Penggunaan pendekatan konseptual dimaksudkan untuk mengkaji teori kewenangan peradilan serta asas-asas hukum administrasi, sehingga dapat memberikan pemahaman yang lebih komprehensif mengenai batas kewenangan antara PTUN dan Pengadilan Pajak dalam penyelesaian sengketa perpajakan.

¹ Nabitatus Sa'adah, Kadek Cahya Susila Wibawa, *Batasan Kewenangan Mengadili Sengketa Pajak Antara Pengadilan Pajak Dan Pengadilan Tata Usaha Negara*, Jurnal Masalah-Masalah Hukum Volume 52, Nomor 1, Maret 2023, h.21.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Kewenangan PTUN dalam Sengketa Administrasi

Sebagai negara berkembang, Indonesia aktif melakukan pembangunan di berbagai sektor, termasuk ekonomi yang dipengaruhi oleh globalisasi. Fenomena globalisasi, yang tercermin melalui integrasi pasar serta kemunculan perusahaan transnasional, berdampak signifikan pada pola kerja masyarakat, yang berpeluang menimbulkan perselisihan hukum. Penyelesaian sengketa ini salah satunya dapat dilakukan melalui upaya melalui jalur administratif sebagaimana ditetapkan dalam Undang-Undang Nomor 9 Tahun 2004 yang merupakan amandemen atas Undang-Undang Nomor 5 Tahun 1986 mengenai PTUN. Jalur administrative ini menjadi bagian penting dari bagian suatu sistem peradilan administrasi karena berfungsi menyeimbangkan kepentingan individu dan untuk kepentingan umum, agar tercipta keselarasan dan keharmonisan antara pemerintah dan masyarakat sesuai prinsip keadilan dan kemakmuran berdasarkan Pancasila dan UUD 1945.

Sebagai bentuk negara yang menganut prinsip welfare state atau negara kesejahteraan, Indonesia berperan serta secara aktif pada berbagai bidang kehidupan masyarakat dengan tugas utama menyelenggarakan kesejahteraan umum. Untuk mewujudkan tujuan tersebut, hukum administrasi negara memegang peranan vital, yakni menjamin perlindungan hukum bagi masyarakat terhadap setiap tindakan administrasi negara yang merugikan sekaligus memberi legitimasi bagi pemerintah dalam melaksanakan tugas dan kewenangannya. Dengan hukum administrasi negara, keabsahan tindakan pejabat administrasi dapat terjamin sehingga keadilan bagi masyarakat tetap terjaga. Dalam kerangka ini, tugas administrasi negara adalah menyelenggarakan kesejahteraan umum (*bestuurszorg*), sebagaimana dikemukakan oleh Lemaire. Hukum administrasi negara menjadi sarana utama agar masyarakat memperoleh jaminan perlindungan hukum yang memadai dari tindakan administrasi yang merugikan, sekaligus memastikan legitimasi pemerintah dalam melaksanakan fungsi dan wewenangnya. Namun, permasalahan muncul ketika tindakan administrasi, terutama dalam bentuk Keputusan Tata Usaha Negara (KTUN), menimbulkan sengketa antara individu atau badan hukum dengan pemerintah. KTUN yang bersifat faktual, perseorangan, dan final dapat memunculkan dampak kerugian, sehingga memicu sengketa Tata Usaha Negara (TUN).²

Sengketa antara individu atau sengketa yang melibatkan badan hukum perdata sebagai pihak pertama dan pemerintah sebagai pihak lawan kerap muncul KTUN yang dikeluarkan oleh pejabat administrasi dalam menjalankan kewenangan. Undang-Undang PTUN mengatur bahwa sengketa tersebut dapat diselesaikan melalui dua jalur, yaitu upaya administratif di lingkungan pemerintahan sendiri atau melalui gugatan ke PTUN. Upaya administratif biasanya berupa prosedur keberatan maupun banding administratif, sedangkan gugatan ke PTUN tindakan tersebut hanya memungkinkan jika seluruh upaya administratif telah dilaksanakan sepenuhnya atau tidak diatur dalam ketentuan perundang-undangan. Dalam sengketa di PTUN, pihak yang menggugat adalah individu atau bahkan badan hukum perdata yang mengalami kerugian, sedangkan tergugat ditujukan untuk Dalam konteks sengketa tata usaha negara, keputusan yang menjadi objek perkara dikeluarkan oleh badan atau pejabat TUN yang

² *Ibid*, h. 126-127.

memiliki kewenangan sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku.³ Selain itu, PTUN memiliki karakteristik khusus, asas praduga benar, asas pemeriksaan bukti secara bebas, asas kewenangan hakim untuk mengarahkan proses persidangan, serta putusan yang berlaku umum (*erga omnes*). Selain itu, terdapat mekanisme khusus, termasuk tenggat waktu pengajuan gugatan 90 hari dan proses dismissal untuk menilai kelayakan gugatan. Dengan berbagai mekanisme tersebut, PTUN berfungsi sebagai kontrol yuridis yang melindungi hak masyarakat dari keputusan pejabat administrasi yang merugikan. Putusan PTUN yang berkekuatan hukum tetap wajib dilaksanakan melalui sanksi administratif, pembayaran uang paksa, atau eksekusi putusan guna menjamin keadilan dan konsistensi prinsip negara hukum.

Sengketa TUN dapat dibedakan menjadi sengketa intern, yaitu sengketa antar instansi atau dalam satu instansi pemerintahan karena tumpang tindih kewenangan, dan sengketa ekstern, yaitu sengketa antara pemerintah dengan masyarakat. Kedua bentuk sengketa ini berpangkal pada KTUN yang bersifat konkret, perseorangan, final, dan akan memunculkan pengaruh hukum. Perkara TUN memiliki karakteristik khusus, antara lain asas praduga benar, asas pemeriksaan bukti secara bebas, asas kewenangan hakim untuk mengarahkan proses persidangan, serta putusan yang berlaku umum (*erga omnes*). Selain itu, PTUN juga memiliki mekanisme khusus seperti tenggat waktu pengajuan gugatan 90 hari dan proses dismissal untuk menilai kelayakan gugatan. Dengan berbagai karakteristik tersebut, PTUN berfungsi sebagai mekanisme kontrol yuridis dengan tujuan melindungi hak-hak yang dimiliki oleh pihak terkait masyarakat dari keputusan pejabat administrasi yang merugikan. Semua putusan yang dikeluarkan oleh PTUN dan Sudah memiliki kekuatan hukum yang mengikat wajib dilaksanakan Dilakukan oleh pihak-pihak yang berwenang berdasarkan peraturan perundang-undangan tetap menjadi kewajiban untuk dilaksanakan, baik melalui sanksi administratif, pembayaran uang paksa, maupun eksekusi putusan guna memastikan keadilan serta konsistensi prinsip negara hukum.⁴

Ruang lingkup PTUN meliputi penyelesaian sengketa di ranah hukum publik, khususnya sengketa pengelolaan negara antara perseorangan atau entitas hukum perdata berhadapan dengan Badan atau Pejabat Tata Usaha Negara (TUN), baik di tingkat pusat maupun daerah, yang muncul akibat diterbitkannya suatu Keputusan TUN, termasuk sengketa kepegawaian sesuai ketentuan peraturan perundang-undangan yang sedang berlaku. Kewenangan pengadilan dibagi menjadi kompetensi dalam hal ini, kompetensi dapat dibedakan menjadi relatif dan absolut, di mana kompetensi relatif berhubungan dengan aspek kewilayahan hukum pengadilan, yaitu pengadilan berwenang menangani perkara apabila salah satu pihak berdomisili atau berkedudukan di wilayah hukum tersebut. Sementara itu, kompetensi absolut berkaitan dengan objek atau materi sengketa, yaitu keputusan TUN yang dikeluarkan oleh Badan atau Pejabat TUN.⁵

Secara umum, tuntutan diajukan ke PTUN di wilayah hukum tempat Tergugat berkedudukan, kecuali dalam kondisi tertentu yang akan diatur melalui peraturan pemerintah

³ Nike K. Rumokoy, *Peran P.Tun Dalam Penyelesaian Sengketa Tata Usaha Negara*, Vol.XX/No.2/Januari-Maret/2012, h. 128-133.

⁴ *Ibid*, h. 136.

⁵ Dian Aries Mujiburohman, *Hukum Acara Peradilan Tata Usaha Negara*, STPN Press, Oktober 2022, h. 10-11.

yang hingga kini belum diterbitkan. Kompetensi absolut PTUN mencakup sengketa yang muncul dari keputusan TUN, tetapi tidak mencakup keputusan yang bersifat perdata, pengaturan umum, keputusan yang membutuhkan persetujuan, keputusan pidana, keputusan hasil pemeriksaan badan peradilan, keputusan terkait tata usaha militer, serta keputusan Komisi Pemilihan Umum. Dengan demikian, kewenangan PTUN terbatas pada pemeriksaan, penyelesaian, dan putusan atas sengketa TUN, sementara sebagian sengketa ditangani oleh Peradilan umum maupun Peradilan Tata Usaha Militer. Di samping itu, PTUN tidak berwenang untuk menangani sengketa tertentu dalam situasi perang, keadaan bahaya, bencana alam, atau kondisi mendesak demi kepentingan umum berdasarkan aturan yang ditetapkan dalam peraturan perundang-undangan.⁶

Dalam menjalankan fungsi yudisialnya, PTUN memiliki kewenangan untuk dalam memutus sengketa yang terjadi sebagai konsekuensi dari Keputusan Tata Usaha Negara (KTUN) sesuai ketentuan yang tercantum dalam Undang-Undang Peradilan Tata Usaha Negara. Dari sisi karakteristik, Surat Ketetapan Pajak (SKP) maupun keputusan atas keberatan yang diterbitkan pejabat pajak memiliki ciri-ciri KTUN karena berupa putusan secara tertulis, dikeluarkan oleh pejabat berwenang, bersifat faktual, perseorangan, final, dan akan memunculkan dampak hukum bagi wajib pajak. Namun, dalam bidang perpajakan, kewenangan PTUN dikecualikan karena adanya aturan khusus yang memberikan kompetensi absolut kepada Pengadilan Pajak. Prinsip hukum *lex specialis derogat legi generali* menegaskan bahwa aturan khusus mengesampingkan aturan umum, sehingga semua perkara terkait SKP dan keputusan keberatan menjadi ranah Pengadilan Pajak. Dengan demikian, meskipun secara teori keputusan pajak dapat dikategorikan sebagai KTUN, PTUN tidak berwenang memeriksa atau memutus sengketa tersebut, karena sengketa perpajakan telah diatur khusus melalui peradilan pajak yang dirancang untuk menangani sengketa administrasi pajak secara spesifik.

Terkait upaya hukum, hal ini suatu hak yang diserahkan undang-undang untuk perseorangan atau suatu badan hukum yang memiliki kewenangan untuk menggugat atau menentang putusan hakim dalam situasi tertentu. Secara umum, tindakan hukum dibagi menjadi dua jenis, yang dimaksud adalah mekanisme hukum, baik yang tergolong biasa maupun luar biasa. Upaya hukum biasa biasanya menunda eksekusi putusan, berbeda halnya dengan upaya hukum biasa, upaya hukum luar biasa tidak memberikan penangguhan terhadap eksekusi. Di PTUN, upaya hukum terdiri dari beberapa tingkatan, yaitu:⁷

1. *Banding*, di mana penggugat, tergugat, atau pihak ketiga dapat meminta pemeriksaan ulang ke Pengadilan Tinggi TUN terhadap putusan pengadilan tingkat pertama. Pada tahap ini, para pihak dapat mengajukan argumen tambahan dan bukti baru, dan pemeriksaan bersifat devolutif, artinya seluruh perkara diperiksa kembali oleh hakim tingkat banding.
2. *Kasasi*, yaitu permohonan yang diajukan ke Mahkamah Agung untuk menilai penerapan hukum tanpa mengulang fakta perkara. Kasasi hanya dapat diajukan setelah upaya banding dilakukan, baik oleh pihak berperkara maupun kuasa yang sah, dan

⁶ *Ibid*, h. 12-13.

⁷ *Ibid*, Nike K. Rumokoy h. 85-90.

dalam beberapa kondisi oleh Jaksa Agung demi kepentingan hukum, dengan alasan yang terbatas seperti ketidakwenangan pengadilan, kesalahan penerapan hukum, atau kelalaian prosedural yang mengancam keabsahan putusan.

3. Peninjauan kembali, yang dapat diajukan terhadap putusan yang telah berkekuatan hukum tetap berdasarkan alasan-alasan tertentu, seperti adanya bukti baru, kebohongan pihak lawan, atau kekhilafan hakim. Permohonan peninjauan kembali harus diajukan oleh pihak yang bersangkutan, ahli waris, atau kuasa khusus, dan dapat diteruskan oleh ahli waris jika pemohon meninggal dunia selama proses berlangsung. Mekanisme ini memastikan adanya kesempatan bagi pihak yang merasa dirugikan untuk memperoleh keadilan melalui prosedur hukum yang jelas dan terstruktur di PTUN.

Kewenangan Pengadilan Pajak Dalam Sengketa Administrasi

Pengadilan Pajak merupakan bagian dari sistem peradilan khusus yang mempunyai mandat penuh untuk memeriksa dan memutus sengketa di bidang perpajakan. Sengketa yang ditangani mencakup Dalam praktik perpajakan, perbedaan pendapat antara wajib pajak dapat timbul akibat perbedaan interpretasi terhadap peraturan perpajakan atau penafsiran atas kewajiban pajak yang bersangkutan dan otoritas pajak terhadap jumlah pajak terutang, keputusan atas keberatan, serta tindakan pemungutan pajak lainnya. Kedudukan Pengadilan Pajak mengikuti ketentuan asas *lex specialis derogat legi generali*, di mana aturan khusus mengutamakan aturan umum, yang menempatkan aturan khusus di atas aturan umum, sehingga seluruh sengketa perpajakan harus diselesaikan melalui lembaga ini dan tidak dapat diajukan ke PTUN. Sesuai Pasal 27 Undang-Undang Nomor 48 Tahun 2009 tentang Kekuasaan Kehakiman, pengadilan khusus hanya dapat didirikan dalam salah satu lingkungan peradilan yang berada di bawah Mahkamah Agung. Meskipun saat ini ditempatkan di bawah yurisdiksi Peradilan Tata Usaha Negara, Pengadilan Pajak idealnya setara dengan pengadilan khusus lain dalam menangani sengketa administrasi perpajakan.

Dengan kedudukan langsung, Pengadilan Pajak berperan sebagai lembaga yang independen dan netral, menjaga keseimbangan antara pemerintah dan Mahkamah Agung. Bagi wajib pajak yang menghadapi persoalan hukum, Pengadilan Pajak menjadi forum utama untuk penyelesaian sengketa. Menurut Pasal 1 angka 5 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002, sengketa pajak didefinisikan sebagai perselisihan hubungan hukum yang timbul antara wajib pajak atau penanggung pajak dengan pejabat yang berwenang sebagai konsekuensi dari keputusan yang memiliki hak untuk diajukan upaya banding atau gugatan di Pengadilan Pajak, termasuk sengketa terkait penagihan pajak melalui surat paksa. Karena proses perpajakan melibatkan pengambilan keputusan dengan berbagai kemungkinan dan konsekuensi, evaluasi yuridis yang komprehensif menjadi sangat penting, mengingat peran pajak dalam pembiayaan dan pembangunan negara.⁸

Keberadaan Pengadilan Pajak memberikan dampak signifikan berupa perlindungan hukum yang lebih fokus bagi wajib pajak, kepastian hukum, serta penyelesaian sengketa proses pengadilan dilakukan oleh hakim yang memiliki keahlian khusus terkait masalah perpajakan.

⁸ Kristendo Sumolang, *Kedudukan Pengadilan Pajak Dalam Sistem Peradilan Di Indonesia*, Lex Administratum, Vol. VII/No. 4/Okt-Des/2019, h. 5-7.

Hal ini menegaskan pentingnya spesialisasi dalam peradilan administrasi untuk menjamin efektivitas, profesionalitas, serta keseimbangan antara kepentingan fiskus dan hak-hak wajib pajak. Dengan demikian, Pengadilan Pajak menjadi forum utama penyelesaian sengketa perpajakan di Indonesia sekaligus memperjelas perbedaan kewenangan dengan PTUN. Keberadaan lembaga ini menunjukkan bahwa spesialisasi diperlukan dalam peradilan administrasi untuk memastikan sengketa ditangani secara profesional, sambil menjaga keseimbangan antara kepentingan fiskus dan perlindungan hak wajib pajak.

Seiring waktu, peraturan mengenai pajak dan mekanisme penyelesaiannya diatur secara lebih rinci dalam undang-undang, salah satunya melalui Undang-Undang Nomor 17 Tahun 1997 tentang Badan Penyelesaian Sengketa Pajak. UU ini menempatkan Badan Penyelesaian Sengketa Pajak sebagai lembaga independen yang tidak berada di bawah lingkungan peradilan Mahkamah Agung, baik dalam ranah Peradilan Umum maupun dalam lingkup Peradilan Tata Usaha Negara (PERATUN), sehingga fokus sepenuhnya pada penyelesaian sengketa pajak. Sebelum amandemen UUD 1945, keberadaan badan terkait kekuasaan kehakiman belum diatur secara jelas. Setelah amandemen keempat pada 2002, UU Nomor 17 Tahun 1997 digantikan oleh UU Nomor 4 Tahun 2004 tentang Kekuasaan Kehakiman, lalu disesuaikan menjadi UU Nomor 48 Tahun 2009, yang menempatkan Pengadilan Pajak merupakan pengadilan khusus yang berada dalam lingkup kekuasaan kehakiman dan pembentukannya hanya dimungkinkan pada salah satu lingkungan peradilan di bawah Mahkamah Agung.

Perubahan ini memindahkan yurisdiksi penyelesaian sengketa di bidang perpajakan dari Peralihan kewenangan dari Badan Penyelesaian Sengketa Pajak (BPSP) ke Pengadilan Pajak, yang kini memiliki wewenang untuk memeriksa dan memutus sengketa pajak. Dasar perubahan ini tercermin dalam konsideran UU Pengadilan Pajak, yang menekankan beberapa hal: Indonesia sebagai negara hukum menjamin keadilan dan kesetaraan bagi warga negara; pembangunan nasional membutuhkan dana pajak; (c) meningkatnya jumlah wajib pajak menimbulkan sengketa yang harus diselesaikan secara adil, Tanggap, biaya ringan, dan tidak berbelit; Badan Penyelesaian Sengketa Pajak bukan lembaga sistem peradilan yang bermuara pada Mahkamah Agung; serta dibutuhkan Pengadilan Pajak yang sejalan dengan struktur kekuasaan kehakiman untuk menjamin keadilan dan kepastian hukum.

Menurut Pasal 27 ayat (1) Undang-Undang Nomor 48 Tahun 2009, pengadilan khusus meliputi pengadilan anak, niaga, HAM, Bidang perkara yang meliputi tindak pidana korupsi, perselisihan hubungan industrial, perkara perikanan, serta penyelesaian sengketa pajak dalam ranah Peradilan Tata Usaha Negara (PERATUN). Rochmat Soemitro menegaskan bahwa sengketa pajak termasuk peradilan administrasi murni dengan syarat khusus, yakni: (a) salah satu pihak yang terlibat berasal dari lingkungan administrasi negara, dalam hal ini Direktorat Jenderal Pajak, dan (b) hukum yang diterapkan bersifat publik, termasuk hukum administrasi negara. Berdasarkan UU 48 Tahun 2009, pengadilan pajak berada dalam lingkungan PERATUN. Hal ini diperkuat oleh Pasal 27 ayat (2) UU Nomor 28 Tahun 2007, yang menyatakan bahwa putusan pengadilan pajak merupakan putusan pengadilan khusus dalam PERATUN, serta UU Nomor 51 Tahun 2009 yang menegaskan status pengadilan pajak sebagai pengadilan khusus dalam PERATUN. Dengan demikian, Pengadilan Pajak memiliki

kewenangan untuk memeriksa dan memutus sengketa pajak sesuai peraturan perundang-undangan.

Pada awalnya, sengketa pajak dapat ditempuh melalui upaya administratif sesuai UU Nomor 30 Tahun 2014 tentang Administrasi Pemerintahan dan UU Nomor 5 Tahun 1986 tentang pengadilan yang memiliki kewenangan untuk memeriksa dan memutus sengketa administrasi negara. Wajib pajak berhak mengajukan keberatan atas Surat Ketetapan Pajak yang diterbitkan (Kurang Bayar, Nihil, Lebih Bayar, atau pemotongan/pungutan pihak ketiga) yang diterbitkan Dirjen Pajak sesuai UU Nomor 28 Tahun 2007 Pasal 25. Menurut Rochmat Soemitro, Pengadilan Pajak bersifat kuasi-peradilan karena hanya melibatkan dua pihak yang bersengketa dan satu pihak pengadil. Meskipun UU Nomor 14 Tahun 2002 bersifat *lex specialis* bagi sengketa pajak, dasar hukum menegaskan bahwa Pengadilan Pajak berada di bawah Mahkamah Agung dan termasuk lingkungan PERATUN, sebagaimana ditegaskan oleh Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 004/PUU-11/2004 yang memungkinkan peninjauan kembali ke Mahkamah Agung. Namun, secara praktik, Pengadilan Pajak belum sepenuhnya berada dalam lingkungan PERATUN sesuai ketentuan undang-undang.⁹

Sedangkan sengketa administrasi, atau sengketa tata usaha negara, menurut UU Nomor 5 Tahun 1986 jo UU Nomor 51 Tahun 2009 adalah perselisihan antara orang atau badan hukum perdata dengan Badan atau Pejabat Tata Usaha Negara akibat dikeluarkannya Keputusan Tata Usaha Negara (KTUN), termasuk sengketa kepegawaian. Identifikasi sengketa administrasi dapat dilihat dari beberapa aspek, yaitu:

1. Para Pihak, di mana penggugat selalu orang atau badan hukum perdata, sedangkan tergugat adalah pejabat atau badan tata usaha negara;
2. Objek sengketa, berupa Keputusan Tata Usaha Negara yang bersifat konkret, individual, dan final, serta menimbulkan akibat hukum bagi pihak tertentu;
3. Pejabat yang mengeluarkan keputusan; dan
4. Lapangan hukum publik yang mengatur tindakan tersebut.

Dalam UU Nomor 30 Tahun 2014 memperluas makna KTUN, mencakup keputusan tertulis maupun tindakan faktual oleh pejabat negara di lingkungan eksekutif, legislatif, yudikatif, dan penyelenggara lainnya, yang dapat memunculkan dampak hukum yang berlaku pada masyarakat. Namun, perluasan ini agak membingungkan karena KTUN seharusnya bersifat individual (bersumber dari konsep *beschikking* Belanda). Sengketa pajak merupakan bagian dari sengketa administrasi karena memenuhi kriteria tersebut, yaitu :

1. para pihak adalah wajib pajak dan pejabat berwenang memungut pajak;
2. objek sengketa berupa Surat Ketetapan Pajak atau tindakan penagihan pajak;
3. keputusan dikeluarkan pejabat administrasi sesuai kewenangannya; dan
4. tindakan berada dalam ranah hukum publik.

Namun, sengketa pajak bersifat khusus karena fokusnya bukan pada sah-tidaknya keputusan, melainkan perbedaan perhitungan kewajiban pajak. arena karakteristiknya yang khusus, penyelesaian sengketa pajak tidak dapat disamakan dengan sengketa administrasi umum, sehingga dibentuk Pengadilan Pajak sebagai lembaga khusus untuk menangani sengketa di bidang perpajakan. Pengadilan Pajak tidak sepenuhnya berada dalam kekuasaan

⁹ *Ibid*, h. 127.

kehakiman karena beroperasi di dua lingkungan, yudikatif dan eksekutif, serta masih mendapatkan pembinaan organisasi, administrasi, dan keuangan dari Departemen Keuangan. Meski demikian, Pengadilan Pajak tetap merupakan pengadilan khusus di bawah Peradilan Tata Usaha Negara (PERATUN) sesuai UU Nomor 48 Tahun 2009 dan UU KUP, karena subjek dan objek sengketa memiliki kesamaan dengan PTUN.¹⁰

Pengadilan Tata Usaha Negara (PTUN) memiliki kewenangan mutlak dalam memeriksa dan memutus sengketa tata usaha negara secara umum, termasuk menilai penyalahgunaan wewenang dan tindakan faktual pejabat administrasi sebagaimana diatur dalam UU Nomor 30 Tahun 2014. Sementara itu, Pengadilan Pajak diberikan kewenangan penuh untuk memeriksa, menilai, dan memutus sengketa pajak, sehingga setiap perselisihan antara wajib pajak dan otoritas pajak dapat diselesaikan secara yudisial sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku, khususnya yang berkaitan dengan Surat Ketetapan Pajak (SKP) dan pelaksanaan penagihan pajak sesuai UU Nomor 14 Tahun 2002 dan UU Nomor 28 Tahun 2007. Meskipun keduanya memiliki kompetensi yang mirip, terdapat perbedaan mendasar: PTUN dapat menilai keabsahan kewenangan, prosedur, dan substansi KTUN, sedangkan Pengadilan Pajak lebih fokus pada perhitungan pajak dan prosedur SKP. Akibatnya, gugatan pajak dapat diajukan ke PTUN jika berkaitan dengan keabsahan kewenangan atau dugaan penyalahgunaan wewenang, sehingga ketidakjelasan batas kewenangan membuka peluang bagi wajib pajak untuk langsung menggugat SKP ke PTUN. Reposisi Pengadilan Pajak sebagai pengadilan khusus dalam lingkup PTUN menjadi penting agar dapat menguji SKP dari aspek kewenangan, prosedur, dan substansi, dengan syarat hakim berlatar belakang sarjana hukum. Hal ini bertujuan agar Pengadilan Pajak lebih independen dan bebas dari intervensi pemerintah atau lembaga lain, selaras dengan asas kekuasaan kehakiman.¹¹

Dan penegakan hukum melalui lembaga peradilan merupakan bagian integral dari sistem hukum. Lawrence M. Friedman mengemukakan bahwa sistem hukum terdiri dari tiga elemen utama: struktur, substansi, dan kultur hukum. Struktur mencakup susunan yudisial, hakim, yurisdiksi, dan hierarki pengadilan. Substansi meliputi peraturan dan ketentuan yang mengatur perilaku institusi, sementara kultur hukum berkaitan dengan sikap, nilai, dan norma sosial. Satjipto Rahardjo membedakan “peradilan” sebagai proses mengadili dan “pengadilan” sebagai lembaga yang menjalankan proses tersebut. Sjachran Basah menegaskan bahwa pengadilan adalah elemen penting negara hukum untuk menegakkan keadilan. Pengadilan Pajak tidak sepenuhnya berada dalam lembaga kekuasaan kehakiman karena secara institusional masih terkait dengan eksekutif, khususnya Departemen Keuangan, yang menangani administrasi, organisasi, dan keuangan, sementara pembinaan teknis tetap berada di Mahkamah Agung UU Nomor 14 Tahun 2002 pada Pasal 5. Kondisi ini membuat Pengadilan Pajak belum sepenuhnya mengikuti prinsip peradilan berjenjang dalam lingkungan PERATUN, yang dapat memengaruhi objektivitas hakim, mengingat sengketa pajak hanya melibatkan dua pihak yaitu: fiskus dan wajib pajak.¹²

¹⁰ *Ibid*, Nabitus Sa’adah, Kadek Cahya Susila Wibawa, h. 23-24.

¹¹ *Ibid*, h. 25-27.

¹² *Ibid*, h. 125-126.

KESIMPULAN

Dapat disimpulkan bahwa Surat Ketetapan Pajak (SKP) maupun keputusan atas keberatan tidak dapat diajukan ke Pengadilan Tata Usaha Negara (PTUN). Meski keduanya memiliki karakteristik sebagai Keputusan Tata Usaha Negara (KTUN), penyelesaian sengketa secara formal berada di bawah kewenangan Pengadilan Pajak. Hal ini karena Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 memberikan wewenang mutlak kepada Pengadilan Pajak untuk memeriksa dan memutus perkara perpajakan. Dengan demikian, PTUN tidak memiliki yurisdiksi atas sengketa pajak karena kewenangannya telah dikecualikan melalui pembentukan pengadilan khusus di bidang perpajakan. Pembahasan ini menegaskan pentingnya pemisahan kewenangan antarperadilan untuk menjamin kepastian hukum, melindungi hak wajib pajak, dan meningkatkan efektivitas sistem peradilan administrasi di Indonesia.

Pengadilan Pajak merupakan pengadilan khusus yang menjadi bagian dari kekuasaan kehakiman dan secara formal berada dalam lingkungan Peradilan Tata Usaha Negara sesuai UU Nomor 48 Tahun 2009 jo UU Nomor 51 Tahun 2009. Sengketa pajak tidak hanya mencakup SKP, tetapi juga perhitungan pajak yang disengketakan, sehingga diperlukan pengadilan khusus sebagai pengkhususan dari PERATUN. Karena kesamaan subjek dan objek sengketa, sering terjadi irisan kompetensi antara PTUN dan Pengadilan Pajak, meskipun keduanya memiliki kompetensi absolut. Batas kewenangan keduanya dapat diringkas: Pengadilan Pajak berwenang menguji SKP terkait jumlah pajak, kerugian, atau kesalahan prosedur, sementara PTUN menangani aspek keabsahan kewenangan, dugaan penyalahgunaan wewenang, dan perbuatan melawan hukum. Dengan kata lain, Pengadilan Pajak fokus pada perhitungan dan prosedur pajak, sedangkan PTUN fokus pada legalitas dan penyalahgunaan kewenangan dalam SKP.

DAFTAR PUSTAKA

PERATURAN PERUNDANG-UNDANGAN

UUD NRI Tahun 1945

Undang-Undang Nomor 5 Tahun 1986 Tentang Peradilan Tata Usaha Negara

Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 Tentang Pengadilan Pajak

Undang-Undang Nomor 9 Tahun 2004 Tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 5 Tahun 1986 Tentang Peradilan Tata Usaha Negara

Undang-Undang Nomor 48 Tahun 2009 Tentang Kekuasaan Kehakiman

Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 Tentang Perubahan Ketiga Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 Tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan

Undang-Undang Nomor 30 Tahun 2014 Tentang Administrasi Pemerintahan

Undang-Undang Nomor 51 Tahun 2009 Tentang Perubahan Kedua Atas Undang-Undang Nomor 5 Tahun 1986 Tentang Peradilan Tata Usaha Negara

Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 004/PUU-11/2004

JURNAL

Aries Mujiburohman Dian, *Hukum Acara Peradilan Tata Usaha Negara*, STPN Press, Oktober 2022.

Bima Muttaqin Elfran, Pasolang Pasapan, *Eksistensi Pengadilan Pajak Dalam Lingkungan Peradilan Tata Usaha Negara*, PAULUS Law Journal Volume 3 Nomor 2, Maret 2022.

K. Rumokoy Nike, *Peran P.Tun Dalam Penyelesaian Sengketa Tata Usaha Negara*, Vol.XX/No.2/Januari-Maret/2012.

Sa'adah Nabitatus, Kadek Cahya Susila Wibawa, *Batasan Kewenangan Mengadili Sengketa Pajak Antara Pengadilan Pajak Dan Pengadilan Tata Usaha Negara*, Jurnal Masalah-Masalah Hukum Volume 52, Nomor 1, Maret 2023.

Sumolang Kristendo, *Kedudukan Pengadilan Pajak Dalam Sistem Peradilan Di Indonesia*, Lex Administratum, Vol. VII/No. 4/Okt-Des/2019.