**ASAS KEADILAN PENYELESAIAN SENGKETA PAJAK BADAN USAHA TERHADAP DIRJEN PAJAK BERDASARKAN**

**HUKUM PAJAK INDONESIA**

**Oleh:**

**Hertanto Wijaya**

**129313038**

**Abstrak**

*Self assesment system* merupakan suatu sistem pemungutan pajak dengan memberi kepercayaan pada wajib pajak untuk melaksanakan sendiri kewajiban perpajakannya. Dalam konteks pajak, perbedaan pendapat dan sengketa relatif sering terjadi karena adanya perbedaan penafsiran dan kepentingan antara fiskus dengan wajib pajak. Karena, diakui atau tidak, hingga saat ini tidak sedikit peraturan pajak yang dianggap tidak jelas, kurang tegas dan cenderung multitafsir sehingga dapat diartikan secara berbeda oleh kedua belah pihak yang masing-masing memiliki kepentingan yang berbeda pula. Sengketa materiel atau lazim disebut materi sengketa, terjadi apabila ada perbedaan jumlah pajak terutang atau perbedaan jumlah kelebihan pajak menurut fiskus yang tercantum dalam ketetapan pajak, dengan jumlah menurut perhitungan wajib pajak. Perbedaan pendapat tersebut bisa menyangkut perbedaan pendapat mengenai dasar hukum yang seharusnya digunakan, beda persepsi mengenai suatu ketentuan peraturan perpajakan, dan perselisihan atau suatu transaksi tertentu atau bisa juga karena disebabkan hal-hal lain. Kesemuanya tersebut, dapat mengakibatkan jumlah pajak yang ditetapkan fiskus menjadi berbeda dengan jumlah menurut perhitungan fiskus dengan wajib pajak yang merupakan sengketa materiel.

Spesifikasi penelitian dalam penelitian ini dilakukan dengan cara metode pendekatan *yuridis normatif*, yaitu menguji dan mengkaji data sekunder. Berkenaan dengan pendekatan *yuridis normatif* yang digunakan, maka penelitian yang dilakukan melalui dua tahap yaitu studi kepustakaan dan penelitian lapangan yang hanya bersifat penunjang, analisis data yang dipergunakan adalah analisis *yuridis kualitatif*, yaitu data yang diperoleh, kemudian disusun secara sistematis, menyeluruh dan terintegrasi untuk mencapai kejelasan masalah yang akan dibahas.

Hasil penelitian ini adalah prosedur penyelesaian sengketa pajak hanya dapat diselesaikan melalui pengadilan pajak, mengingat pengadilan pajak merupakan instrumen yang dapat digunakan sebagai sarana bagi pencari keadilan untuk mendapatkan keadilan. Sengketa pajak adalah sengketa yang timbul dalam bidang perpajakan antara wajib pajak dengan fiskus sebagai akibat dikeluarkannya keputusan yang dapat diajukan banding atau gugatan kepada pengadilan pajak berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan. Upaya hukum di luar peradilan dapat dilaksanakan karena upaya hukum di luar peradilan pajak atau pengadilan pajak di bagian mediasi Pengadilan Tata Usaha Negara, berupa hak yang boleh digunakan untuk mengoreksi perbuatan hukum yang dilakukan oleh wajib pajak sendiri atau perbuatan hukum yang telah dilakukan oleh fiskus, dengan demikian hakwajib pajak sebagaimana ditentukan dalam upaya hukum pajak merupakan upaya hukum di luar peradilan pajak.

|  |  |
| --- | --- |
| Kata Kunci : | Asas Keadilan, Penyelesaian Sengketa Pajak Badan Usaha, Hukum Pajak Indonesia |

1. **PENDAHULUAN**
2. **Latar Belakang**

Pajak merupakan salah satu sumber pendapatan negara. Pajak adalah pemungutan yang dilakukan oleh negara (dapat dengan paksaan) kepada wajib pajak (WP) tanpa memberikan imbalan yang langsung, dimana hasil pemungutan itu dipergunakan untuk membiayai kegiatan-kegiatan yang dilaksanakan oleh Pemerintah. Perpajakan diatur dalam UU perpajakan yang merupakan bagian dari hukum publik, karena dia berkaitan dengan kepentingan orang banyak. Hukum perpajakan bukanlah merupakan hukum yang berdiri sendiri, tetapi berkaitan dengan hukum lainnya yang terdapat dalam kehidupan bernegara. Pajak merupakan salah satu sumber penerimaan penting yang akan digunakan untuk membiayai pengeluaran negara baik pengeluaran rutin maupun pengeluaran pembangunan yang di gunakan untuk kepentingan negara. Pembangunan nasional adalah kegiatan yang berlangsung secara terus menerus dan berkesinambungan yang bertujuan untuk meningkatkan kesejahteraan rakyat. Untuk dapat merealisasikan tujuan tersebut perlu memperhatikan masalah pembiayaan pembangunan (Elfis Wandi. 2013:2-3).

Kebijakan Pemerintah dalam rangka menghimpun dana dari masyarakat melalui pemungutan pajak harus senantiasa berpijak pada asas legalitas.Salah satu asas yang menjadi landasan bagi negara untuk memungut pajak, adalah asas *equality* (asas keseimbangan dengan kemampuan atau asas keadilan), yakni pungutan pajak yang dilakukan oleh negara harus sesuai dengan kemampuan dan penghasilan WP. Negara tidak boleh bertindak diskriminatif terhadap wajib pajak.Pajak merupakan pengalihan kekayaan sektor swasta ke sektor publik (negara) atau dari pihak rakyat kepada kas negara untuk membiayai pengeluaran Pemerintah dan surplusnya digunakan untuk “*public saving*” yang merupakan sumber utama untuk membiayai “*public investment*”, dan pemungutannya haruslah melalui undang-undang(Burkens, M.C. 1990:29). Berdasarkan pengertian tentang pajak dapat dikatakan bahwa:

1. Pajak adalah iuran kepada negara yang merupakan pengalihan kekayaan berupa uang (bukan barang) dari sektor swasta ke sektor publik dengan mendasarkan hak yang dimiliki oleh negara.
2. Pajak bukanlah hukuman, artinya pajak ditentukan berdasarkan suatu kriteria tertentu, bukan sebagai hukuman atas kesalahan wajib pajak (WP);
3. Pajak dipaksakan, artinya terhutangnya pajak berdasarkan undang-undang, dan penagihannya dapat dilakukan dengan pemaksaan seperti sita, lelang dan penyanderaan (*gijzeling*);
4. Berdasarkan kriteria yang telah ditetapkan, yang berarti adanya suatu peraturan perundang-undangan (hukum pajak) yang menentukan siapa subjek pajaknya, apa objek pajak yang dituju oleh pajak dan tarif untuk menentukan besarnya pajak yang harus dibayar; dan
5. Tanpa kontraprestasi secara langsung dari negara, artinya bahwa negara tidak berkewajiban secara langsung memberikan kontraprestasi atas pembayaran pajak(Burkens, M.C. 1990:29).

Pajak berperan penting dalam pembangunan karena dua fungsi yang melekat padanya, yakni fungsi *budgeter* dan fungsi *regulerend*. Fungsi *budgeter* pajak adalah mengisi kas negara dalam rangka melancarkan roda Pemerintahan dengan cara mengumpulkan uang sebanyak-banyaknya sesuai dengan undang-undang yang berlaku yang pada waktunya akan digunakan untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran negara, yaitu pengeluaran rutin dan pengeluaran pembangunan, dan jika ada sisa (*surplus*) akan digunakan sebagai tabungan Pemerintah. Sedangkan fungsi *regulerend* adalah fungsi yang dapat dimanfaatkan oleh Pemerintah untuk menopang usaha Pemerintah di bidang ekonomi, sosial, dan budaya sesuai yang telah ditetapkan dalam program pembangunan (Boediono, B. 1996:11). Termasuk di dalamnya mengatur atau melaksanakan kebijakan di bidang sosial dan ekonomi. Selain itu, pajak berperan penting karena kontribusinya yang sangat dominan dalam mendukung Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN) (Tjip Ismail. 2010: 275-276).

Keberhasilan pelaksanaan pembangunan memerlukan dana yang tidak sedikit, kebutuhan untuk pembangunan sifatnya proporsional dan disesuaikan dengan kebutuhanpembangunan yang sedang dan akan berlangsung. Kebutuhan akan dana pembangunan dapat diperoleh melalui berbagai cara yang kesemuanya diharapkan dapat memperkuat sektor keuangan negara dalam hal ini adalah sektor pajak. Pajak merupakan sumber pendapatan negara yang sangat penting bagi penyelengaraan pemerintahan dan pelaksanaan pembangunan nasional. Sehingga Pemerintah menempatkan kewajiban perpajakan sebagai salah satu pewujudan kewajiban kenegaraan yang merupakan sarana dalam pembiayaan negara dalam pembangunan nasional guna tercapainya tujuan negara. Penting dan strategisnya peran serta sektor perpajakan dalam penyelenggaraan Pemerintah dapat dilihat pada APBN dan Rancangan APBN setiap tahun yang disampaikan Pemerintah, yaitu terjadinya peningkatan persentase sumbangan pajak dari tahun ke tahun (Wirawan B. Ilyas dan Richard Burton. 2008: 11).

Pajak merupakan salah satu sumber penerimaan negara yang sangat penting bagi bagi penyelenggaraan Pemerintah dan pelaksanaan pembangunan nasional. Penting dan strategisnya peran sektor perpajakan dalam penyelenggaraan Pemerintah (Wirawan B. Ilyas dan Richard Burton. 2008: 11). Agar pemungutan pajak tidak menciderai rasa keadilan masyarakat maka perlu suatu upaya pemaksaan yang bersifat legal. Legalitas dalam hal ini adalah dengan menyandarkan pemungutan pajak melalui Undang-undang. Karena tanpa undang-undang, pemungutan pajak tidak mengikat masyarakat dan tidak sah. Oleh karena pemungutan pajak untuk kepentingan rakyat, maka pemungutan pajak haruslah terlebih dahulu disetujui oleh rakyatnya sebagaimana dinyatakan dalam Pasal 23A UUD 1945 Amandemen Keempat, yang ditulis: “Pajak dan pemungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan undang-undang”.

Makna yang terdapat di dalam Pasal 23A UUD 1945 Amandemen Keempat adalah pemungutan pajak harus berlandaskan undang-undang dikarenakan pajak merupakan peralihan kekayaaan dari rakyat kepada Pemerintah yang tidak ada imbalannya secara langsung dapat ditunjuk. Oleh karena itu, pajak mempunyai unsur yang dapat dipaksakan yang mempunyai arti bahwa apabila utang pajak tersebut tidak dibayar, maka utang pajak tersebut dapat ditagih dengan menggunakan surat paksa dan sita maupun penyanderaan terhadap WP (Bohari. 2006: 17). Berdasarkan hal tersebut, maka perlu adanya peningkatan dalam pelaksanaan pemungutan pajak sehingga penerimaan dari sektor pajak dapat menjadi lebih optimal.

Hubungan hukum dalam pengenakan pajak ini menjadi jelas bahwa pengertian (rasio) pemungutan yang dilakukan berdasarkan undang-undang adalah pengalihan kekayaan yang diatur dengan kontraprestasi secara tidak langsung, karena bentuk kontraprestasi yang didapat masyarakat adalah secara tidak langsung dalam bentuk barang dan jasa publik yang diselenggarakan Pemerintah dalam konteks negara sejahtera (*welfare state*) (Agus Surono. 2013:5). Pajak diposisikan sebagai tulang punggung penerimaan pembangunan. Implikasinya, pajak masih sering dirasakan sebagai beban, sehingga masyarakat enggan membayar pajak(Burkens, M.C. 1990:29). Peningkatan target dan realisasi penerimaan pajak setiap tahunnya, didasarkan pada beberapa alasan yaitu: 1) untuk mengimbangi semakin berkurangnya peranan utang luar negeri sebagai sumber pembiayaan pembangunan; 2) untuk menekan kecenderungan makin memanasnya perekonomian Indonesia. Hal ini tampak dari tingkat inflasi beberapa tahun ini yang rata-rata berada di atas sembilan persen; dan 3) Untuk memperkecil peluang terjadinya penghindaran dan penggelapan pajak (Revrisond Baswir. 1997:107).

Implementasi Pajak Penghasilan di Indonesia diawali dengan pelaksanaan pembaharuan hukum pajak (*tax law reform*) di Indonesia pada tahun 1983, sejak itu dasar hukum Pajak Penghasilan telah mengalami beberapa kali perubahan, perubahan tersebut dilaksanakan dalam rangka memberikan keadilan dan meningkatkan pelayanan kepada WP serta agar lebih dapat diciptakan kepastian hukum (Penjelasan UU No. 6 Tahun 1983).*Self assesment system* merupakan suatu sistem pemungutan pajak dengan memberi kepercayaan pada WP untuk melaksanakan sendiri kewajiban perpajakannya, *offical assesment system* merupakan sistem pemungutan pajak oleh fiskus, dan *with holding system* merupakan suatu sistem pemungutan pajak oleh pihak ketiga, dan fiskus berperan dalam pemeriksaan pajak, penagihan maupun penyitaan jika ada indikasi pelanggaran perpajakan.

Persoalan yang sangat krusial antara WP sebagai penanggung pajak dengan fiskus terhadap suatu putusan yang dikeluarkan fiskus harus sampai ke Pengadilan Pajak (Fidel. 2014: 461). Bertitik tolak dari hal tersebut, sebagaimana disebutkan dalam peraturan perundang-undangan bahwa WP yang mengajukan keberatan kepada Direktorat Jenderal Pajak (Dirjen Pajak), sementara itu produk Surat Ketetapan Pajak (SKP) atas dilakukannya keberatan merupakan produk dari Dirjen Pajak, sehingga WP tidak mungkin melakukan keberatan pajak. Untuk itu keberatan WP atas pajak yang harus dibayarkan sebaiknya lembaga yang menangani keberatan pajak ini dilakukan oleh lembaga tersendiri yang independen. Dengan berdirinya lembaga independen ini dalam hal keberatan, agar dapat menghasilkan keputusan keberatan pajak menjadi independen, dan pada akhirnya tugas dari lembaga peradilan (baik Peradilan Pajak maupun Mahkamah Agung) akan semakin berkurang, mengingat harapan masyarakat atas lembaga ini sangatlah besar jika dibandingkan dengan keberatan pajak dilakukan Dirjen Pajak (Fidel. 2014: 448-449).

1. **Identifikasi Masalah**

Berdasarkan uraian latar belakang, maka dalam penelitian ini ada beberapa identifikasi masalah yang dirumuskan dan dicarikan penyelesaiannya secara ilmiah, yaitu:

1. Bagaimana penyelesaian sengketa pajak badan usaha dapat memenuhi asas keadilan wajib pajak melalui *self assesment system* berdasarkan hukum pajak di Indonesia?
2. Bagaimana konsep asas keadilan penyelesaian sengketa pajak badan usaha berdasarkan hukum pajak di Indonesia?
3. **METODE PENELITIAN**

Dalam rangka penelitian mengenai mencari keadilan melalui asas keadilan penyelesaian sengketa pajak badan usaha terhadap wajib pajak berdasarkan hukum pajak Indonesia, menggunakan metode penelitian sebagai berikut: jenis penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah penelitian deskriptif analitis.Metode penelitian deskriptif analitis adalah metode yang mengkaji masalah-masalah dalam masyarakat dan tata cara yang berlaku dalam masyarakat serta situasi-situasi tertentu, termasuk tentang hubungan-hubungan, kegiatan-kegiatan, sikap-sikap, pandangan-pandangan, serta proses-proses yang sedang berlangsung dan pengaruh-pengaruh dari suatu fenomena. Penelitian deskriptif bertujuan untuk membuat deskripsi atau gambaran secara sistematis, faktual, dan akurat mengenai fakta, sifat, serta hubungan antar-fenomena yang diteliti (Nazir, 1999:63-64).

Berkaitan dengan topik penelitian ini, maka akan dikaji data sekunder yang berkaitan dengan mencari keadilan melalui asas keadilan penyelesaian sengketa pajak badan usaha terhadap wajib pajak berdasarkan hukum pajak Indonesia. Sedangkan metode pendekatan yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode pendekatan yuridis normatif, yaitu menetapkan standar atau norma tertentu terhadap suatu fenomena dengan mengkaji data sekunder. Penelitian hukum normatif merupakan penelitian kepustakaan, yaitu penelitian terhadap data sekunder (Soemitro, 1990:11). Pendekatan yang dilakukan adalah pendekatan historis yang bertujuan untuk membuat rekonstruksi masa lampau secara sistematis dan objektif. Berkaitan dengan topik penelitian ini, maka akan dikaji data sekunder yang berkaitan dengan asas keadilan penyelesaian sengketa pajak badan usaha terhadap wajib pajak berdasarkan hukum pajak Indonesia.

1. **PENERAPAN ASAS KEADILAN DALAM PENYELESAIAN SENGKETA PAJAK BADAN USAHA BERDASARKAN HUKUM PAJAK INDONESIA**
   1. **Penyelesaian Sengketa Pajak Badan Usaha Guna Memenuhi Asas Keadilan Melalui *Self Assesment System***

Negara Indonesia berdasarkan hukum (*rechtsstaat*) dan tidak berdasarkan atas kekuasaan belaka (*maachtsstaat*). Politik hukum nasional di bidang perpajakan tercantum dalam Pasal 23A UUD 1945, bahwa: “pajak dan pungutan lain yangbersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan undang-undang”.Pajak tidak hanya mengandung arti berpindahnya dana masyarakat ke pemerintah untuk menyediakan barang publik dan melaksanakan pelayanan publik yang diinginkan masyarakat, namun pajak juga dimaksudkan sebagai refleksi nilai sosial-budaya dan merealisasikan prioritas permintaan masyarakat dalam pelayanan publik dalam rangka mencapai kemakmuran masyarakat (*social and economic welfare*).Konsep kesetaraan dan keadilan di bidang perpajakan merupakan urat nadi sistem perpajakan yang baik. Menurut Adam Smith, pengenaan pajak harus memenuhi prinsip-prinsip yang baik yang disebut dengan *the four canons of taxation*, yaitu:

* 1. Prinsip keadilan (*equality*), artinya bahwa beban pajak harus sesuai dengan kemampuan relatif dari setiap wajib pajak. Perbedaan dalam tingkat penghasilan harus digunakan sebagai dasar dalam distribusi beban pajak itu sehingga bukan beban pajak dalam arti uang, tetapi beban riil dalam arti kepuasan yang hilang;
  2. Prinsip kepastian (*certainty*), pajak hendaknya tegas, jelas, dan menjamin kepastian bagi setiap wajib pajak sehingga mudah dimengerti oleh wajib pajak dan juga akan memudahkan administrasi pemerintah sendiri;
  3. Prinsip kecocokan (*convenience*), pajak jangan sampai terlalu menekan wajib pajak sehingga wajib pajak akan dengan senang hati melakukan pembayaran pajak kepada pemerintah; dan
  4. Prinsip efisiensi (*efficiency*), pajak hendaknya menimbulkan kerugian yang minimal dalam arti jangan sampai biaya pemungutannya lebih besar dari jumlah penerimaan pajaknya dan pajak hendaknya mampu menghilangkan distorsi terhadap tingkah laku wajib pajak (prinsip netralitas) (Simon James dan Christopher Nobes: 1996:13).

Prinsip keadilan sebagaimana dikemukakan baik oleh Adam Smithtersebut, pada dasarnya dapat dilihat dari empat aspek. *Pertama*, kejujuran (*fairness*) yang dikenal sebagai prinsip kemampuan membayar (*ability to pay*). *Kedua*, prinsip keadilan di bidang perpajakan dikenal dengan keadilan horizontal dan keadilan vertikal. *Ketiga*, beban pajak (*tax incidence*), adalah keadilan yang dikaitkan dengan bukan hanya pada titik-titik mana pajak tersebut harus dibebankan, tetapi siapa sebenarnya yang pada akhirnya menanggung beban pajak tersebut. *Keempat*, keadilan atas dasar manfaat yang diterima oleh WP (*the benefit-received criterion*) adalah prinsip pengenaan pajak berdasarkan atas manfaat yang diterima oleh WP atas pelayanan barang publik yang disediakan oleh pemerintah.

Indonesia sebagai negara hukum modern yang menganut konsepsi *welfare state* (negara kesejahteraan), mempunyai tujuan agar tercapai kesejahteraan masyarakat dengan jaminan perlindungan hukum dari penyelenggara pemerintahan. Secara historis konsepsi negara kesejahteraan (*welfare state*) pada permulaan abad ke 20, membawa pergeseran pada peranan aktivitas pemerintah. Pergeseran dimaksud adalah konsepsi *nachtwakerstaat* ke konsepsi *welfare state*. Pada konsepsi *nachtwakerstaat*, tugas pokok pemerintah adalah menjamin dan melindungi kedudukan ekonomis dari mereka yang menguasai alat-alat pemerintah serta berfungsi sebagai penjaga ketertiban dan keamanan masyarakat belaka. Sementara pada konsepsi *welfare state*, pemerintah diberi kewajiban untuk mewujudkan kesejahteraan umum (*bestuurzorg*), untuk itu kepada pemerintah diberikan kewenangan untuk ikut campur tangan dalam segala lapangan kehidupan masyarakat. Atas dasar pergeseran konsepsi nachtwakerstaat ke konsepsi *welfare state*, maka sejak saat itu lapangan pekerjaan pemerintah makin lama makin luas (Utrecht, E. 1960: 32-33).

Prosedur penyelesaian sengketa pajak jika dikaitkan dengan asas keadilan (*equity*), yaitu diawali dengan memperhatikan upaya hukum penyelesaian sengketa pajak antara WP dan fiskus.Prosedur penyelesaian sengketa pajak hanya dapat diselesaikan melalui pengadilan pajak, mengingat pengadilan pajak merupakan instrumen yang dapat digunakan sebagai sarana bagi pencari keadilan untuk mendapatkan keadilan, yakni untuk melindungi kepentingan WP.Adapun substansi aturan penyelesaian sengketa pajak apabila ditinjau dari aspek keadilan (*equity*) antara lain Pasal 36 ayat (1) huruf a UUKUP mengenai wewenang Dirjen Pajak untuk mengurangkan/menghapuskan sanksi administrasi yang dikenakan kepada WP, oleh karena sanksi administrasi dikenakan kepada WP melalui sarana ketetapan pajak. Sedangkan Pasal 36 ayat (2) huruf b UU KUP, mengatur wewenang Dirjen Pajak mengurangkan atau membatalkan ketetapan pajak yang tidak benar, seharusnya dimasukan dalam atau bagian dari keberatan.

Mengingat bahwa wewenang ini diberikan demi keadilan (memperhatikan asas *equity*) ketika WP ditolak pengajuan keberatannya karena tidak memenuhi persyaratan formal. Jadi sebenarnya ada persengketaan antara WP dengan fiskus tetapi hak WP untuk mengajukan keberatan sudah lewat (daluarsa). Bahkan dalam tingkat banding, pemohon keberatan (WP) dalam pengadilan pajak kadang justru dipersulit oleh pihak fiskus (pemerintah) mengingat sistem pemungutan pajak di Indonesia adalah *self assessment*. Mengingat pertimbangan yang dilakukan dalam pemungutan pajak pada prinsipnya harus memperhatikan keadilan dan keabsahan dalam pelaksanaannya. Untuk memenuhi tuntutan keadilan dan keabsahan tersebut perlu diperhatikan asas pemungutan pajak yakni asas *equality* yang mnekankan pentingnya keseimbangan berdasarkan kemampuan masing-masing subjek pajak.

Sistem perpajakan yang dianut oleh Indonesia dan telah diundangkan adalah *self asessment system*, artinya suatu sistem pemungutan pajak yang memberi kepercayaan penuh kepada WP untuk menghitung, memperhitungkan dan membayar sendiri pajak yang terutang sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan. Dengan demikian penentuan besarnya pajak yang terutang berada pada WP sendiri. Sedangkan tugas aparatur perpajakan adalah melaksanakan pengendalian tugas, pembinaan, penelitian, pengawasan, dan penetapan sanksi. Sekalipun pejabat pajak hanya memberi bimbingan kepada wajib pajak untuk memenuhi kewajiban dan menjalankan haknya, kalau terjadi pelanggaran dalam pemenuhan kewajiban dan hak, pejabat pajak berwenang mengenakan sanksi hukum berdasarkan tingkat pelanggaran hukum yangdilakukan oleh wajib pajak. Pejabat pajak tidak terlibatdalam penentuan jumlah pajak yang terutang sebagai beban yang dipikul oleh wajib pajak, melainkan hanya mengarahkan cara bagaimana wajib pajak memenuhi kewajiban dan menjalankan hak agar tidak terjadi pelanggaran hukum.

Demikian halnya Y. Sri Pudyatmoko,menyatakan bahwa sistem *self assesment*ini umumnya diterapkan pada jenis pajak yang memandang wajib pajaknya cukup mampu untuk diserahi tanggungjawab untuk menghitung dan menetapkan utang pajaknya sendiri (Y. Sri Pudyatmoko. 2009: 81). Adanya perkembangan ekonomi dan masyarakat yang terus menerus dan dalam rangka memberikan rasa keadilan dan meningkatkan pelayanan kepada WP.Dalam rangka penerimaan negara melalui pajak tentu saja *self assessment system* harus diawasi agar WP menghitung dan/atau melaporkan pajak yang terutang dengan benar dan sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Untuk itu ada instrumen berupa berkas yang digunakan untuk menghitung dan menetapkan pajak tersebut. Instrumen yang dimaksud adalah SPT adalah surat yang oleh wajib pajak digunakan untuk melaporkan penghitungan dan/atau pembayaran pajak, objek pajak dan/atau bukan objek pajak dan/atau harta dan kewajiban, menurut ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan (Y. Sri Pudyatmoko. 2009: 133).

Prinsip pemungutan perpajakan yang dianut Indonesia adalah *self assessment*, yaitu suatu sistem pemungutan pajak yang memberi wewenang, kepercayaan, tanggung jawab kepada wajib pajak untuk menghitung, membayar dan melaporkan sendiri besarnya pajak yang harus dibayar. Prinsip ini memberikan kepercayaan penuh kepada wajib pajak untuk melaksanakan hak dan kewajiban perpajakannya. Pelaksanaankewajiban perpajakan oleh wajib pajak dituangkan dalam bentuk pengisian SPT di bidang pajak. SPT dibuat pada setiap akhir masa pajak atau akhir tahun pajak secara periodik. Atas dasar prinsip *self assessment*tersebut fiskus mempunyai wewenang untuk meneliti dan memeriksa kebenaran pemberitahuan yang disampaikan oleh wajib pajak. Tidak dapat dipungkiri bahwa sulitnya fiskus melakukan pemungutan pajak karena banyaknya wajib pajak yang tidak patuh dalam membayar pajak yang merupakan suatu tantangan tersendiri bagi fiskus.

UU yang adil secara tidak langsung dapat mempengaruhi kepatuhan sukarela (*voluntary compliance*) dan ketaatan WP. Kepatuhan WP secara suka rela akan datang dengan sendirinya jika hukum dirasa adil dan sesuai hak asasi manusia. Di samping itu perlu diingat bahwa dalam sistem perpajakan yang menganut sistem “*self assessment*”, peranan penerimaan pajak yang berasal dari *enforcement* terutama berasal dari penerbitan SKP. Utang pajak menurut sistem *self assessment* timbul manakala telah terpenuhi syarat subjektif dan objektif menurut ketentuan UU, tanpa menunggu adanya campur tangan atau perbuatan dari pejabat pajak.Dalam hal terjadi suatu sengketa pajak, dalam kerangka negara hukum WP berhak diberi perlindungan hukum yang salah satu bentuknya adalah perlindungan hukum yang bertujuan untuk menyelesaikan suatu sengketa. Sesuai dengan karakteristik pajak sebagai sumber utama pendapatan negara, pajak mempunyai peraturan-peraturan yang berbeda yang tersebar dalam berbagai ketentuan baik dilihat dari prosedur, mekanisme penyelesaian sengketa pajak. Sesuai dengan sifat pajak sebagai sumber utama pendapatan negara, pajak mempunyai peraturan-peraturan yang spesifik yang tersebar dalam berbagai ketentuan.

UU tidak memberi penjelasan secara jelas, dasar jumlah pajak yang harus dibayar apakah sesuai dengan SPT atau SKP,tidak adanya pengaturan yang jelas mengenai ketentuan tersebut, oleh fiskus ditafsirkan sebagai keharusan WP untuk melunasi seluruh hutang pajaknya sesuai dengan jumlah yang tertuang dalam SKP. Apabila dilihat dari kepentingan WP, penafsiran tersebut tidak memberi rasa keadilan bagi WP, karena jumlah hutang pajak yang tertuang dalam SKP justru merupakan objek yang disengketakan. Hal ini juga tidak konsisten dengan asas *self assessment* yang dianut. Syarat ini dirasa sangat memberatkan WP dan tidak sesuai dengan syarat yang harus dipenuhi peradilan pada umumnya, bahwa peradilan harus dilakukan dengan biaya murah.

Penafsiran ketentuan keberatan, banding tidak menunda pembayaran pajak dan pelaksanaan penagihan utang pajak dengan keharusan melunasi utang pajak sejumlah yang tertuang dalam SKP menimbulkan masalah manakala dikaitkan dengan syarat pengajuan keberatan dan banding itu sendiri. Salah satu syarat pengajuan banding adalah adanya kewajiban wajib pajak untuk membayar sebesar 50% dari jumlah pajak yang terutang. Berkaitan dengan syarat ini ketentuan “tidak menunda pembayaran pajak” dalam banding diartikan sebagai keharusan membayar pajak hanya sebesar 50% dari jumlah yang terutang dalam SKP.Hal demikian berbeda dalam pengajuan keberatan,dalam pengajuan keberatan memang tidak ada syarat yang mengharuskan WP untuk melunasi seluruh utang pajaknya sejumlah yang tertuang dalam SKP, tetapi dengan adanya ketentuan “tidak menunda pembayaran pajak dan pelaksanaan penagihan pajak” diartikan oleh fiskus sebagai keharusan untuk melunasi utang pajaknya sebesar yang tertuang dalam SKP, dan apabila tidak dilunasi fiskus berwenang melakukan tindakan penagihan, maka secara tidak langsung “keharusan melunasi utang pajak sejumlah yang tertera dalam SKP” menjadi syarat pengajuan keberatan.

* 1. **Asas Keadilan Penyelesaian Sengketa Pajak Badan Usaha Terhadap Wajib Pajak Berdasarkan Hukum Pajak di Indonesia**

Indonesia sebagai negara hukum bercirikan negara kesejahteraan (*welfare state*) yang berkehendak untuk mewujudkan keadilan bagi segenap rakyat Indonesia. Dalam negara kesejahteraan modern, tugas pemerintah dalam menyelenggarakan kepentingan umum menjadi sangat luas dan kadangkala melanggar hak-hak WP dalam melakukan pemungutan pajak. Hal ini dapat terhindarkan apabila pemerintah menghayati dan menaati hukum pajak yang berlaku. Hukum pajak merupakan sarana pendukung yang menghalalkan bagi pemerintah untuk memperoleh pembiayaan dalam penyelenggaraan kewajiban negara. Konsukuensi sebagai negara hukum yang bercirikan negara kesejahteraan adalah pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan UU.

Negara hukum merupakan negara yang berlandaskan pada hukum dan menjamin keadilan bagi seluruh rakyatnya. Rukmana Amanwinata, memandang bahwa negara hukum Indonesia sebagai negara hukum yang dua memiliki karakteristik mandiri. artinya, negara hukum yang dianut negara Indonesia memiliki ciri khas yang berbeda dengan negara lainnya. Karakteristik yang terdapat di negara Indonesia berpegang teguh pada falsafah Pancasila. Pengertian hukum dalam masyarakat yang sedang membangun, tidak hanya merupakan perangkat kaidah dan asas-asas yang mengatur hubungan manusia dalam masyarakat tetapi harus pula mencakup lembaga (*institutions*) dan (*proscesses*) yang diperlukan untuk mewujudkan hukum itu menjadi kenyataan (Rukmana Amanwinata. 1996: 109). Hukum menjadi salah satu unsur penting dalam suatu kehidupan bernegara sebagaimana dikemukakan oleh Sri Soemantri, bahwa negara yang dikategorikan sebagai negara hukum harus mempunyai unsur sebagai berikut:

1. Pemerintah dalam melaksanakantugas dan kewajibannya harusberdasarkan atas hukum atauperaturan perundang-undangan;
2. Adanya jaminan terdapat hak-hak asasi manusia (warga negara);
3. Adanya pengawasan dari badanbadanperadilan (*rechtterlijke controle*) (Sri Soemantri Martosoewignyo. 1992: 29).

Hakikatnya adalah segala tindakan atau perbuatan tidak boleh bertentangan dengan hukum yang berlaku, termasuk untuk merealisasikan keperluan ataukepentingan negara maupun untuk keperluan warganya dalam bernegara. Keperluan atau kepentingan negara terhadap pajak tidak dapat dilakukan oleh negara sebelum ada hukum yang mengatumya. Pengenaan pajak oleh negara kepada warganya (WP) harus berdasarkan kepada hukum (UU) yang berlaku, sehingga negara tidak dikategorikan sebagai negara kekuasaan. Dalam hal ini secara tegas, Indonesia merupakan negara hukum (*rechtsstaat*), yang berarti Indonesia menjungjung tinggi hukum dan kedaulatan hukum. Hal ini sebagai konsekuensi dari ajaran kedaulatan hukum bahwa kekuasaan tertinggi tidak terletak pada kehendak pribadi penguasa (penyelenggara negara/pemerintah) melainkan pada hukum.

Pajak merupakan suatu peralihan di lapangan harta kekayaan yang berasal dari rakyat kepada pemerintah dengan berdasarkan ketentuan perundangan-undangan. Pajak adalah sumber dana bagi pembiayaan penyelenggaraan kegiatan pemerintah dalam mencapai maksud dan tujuan yang dicia-citakan dalam Pembukaan UUD 1945, masyarakat yang adil dan makmur secara merata.Pengenaan perpajakan yang baik jika memenuhi syarat-syarat sebagai berikut:

1. Keadilan/kesamaan;
2. Secara ekonomi efisien;
3. Tingkat kepastian tinggi dan tidak arbituari;
4. Pajak dapat diadministrasikan oleh pemerintah dengan mudah dan dengan biaya yang rendah; dan
5. Administrasi dan kepatuhan wajib pajak dapat di awasi dan dapat dilaksanakan dengan mudah (Sutan Remy Sjahdeni. 2001: 26).

Lima prinsip perpajakan di atas harus sesuai dengan tujuan ekonomi dan sosial perpajakan. Sistem perpajakan dipertimbangkan memenuhi keadilan jika pajak memperlakukan semua WP yang mempunyai kondisi ekonomi sama dalam keadaan yang sama. Aspek kesamaan/keadilan ini berdasarkan pada keadilan yang horisontal. Sebaliknya, keadilan vertikal menunjukan bahwa WP yang mempunyai tingkat ekonomi tidak sama harus diperlakukan secara berbeda.Ada dua faktor yang harus diperhatikan dalam menerapkan sistem perpajakan yang berkeadilan. *Pertama*, diperlukan metode yang sama untuk menentukan kapan WP dikatakan mempunyai kondisi ekonomi yang sama; *Kedua*, harus ada alasan jika terdapat perbedaan antara wajib pajak yang mempunyai situasi ekonomi berbeda. Kesulitan utama untuk mengimplementasikan konsep keadilan adalah identifikasi beberapa teknik untuk menentukan WP dalam kondisi yang sama. Kesamaan diukur berdasarkan kemampuan WP dalam membayar pajak. Oleh karena itu, WP dengan kemampuan membayar yang sama harus membayar beban pajak yang sama(Agus Surono. 2013:5).

Prinsip mensyaratkan bahwa hukum pajak haruslah adil, merata, dan tidak diskriminasi dalam menetapkan objek pajak, dan pembebanan kepada masing-masing subyek pajak hendaknya seimbang dengan kemampuannya. Dalam perkembangannya prinsip keadilan dalam suatu sistem pajak diukur berdasarkan prinsip manfaat yang diterima oleh masuarakat WP. Berdasar kedua prinsip keadilan dalam pembebanan pajak tersebut, keadilan dapat diperinci lebih lanjut menjadi kedailan horizontal dan keadilan vertikal. Keadilan horizontal menganjurkan bahwa terhadap objek pajak yang sama dan terhadap WP yang mempunyai kemampuan yang sama harus dibebani pajak yang sama pula. Sedangkan keadilan vertikal memandang suatu pembebanan pajak yang adil bilamana terhadap WP yang mempunyai kekayaan dan kemampuan lebih besar harus dibebani pajak yang lebih tinggi dari pada WP pada umumnya.

Proses penyelesaian sengketa perpajakan (*dispute settlement*) dapat dilakukan melalui berbagai cara. Menurut Thuronyi, sengketa pajak dapatdiselesaikan dengan cara:

1. *Compromises*, yaitu fiskus diberikan diskresi untuk menyelesaikanpermasalahan dengan Wajib Pajak, misalnya Fiskus diberikan kewenanganuntuk mengurangi sanksi administrasi;
2. *Disputes Within the Taxation Authority*, yaitu proses penyelesaian masihdilakukan oleh fiskus, dimana pertama kali dilakukan oleh pihak yangmengeluarkan ketetapan, dan apabila selanjutnya pihak WP masihtidak dapat menerima, maka WP dapat mengajukan keberatankepada pihak yang merupakan divisi yang berbeda dari pihak yang mengeluarkan ketetapan; dan
3. *Tax Adjudications*, yaitu proses penyelesaian yang dilakukan di pengadilanpajak yaitu pihak yang independen dan terpisah fiskus (Thuronyi Victor. 1996: 13).

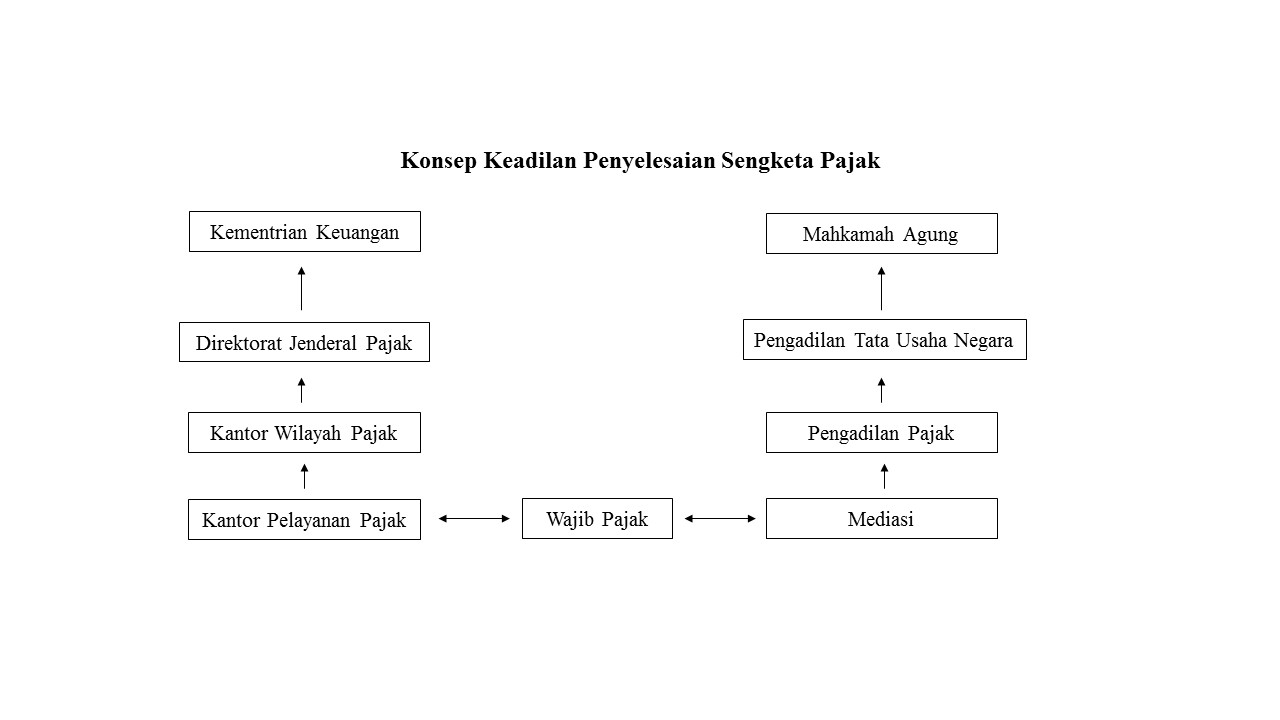
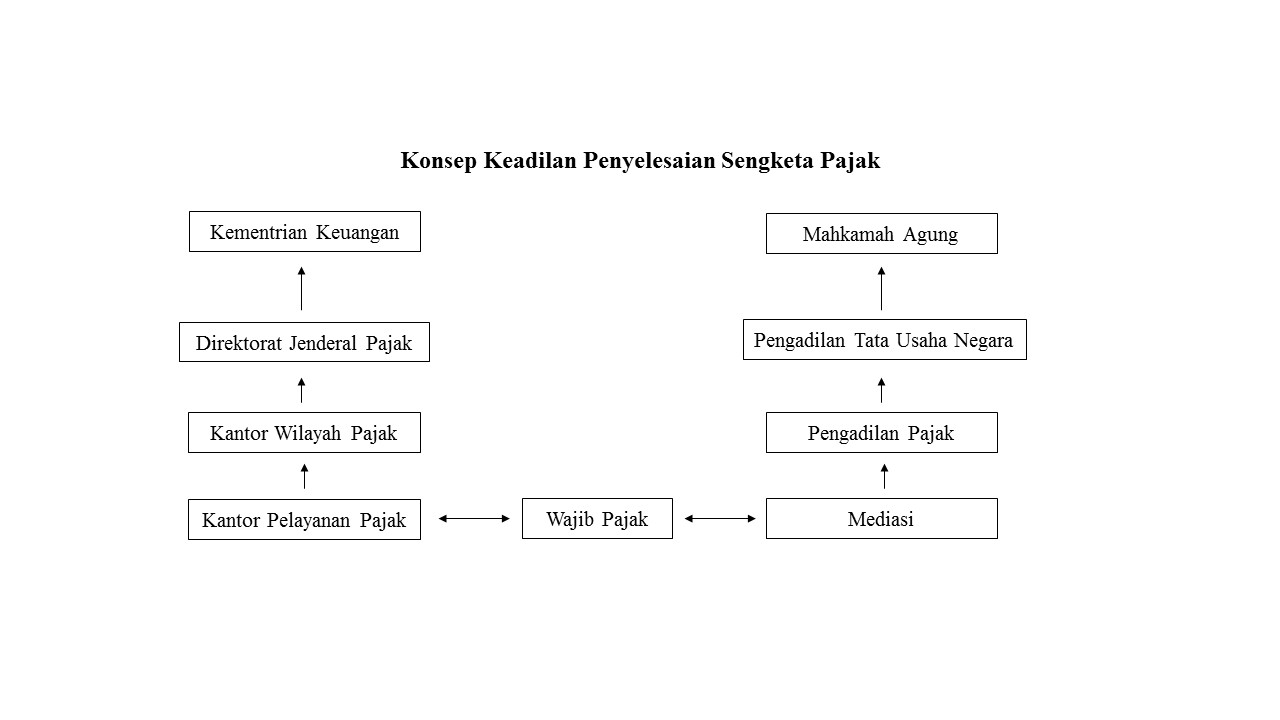
Dalam Hukum Tata Usaha Negara, perselisihan antara masyarakat dan eksekutif mengenai suatu keputusan yang diterbitkan berada dalam lingkup hukum publik. Namun berdasarkan Pasal 27 ayat (1) UU KUP, dikatakan bahwa WP dapat mengajukan permohonan banding hanya kepada badan peradilan pajak terhadap keberatannya mengenai keputusan yang diterbitkan oleh Dirjen Pajak. Pengaturan ini menunjukkan bahwa putusan dari badan peradilan pajak bukan merupakan keputusan tata usaha negara. Maka, pengadilan pajak merupakan pengadilan yang berdiri sendiri dan mempunyai kedudukan yang lebih tinggi dari pengadilan tingkat pertama apabila dikaitkan dengan PTUN.Mengingat sifat dan corak perpajakan yang khas, peradilan perpajakan merupakan peradilan administrasi dalam arti sempit. Pemeriksaan dan putusan pengadilan ini atas perkara sengketa administrasi murni artinya perkara tersebut bukan merupakan pelanggaran dalam lingkup pidana dan perdata. Pengadilan pajak dibentuk karena adanya sengketa pajak yang tidak dapat diselesaikan dengan keputusan eksekutif atau pejabat publik dan memerlukan suatu wadah yang dapat menjadi penengah dengan memberikan putusan yang adil.

Hubungan hukum tersebut menempatkan pemerintah sebagai fiskus dan rakyat sebagai WP tidak sederajat, pemerintah sebagai fiskus mempunyai kedudukan dan kekuasaan/kewenangan dalam menentukan berapa besar pajak yang harus di bayar oleh WP, sebaliknya masyarakatsebagai WP berharap bahwa pajak yang dibebankan kepadanya jumlahnya sedapat mungkin lebih kecil.Dengan *self assessment system*memberikan dampak positif dalam perpajakan dimana akan mempercepat dan mempersingkat kerja birokrasi dalam proses pemungutan pajak, disamping itu bahwa dengan penghitungan pajak menggunakan *self assessment system* diharapkan tingkat keberhasilan patisipasi masyarakat dalam membayar pajak lebih maksimal, namun demikian sistempemungutan pajak dengan *self assessment* mempunyai kelemahan dalam hal terdapat WP yang tidak transparan dalam melaporkan berapa sesungguhnya jumlah pajak yang harus dibayarkan, hal ini perlu mendapat perhatian dari pemerintah terkait upaya-upaya memaksimalkan penerimaan pajak dengan *self assessment system*.

Apabila terhadap perbedaan penghitungan besaran pajak yang dilakukan oleh pemerintah sebagai fiskus dan WP yang menghitung sendiri pajaknya berdasarkan *self assessment system* tidak tercapai penyelesaian dan menimbulkan sengketa perpajakan, maka selanjutnya pihak-pihak yang merasa benar dapat mengajukan upaya hukum. Negara memberikan kesempatan kepada setiap warga negara untuk mempertahankan haknya dihadapan hukum, termasuk dalam lingkup kewajiban perpajakan/hak dalam partisipasi pembangunan bangsa melalui pembayaran pajak. Upaya tersebut adalah sebagai bentuk penegakan hukum (*law enforcement*) di bidang perpajakan, yang dapat dimaknai bahwa serangkaian upaya, proses, dan aktifitas untuk menjadikan hukum berlaku sebagaimana seharusnya.Salah satu penegakan hukum dalam bidang perpajakan dapat dilakukan dengan menggunakan pranata hukum administrasi, di mana penegakan hukum administrasi diharapkan bahwa sesuatu yang menyimpang dalam proses perpajakan dapat diperbaiki dengan proses lebih cepat.

Penyelesaian sengketa pajak terdapat dua model yaitu penyelesaian melalui upaya administratif dan melalui lembaga peradilan murni yaitu pengadilan pajak (SF. Marbun. 1997: 107). Penyelesaian melalui upaya administratif merupakan penyelesaian sengketa dimana penyelesaiannya masih termasuk pihak berperkara yaitu fiskus (proses keberatan) dan penyelesaian sengketa dan dimaksudkan untuk memudahkan pencari keadilan memperoleh keadilan dan memperoleh perlindungan hukum baik bagi administrasi sendiri maupun bagi WP. Namun demikian, terdapat kekhawatiran terhadap keobjektifan lembaga keberatan manakala dikaitkan dengan azas “tidak seorangpun dapat menjadi hakim yang baik untuk dirinya sendiri (*nemo judex indoneus in propia causa*) (Sudikno Mertokusumo. 2006: 18-19).Sementara menurut Rochmat Soemitro, penyelesaian sengketa pajak dapat dilakukan dengan dua cara yaitu yang dilakukan oleh suatu instansi administrasi yang masih termasuk dalam organisasi Dirjen Pajak, yang lazimnya disebut “peradilan administrasi tidak murni”, seperti peradilan yang dilakukan oleh hakim pada kantor pajak yang memutuskan surat keberatan. Sedangkan peradilan mengenai sengketa pajak yang dilakukan oleh suatu instansi yang ada di luar struktur organisasi Dirjen Pajak, jadi oleh suatu instansi pengadilan yang berdiri sendiri (seperti yang dilakukan oleh MPP) disebut peradilan administrasi murni (Rochmat Soemitro. 1976: 7).

Pajak mempunyai peranan penting dalam kehidupan bernegara, tidak hanya berfungsi sebagai sumber pendapatan negara namun juga memiliki fungsi distribusi pendapatan. Sengketa pajak adalah sengketa yang timbul dalam bidang perpajakan antara WP dengan fiskus sebagai akibat dikeluarkannya keputusan yang dapat diajukan banding atau gugatan kepada pengadilan pajak berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan. Dalam menyelesaikan sengketa pajak, WP mempunyai hak untuk mengajukan berbagai upaya hukum dengan berdasarkan ketentuan UU. WP dapat mengajukan keberatan ke Dirjen Pajak, kemudian banding ke pengadilan pajak dan dapat mengajukan upaya hukum luar biasa yakni PK ke MA. Dalam hal telah terjadinya sengketa pajak, cara menyelesaikannya dapat dilakukan dengan dua cara yaitu: cara menyelesaikan sengketa diluar peradilan pajak dan dalam peradilan pajak. Dalam hal penyelesaian sengketa di luar peradilan pajak dapat dilakukan dengan cara negoisasi, arbitase, mediasi, dan konsiliasi, sedangkan dalam hal upaya penyelesaian sengketa dalam peradilan pajak adalah dengan cara banding, gugatan dan PK.

Berakhirnya sengketa pajak selama dalam pemeriksaan melalui peradilan pajak bukan merupakan pelanggaran hukum pajak bahkan menguntungkan dari aspek penegakan hukum pajak karena tujuan penegakan hukum adalah menyelesaikan sengketa pajak tanpa melakukan pelannggaran hukum pajak dan memberikan perlindungan hukum wajib pajak. Upaya hukum di luar peradilan dapat dilaksanakan karena upaya hukum di luar peradilan pajak atau pengadilan pajak di bagian mediasi PTUN, berupa hak yang boleh digunakan untuk mengoreksi perbuatan hukum yang dilakukan oleh WP sendiri atau perbuatan hukum yang telah dilakukan oleh fiskus, dengan demikian hak WP sebagaimana ditentukan dalam upaya hukum pajak merupakan upaya hukum di luar peradilan pajak. Penyelesaian sengketa pajak diperlukan penyelesaian melalui proses mediasi, dimana WP dan fiskus dapat merumuskan norma atas keberatan pajaknya dengan dibantu mediator (baik dari konsultan pajak, hukum, dan akuntan publik) untuk dapat merumuskan keberatan atas besaran pajak terutang WP, apabila putusan mediasi telah tercapai maka fiskus dapat memungut besaran pajak yang telah dirumuskan bersama dalam proses mediasi tersebut. Masukan dari peneliti berdasarkan hasil penelitian, adalah:

1. **PENUTUP**
2. **Kesimpulan**
3. *Self Assesment System* merupakan suatu sistem pemungutan pajak yang member wewenang, kepercayaan, dan tanggung jawab kepada wajib pajak untuk menghitung, memperhitungkan, membayar dan melaporkan sendiri besarnya pajak yang harus dibayar. Prosedur penyelesaian sengketa pajak hanya dapat diselesaikan melalui pengadilan pajak, mengingat pengadilan pajak merupakan instrumen yang dapat digunakan sebagai sarana bagi pencari keadilan untuk mendapatkan keadilan, yakni untuk melindungi kepentingan WP. Pertimbangan yang dilakukan dalam pemungutan pajak pada prinsipnya harus memperhatikan keadilan dan keabsahan dalam pelaksanaannya. Untuk memenuhi tuntutan keadilan dan keabsahan tersebut perlu diperhatikan asas pemungutan pajak yakni asas *equality* yang mnekankan pentingnya keseimbangan berdasarkan kemampuan masing-masing subjek pajak. Penafsiran ketentuan keberatan, banding tidak menunda pembayaran pajak dan pelaksanaan penagihan utang pajak dengan keharusan melunasi utang pajak sejumlah yang tertuang dalam SKP menimbulkan masalah manakala dikaitkan dengan syarat pengajuan keberatan dan banding itu sendiri.
4. Indonesia sebagai negara hukum bercirikan negara kesejahteraan (*welfare state*) yang berkehendak untuk mewujudkan keadilan bagi segenap rakyat Indonesia. Dalam negara kesejahteraan modern, tugas pemerintah dalam menyelenggarakan kepentingan umum menjadi sangat luas dan kadangkala melanggar hak-hak WP dalam melakukan pemungutan pajak. Sengketa pajak adalah sengketa yang timbul dalam bidang perpajakan antara WP dengan fiskus sebagai akibat dikeluarkannya keputusan yang dapat diajukan banding atau gugatan kepada pengadilan pajak berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan. Dalam menyelesaikan sengketa pajak, WP mempunyai hak untuk mengajukan berbagai upaya hukum dengan berdasarkan ketentuan UU.Upaya hukum di luar peradilan dapat dilaksanakan karena upaya hukum di luar peradilan pajak atau pengadilan pajak di bagian mediasi PTUN, berupa hak yang boleh digunakan untuk mengoreksi perbuatan hukum yang dilakukan oleh WP sendiri atau perbuatan hukum yang telah dilakukan oleh fiskus, dengan demikian hak WP sebagaimana ditentukan dalam upaya hukum pajak merupakan upaya hukum di luar peradilan pajak.
5. **Saran**
6. Pemberlakuan pembayaran pajak dan pelaksanaan penagihan utang pajak dengan keharusan melunasi utang pajak sejumlah yang tertuang dalam SKP menimbulkan masalah manakala dikaitkan dengan syarat pengajuan keberatan dan banding WP untuk membayar sebesar 50% dari jumlah pajak yang terutang. Berkaitan dengan syarat ini ketentuan “tidak menunda pembayaran pajak” dalam banding diartikan sebagai keharusan membayar pajak hanya sebesar 50% dari jumlah yang terutang dalam SKP. Diharapkan pemerintah dapat melakukan perubahan regulasi atas pembayaran 50% dari jumlah pajak terutang atas keberatan atau banding WP, karena dinyatakan bersalah harus atas putusan hakim sehingga rasa keadilan WP tidak terpenuhi.
7. Penyelesaian sengketa pajak terdapat dua model yaitu penyelesaian melalui upaya administratif dan melalui lembaga peradilan murni yaitu pengadilan pajak diharapkan pengadilan pajak dapat dimasukan ke ranah PTUN karena yang dipersengketan merupakan SKP yang merupakan putusan Pejabat TUN bersifat administratif yang merupakan objek gugatan TUN. Penyelesaian melalui upaya administratif merupakan penyelesaian sengketa dimana penyelesaiannya masih termasuk pihak berperkara yaitu fiskus (proses keberatan) dan penyelesaian sengketa dan dimaksudkan untuk memudahkan pencari keadilan memperoleh keadilan dan memperoleh perlindungan hukum baik bagi administrasi sendiri maupun bagi WP, serta dalam pengadilan pajak di bawah PTUN disediakan ruang mediasi untuk WP, fiskus, dan mediator menyelesaikan sengketa pajak melalui jalur mediasi.
8. **DAFTAR PUSTAKA**
9. **Buku**

Agus Surono,*Sengketa Pajak Sebagai Upaya Penerimaan Negara*, Universitas Al-Azhar Press, Jakarta,2013.

Boediono, B.,*Perpajakan Indoensia*, Jilid I, Kawula Indonesia, Jakarta,1996.

Bohari,*Pengantar Hukum Pajak*, RajaGrafindo Persada, Jakarta,2006.

Burkens, M.C.,*Begenselen van de Democratische Rechtsstaat*, W.E. Tjeenk Willink Zwolle in Samenwerking met het Nederlands Institut voor Social en Economisch Recht, Netherland,1990.

Fidel,*Tax Law: Proses Beracara di Pengadilan Pajak dan Peradilan Umum,* Carofin Media, Tangerang, 2014.

Marbun, S.F.,*Peradilan Tata Usaha Negara*, Liberty, Yogyakarta,1988.

..................... *Peradilan Administrasi Negara dan Upaya Administratif di Indonesia*, Liberty, Yogyakarta,1997.

Revrisond Baswir,*Agenda Ekonomi Kerakyatan*, Pustaka Pelajar, Yogyakarta, 1997.

Rochmat Soemitro,*Asas-asas Hukum Perpajakan*, Bina Cipta, Bandung,1990.

............................... *Pengantar Singkat Hukum Pajak*, Eresco,Bandung,1992.

............................... dan Dewi Kania Sugiharti,*Asas dan Dasar Perpajakan Jilid 1*. Bandung: Rafika Aditama, 2004.

Simon James and Christopher Nobes,*The Economic of Taxation: Principles, Policy and Practice*, Prentice Hall,Europe,1996.

Sri Pudyatmoko, Y., *Pengantar Hukum Pajak*, Andi,Yogyakarta,2009.

Sri Soemantri Martosoewignjo,*Prosedur dan Sistem Perubahan Konstitusi*, Alumni, Bandung,1987.

................................................. *Bunga Rampai Hukum Tata Negara Indonesia*, Cetakan Pertama, Alumni,Bandung,1992.

Sudikno Mertokusumo,*Hukum Acara Perdata Indonesia*, Liberty, Yogyakarta, 2006.

Thuronyi Victor,*Tax Law Design and Drafting Volume I*, International Monetary Fund, Washinton DC,1996.

Utrecht, E.,*Pengantar Hukum Administrasi Negara*, Ichtiar, Jakarta,1960.

Wirawan B. Ilyas dan Richard Burton,*Hukum Pajak*, Salemba Empat,Jakarta,2008.

1. **Peraturan Perundang-undangan**

Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 Amandemen Keempat.

Kitab Undang-Undang Hukum Perdata.

Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1983 Nomor 83, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 3262), sebagaimana telah dirubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan Menjadi Undang-Undang(Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2009 Nomor 62, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4953).

Undang-Undang Nomor 5 Tahun 1986 tentang Peradilan Tata Usaha Negara (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1986 Nomor 77, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 3344), sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 51 Tahun 2009 tentang Perubahan Kedua Atas Undang-Undang Nomor 5 Tahun 1986 tentang Peradilan Tata Usaha Negara (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2009 Nomor 160, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5057).

Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2002 Nomor 27, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4189).

1. **Sumber Lain**

Arief Hidayat,*Bernegara Itu Tidak Mudah (Dalam Perspektif Politik dan Hukum)*, Makalah pada Pidato Pengukuhan sebagai Guru Besar pada Universitas Diponegoro, 10 Februari2010.

Bambang Heru,*Prosedur Upaya Hukum Sengketa Tentang Sengketa Perpajakan*, Makalah pada Seminar Nasional Prosedur Upaya Hukum Sengeketa Perpajakan, Sarana Edukasi Bagi Masyarakat pada Kementrian Keuangan, Jakarta,2010.

Elfis Wandi,*Analisis Efesiensi dan Efektivitas Pemungutan Pajak Hiburan Mifan Terhadap Pendapatan Asli Daerah Kota Padang Panjang*, Jurnal Akuntansi, Padang, 2013.

Rukmana Amanwinata,*Pengaturan dan Batas Implementasi Kemerdekaan Berserikat dan Berkumpul Dalam Pasal 28 UUD 1945*, Disertasi pada Pascasarjana Universitas Padjadjaran, Bandung,1996.

Sutan Remy Sjahdeni,*Penerapan Gizeling Dalam Bidang Perpajakan*, Jurnal Hukum Bisnis, Vol. 11 2001.

Tjip Ismail,*Peradilan Pajak dan Kepastian Hukum Di tengah Globalisasi Ekonomi*, Jurnal Hukum No. 2 Vol 17 April 2010, Jakarta.