

Kepastian Hukum Pasal 36 Ayat (1) Huruf A Undang-Undang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan Sebagai Upaya Mencegah Terjadinya Disparitas Putusan Pengadilan Pajak

Saka Marlinang Nainggolan^{1*}

¹Program Magister Ilmu Hukum, Universitas Pelita Harapan, Jakarta, Indonesia
sakamarlinang@gmail.com



Article Info	Abstract
<p>Article History</p> <p>Received: May 20, 2023</p> <p>Accepted: June 13, 2023</p> <hr/> <p>Keywords: legal certainty, taxation, disparity</p>	<p>The existence of Article 36 paragraph (1) letter a of Law Number 6 of 1983 concerning General Provisions and Tax Procedures (UU KUP) which is aimed at reducing or eliminating administrative sanctions for taxpayers, actually becomes a legal problem with the disparity in tax court decisions that apply these provisions. The problem in this study is how is the legal certainty of Article 36 paragraph (1) letter a of the KUP Law as an effort to prevent disparities in tax court decisions? The research method used is normative juridical. The results of the research show that the legal certainty of Article 36 paragraph (1) letter a of the KUP Law is the attributive authority of the Director General of Taxes to accept or reject requests for reduction or elimination of administrative sanctions as seen in the phrase "can" in Article 36 paragraph (1) letter a KUP Law. The phrase "can" means that the Director General of Taxes has the freedom to decide whether to accept or reject an application for reduction or abolition of administrative sanctions based on the element of justice. Therefore, in an effort to prevent disparities in tax court decisions, it is necessary to have guidelines for implementing Article 36 paragraph (1) letter a of the KUP Law. The guideline contains obligations for tax court judges for each incident to pay attention to the objective and subjective conditions of the perpetrators of the taxpayers committed, must pay attention to the actions and makers, what rights are violated, what losses are caused, the minimum and maximum limits must be set. should be so that the resulting decision is a just decision in accordance with the facts.</p>

Abstract

Keberadaan Pasal 36 ayat (1) huruf a Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP) yang ditujukan untuk pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi bagi Wajib Pajak, justru menjadi permasalahan hukum dengan adanya disparitas putusan pengadilan pajak yang menerapkan ketentuan tersebut. Permasalahan dalam penelitian ini adalah bagaimana kepastian hukum Pasal 36 ayat (1) huruf a UU KUP sebagai upaya mencegah terjadinya disparitas putusan pengadilan pajak? Metode penelitian yang digunakan adalah yuridis normatif. Hasil dari penelitian memperlihatkan bahwa kepastian hukum Pasal 36 ayat (1) huruf a UU KUP merupakan kewenangan atributif Direktur Jenderal Pajak untuk menerima atau menolak permohonan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi sebagaimana terlihat pada frasa "dapat" yang ada pada Pasal 36 ayat (1) huruf a UU KUP. Frasa "dapat" tersebut dapat diartikan Direktur Jenderal Pajak memiliki kebebasan memutuskan menerima atau menolak permohonan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi dengan

berlandaskan unsur keadilan. Oleh karena itu, dalam upaya mencegah terjadinya disparitas putusan pengadilan pajak, perlu adanya pedoman penerapan Pasal 36 ayat (1) huruf a UU KUP. Pedoman tersebut berisikan kewajiban bagi hakim pengadilan pajak untuk tiap kejadian harus memerhatikan keadaan obyektif dan subyektif dari pelaku Wajib Pajak yang dilakukan, harus memerhatikan perbuatan dan pembuatnya, hak-hak apa yang dilanggar, kerugian apa yang ditimbulkan, batas antara minimal dan maksimal harus ditetapkan seharusnya sehingga putusan yang dihasilkan adalah putusan yang berkeadilan sesuai dengan fakta.

Kata Kunci: *Kepastian Hukum, Perpajakan, Disparitas*

I. PENDAHULUAN

Pendapatan negara adalah pemasukan negara yang digunakan sebagai sumber pendanaan kegiatan dan kebutuhan negara dalam rangka pembangunan negara. Pengertian dari pendapatan negara atau penerimaan uang negara atau penerimaan pemerintah yakni meliputi pajak, retribusi, keuntungan perusahaan negara, denda, sumbangan masyarakat, dan lain-lain. Dalam Pasal 1 angka 2 Undang-Undang Nomor 12 Tahun 2018 tentang Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara Tahun Anggaran 2019 (UU APBN) menyatakan bahwa pendapatan Negara adalah hak Pemerintah Pusat yang diakui sebagai penambah kekayaan bersih yang terdiri atas Penerimaan Perpajakan, Penerimaan Negara Bukan Pajak, dan Penerimaan Hibah. Dalam hal ini pendapatan negara, yaitu berasal dari pajak maupun non pajak.

Pajak adalah sumber pendapatan negara yang sangat penting untuk pemerintahan dan pembangunan nasional, sehingga Pemerintah menempatkan kewajiban pajak sebagai salah satu wujud dari kewajiban warga negara dan peran serta masyarakat dalam mewujudkan Pembangunan Nasional dalam rangka mencapai tujuan negara. Pentingnya dan peran strategis sektor perpajakan dalam pelaksanaan pemerintahan dapat dilihat dalam Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN) setiap tahun yang disampaikan oleh pemerintah, yaitu peningkatan persentase kontribusi pajak dari tahun ke tahun.

Sumber Penerimaan Negara berdasarkan UU APBN terdiri dari Penerimaan Pajak, Penerimaan Negara Bukan Pajak, dan Hibah. Kebijakan pemerintah di bidang penerimaan dan hibah negara diarahkan untuk mendukung kebijakan fiskal berkelanjutan melalui upaya untuk mengoptimalkan penerimaan dan hibah negara, terutama penerimaan dalam negeri. Ini sesuai dengan peran pendapatan dan hibah sebagai sumber pendanaan untuk program pembangunan.

Penerimaan pajak memiliki hubungan negatif yang tergolong kuat terhadap jumlah penduduk miskin dan memiliki hubungan negatif yang tergolong sangat kuat terhadap prosentase jumlah penduduk miskin. Hasil ini relatif mendukung beberapa hasil penelitian serupa yang dilakukan oleh peneliti-peneliti sebelumnya di Indonesia. Meningkatnya jumlah penerimaan pajak, secara umum memberikan ruang gerak bagi Pemerintah untuk melakukan kebijakan-kebijakan yang bersifat social safety net yang bermuara pada peningkatan kesejahteraan masyarakat, serta kebijakan-kebijakan lainnya yang membuka kesempatan ruang kerja baru bagi para penganggur.

Berbagai kebijakan pemerintah untuk mengalokasikan sumber-sumber pendapatan yang diperoleh bagi kesejahteraan masyarakat perlu mendapatkan dukungan partisipasi dari seluruh komponen masyarakat. Dukungan yang dimaksud bukan hanya dalam pemanfaatannya saja, namun yang lebih penting adalah pengawasan penggunaannya agar tepat sasaran dan tepat tujuan, sehingga cita-cita kemakmuran bagi seluruh rakyat Indonesia dapat tercapai.

Dalam pelaksanaan perpajakan seharusnya mengacu pada prinsip-prinsip pembebanan yang adil, berkepastian hukum, pemungutan tepat waktu, ekonomis dan disetorkan secara benar serta bertanggungjawab. Dari sisi ekonomi, Wajib Pajak menginginkan agar beban pajak yang dipikulnya betul-betul didasarkan pada kebenaran

yang obyektif sesuai dengan peraturan perundang-undangan. Sebaliknya, aparat pajak pada dasarnya menginginkan agar Wajib Pajak dapat memenuhi kewajiban perpajakan dengan baik, yaitu dapat melunasi pajak terutang yang seharusnya dengan benar. Seiring dengan kewajiban Wajib Pajak tersebut, maka hak Wajib Pajak juga harus diindahkan oleh pihak fiscus.

Berdasarkan Pasal 36 ayat (1) huruf a UU KUP mengatur bahwa:

(1) Direktur Jenderal Pajak dapat:

a. mengurangi atau menghapuskan sanksi administrasi berupa bunga, denda, dan kenaikan yang terutang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan dalam hal sanksi tersebut dikenakan karena kekhilafan Wajib Pajak atau bukan karena kesalahannya.

Pelaksanaan ketentuan dalam Pasal 36 ayat (1) huruf a UU KUP tersebut diatur dalam Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 8/PMK.03/2013 tentang Tata Cara Pengurangan atau Penghapusan Sanksi Administrasi dan Pengurangan Atau Pembatalan Surat Ketetapan Pajak Atau Surat Tagihan Pajak. Berdasarkan ketentuan tersebut, maka Wajib Pajak dapat mengajukan permohonan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi berupa bunga, denda, dan kenaikan yang terutang karena kekhilafan Wajib Pajak atau bukan karena kesalahannya.

Dirjen pajak atas kewenangannya dapat mengurangi 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. Namun demikian, pada penerapan peraturan perpajakan di lapangan, perbedaan pendapat relatif sering terjadi karena adanya perbedaan penafsiran dan kepentingan antara petugas pajak atau fiskus (Fiscus) dengan wajib pajak. Perbedaan pendapat atau ketidaksamaan persepsi antara wajib pajak dengan Fiscus mengenai penetapan pajak terutang yang diterbitkan atau adanya penagihan yang dilakukan oleh Direktorat Jenderal Pajak inilah yang dapat menyebabkan terjadinya sengketa pajak.

Sengketa pajak berdasarkan ketentuan Pasal 1 angka 5 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, yang dimaksud dengan 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 dilakukan dengan surat paksa. Berdasarkan hal tersebut, maka penyelesaiannya dapat dilakukan di Pengadilan Pajak, sehingga penentu akhirnya adalah hakim.

Hakim dalam menjatuhkan putusan pengadilan wajib berpedoman pada ketentuan Pasal 5 ayat (1) Undang-Undang Nomor 48 Tahun 2009 tentang Kekuasaan Kehakiman, bahwa hakim wajib untuk menggali, mengikuti dan memahami nilai-nilai hukum dan rasa keadilan yang hidup dalam masyarakat. Dalam menjatuhkan satu perkara, hakim memiliki kewenangan menjatuhkan putusan berdasarkan keyakinannya, dan pada umumnya, antara hakim berbeda-beda dalam menjatuhkan putusan dengan kasus yang sama. Hal tersebut dinamakan dengan istilah disparitas.

Adanya perbedaan dalam putusan dengan kasus yang sama atau disparitas pada dasarnya adalah hal yang wajar, karena dapat dikatakan, hampir tidak ada perkara yang memang benar-benar sama. Disparitas menjadi permasalahan ketika rentang perbedaan putusan yang dijatuhkan antara perkara serupa sedemikian besar, sehingga menimbulkan ketidakadilan serta dapat menimbulkan kecurigaan-kecurigaan di masyarakat, dan juga menimbulkan persepsi di masyarakat akan ketidakseriusan aparat penegak hukum dalam menegakkan keadilan di Indonesia. Hal tersebut terjadi disparitas dalam kasus penghapusan sanksi administrasi atas surat tagihan pajak Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa pada Putusan Pengadilan Pajak PUT-002393.99/2018/PP/M.VIIIB Tahun 2019 dan Putusan Pengadilan Pajak Nomor PUT-009046.99/2021/PP/M.XIVB Tahun 2022, dimana terdapat perbedaan penerapan hukum dalam Pasal 36 ayat (1) huruf a UU KUP.

Dalam kasus putusan Pengadilan Pajak PUT-002393.99/2018/PP/M.VIIB Tahun 2019, diketahui bahwa PT. IRS Tbk sebagai Wajib Pajak menerbitkan Faktur Pajak yang tidak memuat keterangan dan/atau tidak mengisi secara lengkap, jelas dan benar, dan/atau tidak ditandatangani oleh Pejabat atau Kuasa yang ditunjuk oleh Pengusaha Kena Pajak untuk menandatangani Faktur Pajak Standar sebagaimana dimaksud dalam Pasal 13 ayat 5 huruf b angka 2 UU PPN.

Atas adanya pelanggaran tersebut, maka Dirjen Pajak menerbitkan Surat Tagihan Pajak Pajak Pertambahan Nilai. Atas Surat Tagihan Pajak Pajak Pertambahan Nilai dimaksud, PT. IRS Tbk mengajukan 2 (dua) kali permohonan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi, yang kemudian ditolak oleh Dirjen Pajak permohonan Wajib Pajak (Penggugat). Atas Keputusan Dirjen Pajak tentang penolakan Penghapusan Sanksi Administrasi, PT. IRS Tbk mengajukan gugatan ke Pengadilan Pajak tanggal 19 Januari 2018.

Ketua Hakim yang diketuai Nany Wartinarsih memutuskan mengabulkan seluruhnya permohonan gugatan PT. IRS Tbk dengan pertimbangan bahwa adanya penerbitan (Surat Keputusan Pengembalian Kelebihan Pembayaran Pajak (SKPKPP) dan proses PBK (pemindahbukuan) oleh pihak Dirjen Pajak, Majelis menilai tidak ada perbuatan hukum yang dilakukan oleh PT. IRS Tbk, dalam hal ini posisi PT. IRS Tbk adalah pasif tidak melakukan tindakan apapun, sehingga Majelis berpendapat bahwa pelunasan tunggakan yang tercantum dalam STP a quo yang diajukan permohonan pengurangan atau penghapusan sesuai Pasal 36 ayat (1) huruf a UU KUP bukanlah atas kehendak atau kemauan dari pihak PT. IRS Tbk melainkan atas tindakan Dirjen Pajak secara sepihak (secara jabatan).

Hal yang berbeda terjadi pada Putusan Pengadilan Pajak Nomor PUT-009046.99/2021/PP/M.XIVB Tahun 2022, yang diketahui bahwa Kantor Pelayanan Pajak Pratama Jakarta Cakung Dua mengeluarkan Surat Tagihan Pajak Pajak Penambahan Nilai Masa Desember 2017 Nomor 00301/107/17/006/19 tanggal 19 September 2019. PT Lumbung Sandang Pangan kemudian mengajukan sebanyak 3 kali permohonan pengurangan atas surat Tagihan pajak nomor 00301/107/17/006/19 tanggal 19 September 2019 yang diterima oleh Kantor Pelayanan Pajak Pratama Jakarta Cakung Dua tanggal 18 November 2019, yang kemudian ditolak oleh Dirjen Pajak permohonan Wajib Pajak (Penggugat).

Atas Keputusan Dirjen Pajak tentang penolakan Penghapusan Sanksi Administrasi, PT Lumbung Sandang Pangan mengajukan gugatan ke Pengadilan Pajak tanggal 23 Agustus 2021. Terhadap gugatan tersebut, pada tanggal 10 Agustus 2022, Majelis Hakim yang diketuai oleh Haposan Lumban Gaol, menolak gugatan PT Lumbung Sandang Pangan dengan pertimbangan Surat Direktur Jenderal Pajak yang mengembalikan surat permohonan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi Penggugat yang ketiga adalah dikarenakan alasan formal, yaitu tidak memenuhi ketentuan Pasal 36 ayat (2) UU KUP dan Pasal 5 ayat (7) Peraturan Menteri Keuangan Nomor 8/PMK.03/2013.

II. METODE PENELITIAN

Penelitian ini pada dasarnya merupakan penelitian yuridis normatif, oleh karena sasaran penelitian ini adalah hukum atau kaedah normatif yang berupa asas-asas hukum dan sistem hukum. Penelitian normatif dalam penelitian ini merupakan penelitian yang menguraikan atau menggambarkan secara rinci, sistematis, menyeluruh dan mendalam tentang kepastian hukum Pasal 36 ayat (1) huruf a UU KUP sebagai upaya mencegah terjadinya disparitas putusan pengadilan pajak.

Penelitian ini bersifat deskriptif karena menggambarkan peraturan perundang-undangan yang berlaku dan dikaitkan dengan teori-teori hukum dalam praktek pelaksanaannya yang berkaitan dengan permasalahan akan diteliti. Data yang diperoleh akan dianalisis secara analisis kualitatif.

III. HASIL DAN PEMBAHASAN

Pajak merupakan salah satu sumber pemasukan kas negara yang digunakan untuk pembangunan nasional yang dilakukan secara terus-menerus, dengan tujuan untuk meningkatkan kesejahteraan rakyat yang sesuai dengan tujuan negara sebagaimana dirumuskan dalam Pembukaan Undang-Undang Dasar 1945. Upaya pemerintah untuk mewujudkan tujuan negara dalam pembiayaan pembangunan adalah menggali sumber dana dari dalam negeri melalui pajak.

Penghasilan negara dari rakyatnya melalui pungutan pajak, dan/atau dari hasil kekayaan alam yang ada di dalam negara. Dua sumber itu merupakan sumber yang terpenting yang memberikan penghasilan kepada negara. Penghasilan itu membiayai kepentingan umum yang akhirnya juga mencakup kepentingan pribadi individu seperti untuk kesehatan rakyat, pendidikan, kesejahteraan, dan sebagainya.

Kebijakan pemerintah dalam pengelolaan sumber penerimaan negara berupa pajak berupa Pajak Penghasilan (PPh), Pajak Penambahan Nilai (PPN), Pajak Penjualan Atas Barang Mewah (PPnBM), Bea Materai dan Pajak Bumi dan Bangunan (PBB), diatur dalam Undang-Undang perpajakan, diantaranya:

1. Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1983 Nomor 50, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 3263) sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan.
2. Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1983 Nomor 51, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 3264) sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan.
3. Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 10 Tahun 2020 tentang Bea Materai (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2020 Nomor 240)
4. Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 12 Tahun 1985 tentang Pajak Bumi dan Bangunan (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1985 Nomor 68, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 3312 sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 12 Tahun 1994 tentang Perubahan atas Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 12 Tahun 1985 tentang Pajak Bumi dan Bangunan (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1994 Nomor 62, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 3569).

Pajak pada dasarnya adalah peralihan kekayaan rumah tangga dari anggota masyarakat kepada pemerintah. Jadi, pajak adalah beban dan dalam pemungutannya dapat dipaksakan. Oleh karena itu, dalam pelaksanaan pemajakan terhadap masyarakat (Wajib Pajak) harus berdasarkan prinsip pembebanan yang adil. Dimana masalah keadilan dalam pemungutan pajak dapat dibedakan atas:

1. Keadilan horizontal.

Pemungutan pajak adil secara horizontal apabila beban pajaknya sama atas semua Wajib Pajak yang memperoleh penghasilan yang sama dengan jumlah tanggungan yang sama, tanpa membedakan jenis penghasilan atau sumber penghasilan;

2. Keadilan vertikal.

Pemungutan pajak adil secara vertikal apabila wajib pajak yang mempunyai penghasilan lebih besar dibandingkan dengan yang lain, harus memikul beban pajak yang lebih besar dengan dikenakan persentase tarif pajak yang lebih besar.

Upaya wajib pajak untuk mencari keadilan bidang perpajakan tersebut dilakukan beberapa tahap, yaitu:

1. Pada tahap awal ditangani oleh peradilan administrasi tidak murni dimana pengambilan keputusan hakim yang tidak mandiri, melainkan bagian dari administrasi. Peradilan tersebut dinamakan Peradilan Semu atau Quasi Peradilan.

2. Pengajuan banding yang disampaikan kepada pengadilan pajak. Pengajuan banding adalah salah satu hak yang diberikan oleh Undang-Undang Perpajakan kepada Wajib Pajak untuk menyelesaikan sengketa pajak yang dialaminya dengan Fiscus dihadapan badan peradilan pajak.

Pada saat Wajib Pajak mendapatkan Surat Tagihan Pajak dari Dirjen Pajak, maka berdasarkan Pasal 36 ayat (1) huruf a UU KUP jo Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 8/PMK.03/2013 tentang Tata Cara Pengurangan atau Penghapusan Sanksi Administrasi dan Pengurangan Atau Pembatalan Surat Ketetapan Pajak Atau Surat Tagihan Pajak, Wajib Pajak dapat mengajukan permohonan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi berupa bunga, denda, dan kenaikan yang terhutang karena kekhilafan Wajib Pajak atau bukan karena kesalahannya.

Dirjen pajak atas kewenangannya dapat mengurangi 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. Namun demikian, pada penerapan peraturan perpajakan di lapangan, perbedaan pendapat relatif sering terjadi karena adanya perbedaan penafsiran dan kepentingan antara petugas pajak atau fiskus (Fiscus) dengan Wajib Pajak, sehingga menimbulkan sengketa pajak.

Sebagaimana Penulis utarakan pada latar belakang, diketahui bahwa terdapat disparitas penerapan Pasal 36 ayat (1) huruf a UU KUP, sehingga mengakibatkan ketidakpastian hukum. Ketidakpastian hukum tersebut disebabkan oleh beberapa faktor yang menurut Lawrence M Friedman terbagi menjadi 3 (tiga), yaitu:

1. Elemen Struktur (Structure)

Aspek elemen struktur (structure) oleh Friedman dirumuskan sebagai berikut:

“The structure of a legal system consists of elements of this kind. the number and size of courts; their jurisdiction (that is, what kind of cases they hear, and how and why), and modes of appeal from one court to another. Structure also means how the legislature is organized, how many members sit on the Federal Trade Commission, what a president can (legally) do or not do, what procedures the police department follows, and so on “.

Mengacu kepada rumusan di atas, maka pengadilan beserta organisasinya, dan DPR merupakan elemen struktur dari sistem hukum. Lembaga DPR sebagai elemen struktur, alat-alat kelengkapan dan anggota DPR merupakan aspek struktur dalam sistem hukum. Diketahui bahwa upaya Wajib Pajak untuk mencari keadilan bidang perpajakan dapat melalui gugatan ke pengadilan pajak.

Hakim pengadilan pajak berdasarkan kewenangan yang diberikan, memiliki kebebasan untuk memutus perkara yang diperiksanya. Hal tersebut didasarkan pada Pasal 24 Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945, bahwa 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. Hakim dalam menyelesaikan konflik yang dihadapkan kepadanya harus dapat menyelesaikan secara obyektif berdasarkan hukum yang berlaku, maka dalam proses pengambilan keputusan, para hakim harus mandiri dan bebas dari pengaruh pihak manapun, termasuk dari eksekutif.

Dalam pengambilan keputusan, para hakim hanya terikat pada fakta-fakta yang relevan dan kaidah hukum yang menjadi atau dijadikan landasan hukum keputusannya. Tetapi penentuan fakta-fakta yang termasuk fakta-fakta yang relevan dan pilihan kaidah hukum yang mana yang akan dijadikan landasan untuk menyelesaikan kasus yang dihadapinya diputuskan oleh hakim yang bersangkutan sendiri.

Berdasarkan hal tersebut, maka jelas bahwa hakim atau para hakim memiliki kekuasaan yang besar terhadap para pihak yang bersengketa berkenaan dengan masalah atau konflik yang dihadapkan kepada hakim atau para hakim tersebut. Hal tersebut juga

yang terjadi dalam kasus penelitian ini yang memberikan keleluasaan dalam penjatuhan putusan.

2. Substansi Hukum (Substance)

Elemen kedua dari sistem hukum adalah substansi hukum (substance). Penjelasan Friedman terhadap substansi hukum adalah sebagai berikut:

“By this is meant the actual rules, norms, and behavior patterns of people inside the system. This is, first of all, “the law “in the popular sense of the term-the fact that the speed limit is fifty-five miles an hour, that burglars can be sent to prison, that ‘by law’ a pickle maker has to list his ingredients on the label of the jar“.

Friedman mengatakan, bahwa yang dimaksudkan dengan substansi hukum adalah peraturan-peraturan yang ada, norma-norma dan aturan tentang perilaku manusia, atau yang biasanya dikenal orang sebagai “hukum”. Penulis berpendapat bahwa ketentuan dalam Pasal 36 ayat (1) huruf a UU KUP merupakan kewenangan atributif yaitu kewenangan yang diberikan undang-undang kepada Direktur Jenderal Pajak. Menurut Philipus M. Hadjon, kewenangan membuat keputusan hanya dapat diperoleh dengan dua cara, yaitu dengan atribusi atau dengan delegasi. Atribusi adalah wewenang yang melekat pada suatu jabatan sebagaimana diatur dalam Pasal 1 angka 6 Undang-Undang Nomor 5 Tahun 1986 tentang Peradilan Tata Usaha Negara yang menyebutnya wewenang yang ada pada badan atau pejabat tata usaha negara yang dilawankan dengan wewenang yang dilimpahkan.

Berdasarkan hal tersebut, maka kewenangan untuk menerima atau menolak permohonan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi, merupakan kewenangan absolut Direktur Jenderal Pajak berdasarkan ketentuan dalam Pasal 36 ayat (1) huruf a UU KUP, dimana prosedur penyelesaiannya diatur berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 8/PMK.03/2013 tentang Tata Cara Pengurangan atau Penghapusan Sanksi Administrasi dan Pengurangan Atau Pembatalan Surat Ketetapan Pajak Atau Surat Tagihan Pajak beserta peraturan pelaksanaan di bawahnya.

Penulis sependapat dengan pertimbangan Majelis Hakim yang memeriksa dan memutus perkara Nomor PUT-009046.99/2021/PP/M.XIVB Tahun 2022, bahwa permohonan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi dapat dilakukan oleh Wajib Pajak paling banyak 2 (dua) kali, sedangkan dalam praktiknya, PT Lumbung Sandang Pangan selaku Wajib Pajak mengajukan permohonan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi sebanyak 3 (tiga) kali, sehingga tidak terpenuhinya syarat formil.

Syarat formil yang tidak terpenuhi tersebut membuat Majelis Hakim menolak gugatan dari PT Lumbung Sandang Pangan. Oleh karena itu, terlihat bahwa meskipun Majelis Hakim tidak secara tegas menyatakan bahwa kewenangan untuk menerima atau menolak permohonan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi, merupakan kewenangan absolut Direktur Jenderal Pajak, namun demikian, jika melihat ketentuan dalam Pasal 36 ayat (1) huruf a UU KUP, terlihat bahwa hak Direktur Jenderal Pajak untuk menerima atau menolak permohonan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi dapat terlihat pada frasa “dapat” yang ada pada Pasal 36 ayat (1) huruf a UU KUP. Frasa “dapat” tersebut dapat diartikan Direktur Jenderal Pajak memiliki hak untuk dapat memutuskan menerima atau menolak permohonan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi dengan berlandaskan unsur keadilan.

3. Budaya Hukum (Legal Culture)

Dalam tulisannya Friedman merumuskannya sebagai berikut:

“By this we mean people’s attitudes toward law and the legal system- their beliefs, values, ideas, and expectations, in other words, it is that part of the general culture which concerns the legal system”.

Friedman mengartikannya sebagai sikap dan masyarakat terhadap hukum dan sistem hukum, tentang keyakinan, nilai, gagasan, serta harapan masyarakat tentang hukum. Penulis berpendapat bahwa adanya sengketa pajak pada umumnya diakibatkan adanya perbedaan penafsiran dan kepentingan antara petugas pajak atau fiskus (Fiscus) dengan Wajib Pajak. Oleh karena itu, diperlukan itikad baik dari Wajib Pajak untuk aktif dalam membuat laporan pajak dengan data yang benar. Begitu pula dengan petugas pajak atau

fiskus (Fiscus) untuk memproses laporan pajak dari Wajib Pajak dengan baik dan benar, sehingga dapat mencegah terjadinya sengketa pajak.

Berdasarkan hal tersebut, maka Penulis berpendapat bahwa disparitas putusan hakim tidak menjadi permasalahan dalam hukum pajak. Hal tersebut dikarenakan, menurut Penulis semua putusan hakim pasti berbeda satu dengan yang lain. Hal tersebut dikarenakan perkara yang ditangani oleh hakim berbeda secara kasuistik dengan melihat per kasus, jadi putusannya pun tidak boleh disamakan dengan kasus yang lain. Namun demikian, perlu adanya upaya untuk meminimalisir disparitas pengadilan pajak.

Langkah-langkah untuk mencari standar dalam pemutusan dapat dibenarkan oleh hakim-hakim pajak. Disparitas yang menyolok mengenai kasus yang sama ataupun dapat disamakan perlu dihadapi dengan langkah-langkah yang akan membatasi kemungkinan-kemungkinan itu hingga garis minimum. Cara meminimalisirnya, yaitu salah satunya dengan adanya pedoman penerapan Pasal 36 ayat (1) huruf a UU KUP.

Artinya pedoman yang sama untuk dipertimbangkan oleh hakim pajak dengan diberi pedoman yang sama. Misalnya pedoman yang berkaitan dengan hal-hal yang bersifat perbuatan lahiriyah dan hal-hal yang bersifat subyektif, yaitu motivasi, kesengajaan, haruslah memerhatikan apa akibat dari perbuatan, apa bobotnya, apa cara dia melakukan, kemudian sikap batinnya (kesalahannya), apa memang perbuatannya itu relevan atau tidak dengan hakikat deliknya, jangan hanya pertimbangan kepada formal.

Selain hal tersebut, menurut Penulis, perlu diadakan pemahaman visi dan misi yang sama antara majelis hakim pajak di dalam memeriksa perkara, sehingga dapat memperkecil disparitas, yakni:

1. Menciptakan suatu pedoman penerapan Pasal 36 ayat (1) huruf a UU KUP.

Pada tanggal 25 Mei 2023, Mahkamah Konstitusi memutuskan bahwa kewenangan pembinaan dan organisasi Pengadilan Pajak beralih dari Kementerian Keuangan kepada Mahkamah Agung. Keputusan ini berlandaskan pada UU 1945 dan perubahan UU Nomor 48 Tahun 2009. MK menyatakan sejak 2004, hanya ada empat lingkungan peradilan yang diakui di Indonesia, yaitu Peradilan Umum, Peradilan Agama, Peradilan Tata Usaha Negara dan Peradilan Militer. Dengan demikian, menurut MK, pengadilan khusus hanya dapat dibentuk dalam dan melekat pada salah satu lingkungan peradilan tersebut. Sehingga sejak saat itu, Pengadilan Pajak dikategorikan sebagai pengadilan khusus yang termasuk dalam lingkungan Peradilan Tata Usaha Negara yang berada di bawah Mahkamah Agung.

Berdasarkan hal tersebut, maka ke depannya, Mahkamah Agung dapat membuat pedoman penerapan Pasal 36 ayat (1) huruf a UU KUP. Pedoman tersebut berisikan kewajiban bagi hakim pengadilan pajak untuk tiap kejadian harus memerhatikan keadaan obyektif dan subyektif dari pelaku Wajib Pajak yang dilakukan, harus memerhatikan perbuatan dan pembuatnya, hak-hak apa yang dilanggar, kerugian apa yang ditimbulkan, batas antara minimal dan maksimal harus ditetapkan seharusnya sehingga putusan yang dihasilkan adalah putusan yang berkeadilan sesuai dengan fakta.

2. Dengan melalui seleksi dan latihan para hakim pengadilan pajak guna menuju konsistensi di dalam kebijakan penerapan Pasal 36 ayat (1) huruf a UU KUP. Mungkin lebih banyak yang bisa dikerjakan untuk mempersiapkan mereka menjadi hakim, dengan memberikan informasi tentang masalah-masalah kasus yang didasarkan pada Pasal 36 ayat (1) huruf a UU KUP. Keuntungan dalam hal ini adalah dapat dilakukan tanpa memengaruhi kebebasan hakim.

IV. KESIMPULAN

Kepastian hukum Pasal 36 ayat (1) huruf a UU KUP merupakan kewenangan atributif Direktur Jenderal Pajak untuk menerima atau menolak permohonan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi sebagaimana terlihat pada frasa “dapat” yang ada pada Pasal 36 ayat (1) huruf a UU KUP. Frasa “dapat” tersebut dapat diartikan Direktur Jenderal Pajak memiliki kebebasan memutuskan menerima atau menolak permohonan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi dengan berlandaskan unsur keadilan. Oleh karena itu, dalam upaya mencegah terjadinya disparitas putusan pengadilan pajak, perlu adanya

pedoman penerapan Pasal 36 ayat (1) huruf a UU KUP. Pedoman tersebut berisikan kewajiban bagi hakim pengadilan pajak untuk tiap kejadian harus memerhatikan keadaan obyektif dan subyektif dari pelaku Wajib Pajak yang dilakukan, harus memerhatikan perbuatan dan pembuatnya, hak-hak apa yang dilanggar, kerugian apa yang ditimbulkan, batas antara minimal dan maksimal harus ditetapkan seharusnya sehingga putusan yang dihasilkan adalah putusan yang berkeadilan sesuai dengan fakta.

REFERENSI

- Agung Retno Rachmawati, "Upaya Hukum Wajib Pajak Atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Yang Ditetapkan Oleh Fiskus Dalam Pemenuhan Hak 8.", *Perspektif*, Volume XVI No. 4 Tahun 2011.
- Enny Agustina, "The Implementation of Law Number 6 Year 2014 on Village Government", *International Journal of Innovation, Creativity, and Change*, Vol. 9 Issue 11. 2019.
- _____, "Hukum Pajak dan Penerapannya Untuk Kesejahteraan Sosial", *Solusi*, Vol. 18 Nomor 3, Bulan September 2020.
- Erly Suandy, *Hukum Pajak*, Jakarta: Salemba Empat, 2009.
- Friedman, Lawrence M., *Legal Theory*, New York: Columbia University Press, 1967.
- Galang Asmara, *Peradilan Pajak*, Yogyakarta: LaksBang Pressindo, 2006.
- Haidir Rachman, *Pengakuan Bersalah Terdakwa Dalam Sistem Peradilan Pidana*, Bekasi: CV. Intelektual Writer, 2021.
- Ibnu Syamsi, *Dasar-Dasar Kebijakan Keuangan Negara*, Jakarta: Rineka Cipta, 1994.
- Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 8/PMK.03/2013 tentang Tata Cara Pengurangan atau Penghapusan Sanksi Administrasi dan Pengurangan Atau Pembatalan Surat Ketetapan Pajak Atau Surat Tagihan Pajak.
- Philipus M. Hadjon, *Pengantar Hukum Administrasi Indonesia*, Yogyakarta: Gadjah Mada University Press, 2008.
- Soerjono Soekanto dan Sri Mamuji, *Penelitian Hukum Normatif-Suatu Tinjauan Singkat*, Jakarta: Rajawali Press, 2007.
- Tama S. Langkun, et.al., *Studi Atas Disparitas Putusan Pemidanaan Perkara Tindak Pidana Korupsi*, Jakarta: Indonesia Corruption Watch, 2014.
- Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945.
- Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.
- Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak.
- Waluyo, *Perpajakan Indonesia*, Jakarta: Salemba Empat, 2008.
- Wirawan B. Ilyas dan Richard Burton, *Hukum Pajak*, Jakarta: Salemba Empat, 2010.
- Y. Sri Pudyatmoko, *Pengantar Hukum Pajak*, Yogyakarta: Andi, 2019.