

SURAT PEMBLOKIRAN ADALAH OBJEK SENGKETA PERADILAN PAJAK (STUDI KASUS PUTUSAN NOMOR: 142/G/2015/PTUN-JKT DAN PUTUSAN NOMOR: 3/FP/2018/PTUN.JKT)

Elfrieda Anggi Basamarito¹, Anna Erliyana²

Program Studi Magister Ilmu Hukum Fakultas Hukum Universitas Indonesia

elfrieda.anggi@ui.ac.id, annaer@ui.ac.id

Submitted: 2022-01-28 | Reviewed: 2022-03-29 | Accepted: 2022-04-27

How to cite: Elfrieda Anggi Basamarito dan Anna Erliyana. "Surat Pemblokiran Adalah Objek Sengketa Peradilan Pajak (Studi Kasus Putusan Nomor: 142/G/2015/PTUN-JKT dan Putusan Nomor: 3/FP/2018/PTUN.JKT)". *Dialogia Iuridica: Jurnal Hukum*, Vol. 13, No. 2, (2022), 000-000.

DOI:

<https://doi.org/10.28932/di.v13i2.4449>

ABSTRACT

The Tax Court Institution is one part of PTUN which handles disputes regarding taxes as a mandatory levy that must be deposited to the state. But in practice, not all tax cases are addressed to the Tax Court. PTUN often handles some tax cases. Tax products submitted to PTUN certainly will hamper the performance of tax officials and positive law where tax products are purely tax disputes that are in the authority of the tax court. The research methodology used in this research is normative juridical with a case approach. Therefore, through analysing normative sources, namely decision number: 142/G/2015/PTUN-JKT that states the blocking letter is a tax dispute, and decision number: 3/P/FP/2018/PTUN.JKT that does not grant the absolute competence of the tax court, also the applicable taxation rules, will encourage the Panel of Judges to have one vote in handling cases with related materials. The research result show that the blocking letter as a tax collection product is the competence of the Tax Court, and it can be use as jurisprudence for non-

¹ Mahasiswa Magister Ilmu Hukum Fakultas Hukum Universitas Indonesia

² Guru Besar Tetap Fakultas Hukum Universitas Indonesia

tax court justice institutions. Besides that, the PTUN Council must have one voice in determining that the letter of blocking isn't included in the object regulated in Article 53 UUAP, so the lawsuit or positive fictitious application can't be filed to PTUN. To achieve legal certainty, PTUN may reject a case application for a blocking letter because it is a collection product within the competence of the tax court.

Keywords: *Blocking Letters, Tax Collection, Tax Court*

PENDAHULUAN

Indonesia adalah negara yang sejak pendiriannya menganut cita negara yang menjunjung tinggi hukum. Hal ini memberi pengertian bagi masyarakat mengenai segala tindakan dan perbuatan pemangku kekuasaan haruslah didasari fondasi hukum yang kuat melainkan tidak boleh hanya berpangkal pada keinginan atau kekuasaan pemegang kuasa belaka³, akan tetapi dalam suatu negara hukum tidak boleh menjadi kesewenang-wenangan melainkan haruslah berisi tindakan yang dibatasi oleh hukum dimana perbuatan yang dilakukan oleh pihak berwajib, pemangku kekuasaan atau pemerintah yang mengelola negara harus tepat dan berdasar hukum.⁴

Dalam suatu negara hukum, selain menjaga ketertiban yang ada, negara juga harus ikut serta memelihara iklim ekonomi skala makro. Peran dalam ekonomi nasional tersebut dapat diterapkan oleh negara sebagai pihak yang melakukan penyedia jasa-jasa, juru damai bagi yang bersengketa, serta berperan secara aktif di seluruh aspek kegiatan masyarakat Indonesia.⁵

Indonesia, negara tempat berbagai kelompok masyarakat bernaung saat ini, adalah negara yang berdasarkan hukum memiliki arti bahwa negara Indonesia juga memiliki semangat konsep negara *rechtstaat* sebagaimana ditegaskan dalam UUD NRI serta menganut semangat *rule of law* di mana salah satu cirinya adalah terdapat keberlakuan undang-undang. Ketentuan perundangan tersebut tak hanya diberlakukan kepada seluruh

³ Joeniarto, *Negara Hukum*, Yogyakarta: Yayasan Penerbit Gajah Mada, 1968, hlm. 53.

⁴ Sudargo Gautama, *Pengertian tentang Negara Hukum*, Bandung: Alumni, 1973, hlm. 8

⁵ *Ibid.*, hlm. 57.

lapisan masyarakat, akan tetapi juga pengaturan tersebut harus bersifat kokoh dan memberikan kemudahan pengaksesan oleh semua kalangan masyarakat, adil tanpa pandang perbedaan, serta efisien.⁶ Salah satu amanat pada pembukaan UUD 1945 adalah perihal tujuan dibentuknya Pemerintah NRI yaitu untuk memelihara seluruh lapisan masyarakat Indonesia serta keseluruhan di bumi pertiwi Indonesia. Tujuan tersebut harus diimplementasikan oleh pemangku kekuasaan untuk melaksanakan seluruh kegiatan yang bertujuan untuk menciptakan kesejahteraan umum, dan turut andil dalam menyediakan pendidikan yang baik untuk semua anak-anak di Indonesia, dan berperan aktif dalam menjaga perdamaian dunia. Program-program pemerintah yang telah disusun sedemikian rupa, salah satunya adalah melalui bidang pajak dimana pada Pasal 23A UUD NRI 1945) yang menyatakan bahwa, “*Pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan Negara diatur dengan undang-undang*”.

P.J.A. Adriani, dalam buku Perpajakan Indonesia mengemukakan bahwa pajak sebagai iuran ini bersifat memaksa dan mempunyai dasar hukum perundangan yang kuat serta tidak secara langsung mendapat kenikmatan yang langsung dapat dirasakan oleh masyarakat, akan tetapi kegunaan pajak yang dibayarkan masyarakat tersebut adalah sebagai alat pembiayaan terkait pos-pos pengeluaran umum dari aktivitas penyelenggaraan pemerintahan Negara Indonesia.⁷

Salah satu peranan pajak adalah berfungsi sebagai *budgetair* untuk mengontrol arus penerimaan dan pengeluaran dimana penerimaan adalah sebagai kegiatan mengumpulkan Kas atau Anggaran Negara yang akan digunakan untuk pengeluaran yaitu untuk membiayai kegiatan pemerintahan. Setelah fungsi *budgetair*, itu pajak juga memiliki peran yaitu *regulerend*, yaitu sebagai perangkat yang digunakan untuk menjalankan kebijakan Negara di berbagai bidang yaitu fiskal, kemasyarakatan, serta kenegaraan secara makro.⁸ Pemungutan tersebut sebagaimana dinyatakan oleh James Otis pada tahun 1725-1783 yaitu tepatnya di masa Revolusi Amerika, diistilahkan sebagai “*taxation without representation is tyranny*”. Kalimat tersebut memiliki tendensi bahwa

⁶ Echa Tika, *7 Prinsip Rule of Law di Negara Indonesia*, <https://gurupkn.com/prinsip-rule-of-law>, diakses pada tanggal 17 April 2021 Pukul 13.30 WIB.

⁷ Anonim, “Pengertian Pajak Menurut Para Ahli Berdasarkan Undang-Undang”, <https://www.pajakbro.com/2017/06/pengertian-pajak.html>, diakses pada tanggal 16 April 2021 Pukul 21.23 WIB.

⁸ Direktorat Jenderal Pajak, “Fungsi Pajak”, [https://www.pajak.go.id/id/fungsi-pajak#:~:text=Fungsi%20Anggaran%20\(Budgetair\),dapat%20diperoleh%20dari%20penerimaan%20pajak.](https://www.pajak.go.id/id/fungsi-pajak#:~:text=Fungsi%20Anggaran%20(Budgetair),dapat%20diperoleh%20dari%20penerimaan%20pajak.), diakses pada tanggal 17 April 2021 Pukul 04.31 WIB.

sifat yang memaksa dari pajak tersebut sangat mungkin untuk terimplementasikan menjadi aksi ketidakberpihakan pemerintah kepada masyarakat yang akan menganggap tindakan yang tidak adil tersebut sebagai perilaku melanggar kewenangan dari pemangku jabatan. Dengan demikian kebutuhan akan kepastian hukum sangat dibutuhkan sehingga pembentuk Undang-Undang dalam hal ini badan perwakilan rakyat agar dapat merumuskan ketentuan perpajakan seadil-adilnya (*taxation without representation is robbery*).

Pengertian pajak yang didefinisikan oleh Mangkoesoebroto adalah sejumlah iuran yang memiliki alas hukum kuat berupa peraturan perundang-undangan yang sah, iuran tersebut adalah iuran yang hak yang dimiliki secara istimewa oleh pemangku kekuasaan, kemudian selanjutnya atas hak istimewa pemerintah tersebut, masyarakat sebagai wajib pajak memiliki kewajiban untuk menghitung, membayar, dan menyerahkannya kepada negara walaupun tidak akan mendapatkan kenikmatan secara langsung atas pembayaran pajak tersebut karena di sisi lain akan memberikan kesempatan bagi aparat pemerintahan untuk melaksanakan kewajiban mereka dalam membangun negara di berbagai bidang kehidupan.⁹ Aturan perpajakan adalah instrumen penting bagi negara sebagai dasar pemungutan pajak yang berlaku secara sah dan berkekuatan hukum.

Asas kepastian hukum menjadi salah satu asas yang sangat prinsipil di bidang perpajakan. Prinsip ini mengingatkan kita dengan *Legal Certainty* atau *Lex Certa* sebagai prinsip fundamental dalam dunia hukum yang menegaskan bahwa aturan hukum tidak boleh ragu-ragu, hukum itu tidaklah sulit untuk dijalankan, mengatur secara komprehensif, memiliki kemudahan akses, mengatur secara komprehensif, selalu memberikan harapan yang baik serta tidak mudah goyah dalam pelaksanaannya.¹⁰ Kepastian hukum dalam hal ini mengacu pada keseimbangan antara stabilitas dan fleksibilitas, selain itu juga mencakup dua elemen yaitu elemen substantif maupun formal untuk menghindari arbitrase yang tidak diperlukan. Kepastian hukum bukanlah hanya sekedar mengenai pembentukan dan perumusan hukum yang baik dan menyeluruh, akan tetapi juga sejatinya harus mencakup keharmonisan dan koordinasi perpajakan yang baik dalam hal penegakan hukum pajak termasuk penyelesaian sengketa perpajakan.

⁹ Jones, Sally M., and Ray M. Sommerfield, *Federal Taxes and Management Decisions*, Chicago: Richard d Irwin, 1993.

¹⁰ Cecile Brokelind, *Principle of Law: Function, Status and Impact in EU Tax Law*, The Netherlands: IBFD, 2014, hlm. 318.

Penyelesaian sengketa adalah elemen kekuasaan yudikatif dimana Indonesia sangat menjunjung tinggi dan menghormati lembaga peradilan sebagai pintu bagi para pencari keadilan di Indonesia. Indonesia memiliki Undang-Undang Ketentuan Umum Perpajakan (untuk selanjutnya akan kita sebut dengan UU KUP) dan UU Pengadilan Pajak sebagai implementasi dari Pasal 23 A UUD sebagai Konstitusi tertinggi di Indonesia yaitu UUD 1945 yang dengan tegas menyebutkan bahwa Pajak dan iuran-iuran lainnya yang memiliki sifat memaksa yang digunakan untuk penyelenggaraan kegiatan negara, diatur dengan ketentuan perundang-undangan.

Undang-Undang 14/2002 Tentang Pengadilan Pajak adalah media untuk mencari keadilan pada sengketa perpajakan¹¹. Pasal 1 angka 5 menegaskan perihal kasus pajak adalah perkara yang muncul antara Wajib Pajak dan instansi perpajakan sebagai aparat perpajakan yang berwenang sebagai akibat diterbitkannya keputusan dari aparat pajak tersebut, dimana Wajib Pajak yang tidak menyetujui keputusan tersebut, dapat mengajukan upaya hukum berupa Gugatan atau Banding kepada Badan Peradilan Pajak. Dalam hal ini Wajib Pajak dapat mengajukan upaya hukum gugatan atas beberapa produk yang diatur dalam ketentuan aturan Penagihan Pajak dengan Surat Paksa (atau disebut dengan UU PPSP).

Pengaturan sedemikian rupa memberikan gambaran bahwa terdapat berbagai macam produk penagihan pajak sebagai salah satu produk hukum perpajakan. Proses penagihan dalam hal ini adalah suatu upaya penagihan utang pajak yang dilaksanakan oleh DJP atau fiskus selaku instansi yang berwenang untuk menagih atas sejumlah utang pajak yang mana hal tersebut adalah kewajiban yang harus dibayarkan oleh penanggung pajak.¹²

Realita yang terjadi di lapangan menunjukkan bahwa keberadaan aturan tersebut tidak menyurutkan animo Wajib Pajak untuk mengajukan gugatan terkait sengketa perpajakan ke instansi pengadilan non Pengadilan Pajak. Salah satu instansi non pengadilan pajak yang dimaksud adalah peradilan tata usaha Negara yang menjadi tujuan

¹¹ Suharsono, Agus, "Analisis Sengketa Pajak Pertambahan Nilai Atas Non Funded Income Pada Pengusaha Jasa Perbankan (Studi Kasus Putusan Peninjauan Kembali Mahkamah Agung Nomor 628/B/PK/PJK/2019)", *Jurnal Ekonomi, Manajemen, Akuntansi, dan Perpajakan*, Volume 4 No.2, 2021 hlm. 304-321.

¹² Tanuwijaya, Jessica dan Doni Budiono, "Proses Penagihan Pajak Dengan Surat Paksa Berdasarkan Undang-Undang Penagihan Pajak Dengan Surat Paksa", *Jurnal Tax & Accounting Review*, Volume 4, No.1, 2014, hlm.1-8.

utama dengan menempuh jalur gugatan maupun permohonan Fiktif Positif terkait pemblokiran rekening Wajib Pajak. Hal ini tentunya merupakan eksepsi kompetensi absolut¹³ dari kewenangan Pengadilan Pajak.

Penanggung pajak dalam posisinya sebagai Wajib Pajak, selain menempuh jalur permohonan fiktif positif saja, tetapi juga seringkali menempuh juga upaya pengajuan gugatan ke badan peradilan seperti Pengadilan Negeri, Pengadilan Tata Usaha Negara, bahkan pengaduan ke Ombudsman terkait produk perpajakan yang diterbitkan. Berdasarkan pencermatan Penulis dari website Mahkamah Agung RI yaitu pada bagian Sistem Informasi Penelusuran Perkara atau SIPP dan Sistem Informasi Mahkamah Agung RI (atau disingkat SIMARI), terdapat beberapa perkara kasus perpajakan yang upaya gugatannya dilayangkan pihak Wajib Pajak di lembaga pengadilan non Pengadilan Pajak. Lembaga peradilan yang dimaksud adalah Pengadilan Negeri, PTUN, selain itu ada juga yang diajukan ke Pengadilan Niaga, serta Sidang Ajudikasi Keterbukaan Informasi Publik (KIP), dan yang Penulis angkat dalam penelitian ini yaitu sengketa pajak berupa surat pemblokiran yang diajukan ke PTUN melalui gugatan biasa dengan putusan nomor: 142/G/2015/PTUN-JKT, serta surat pemblokiran yang diajukan permohonan fiktif positif di PTUN.

Tulisan yang mengangkat bahwa produk perpajakan adalah murni kompetensi badan peradilan pajak, dan kajian ini dilatarbelakangi Wajib Pajak yang mengajukan gugatan maupun permohonan fiktif positif di PTUN yang mana hal tersebut akan mempengaruhi proses penegakan dan kepastian hukum karena Surat Pemblokiran yang dianalisa kali ini merupakan produk perpajakan yang berada dalam ranah Pengadilan Pajak.

Masuknya gugatan produk perpajakan yang dialamatkan ke PTUN oleh Wajib Pajak sebagai bagian dari warga masyarakat Indonesia, merupakan salah satu hak dari setiap masyarakat untuk mengajukan perkara gugatan di badan peradilan di Indonesia sebagai wujud penegakan HAM yang dijamin oleh kekuasaan tertinggi negara Indonesia yaitu UUD 1945.

Hal tersebut berkaitan dengan jaminan hukum mengenai makna dari kekuatan kehakiman yang tidak terikat oleh pengaruh apapun. Salah satu unsur penting tegaknya

¹³ Santosa, Didik Hery, "Tinjauan Yuridis Gugatan Di PTUN Terhadap Surat Ketetapan Pajak", *Jurnal Simposium Nasional Keuangan Negara*, Volume 2 No.1, 2020, hlm. 502-521.

negara hukum menurut pendapat Frans Magnis Suseno adalah Hakim yang memiliki kekuasaan murni dan tidak terikat atau terintervensi pihak manapun. Apabila kemandirian kekuasaan kehakiman berkurang bahkan tidak ada sama sekali terlebih dikarenakan atas kekuasaan eksekutif yaitu pemerintah yang sedang berkuasa, akan berakibat semakin merenggangnya tujuan tegaknya HAM yang seakan terabaikan karena tendensi akan kekuasaan yang disalahgunakan.¹⁴ Untuk itu perlu penegasan dalam hal penanganan sengketa pajak agar tidak terjadi tumpang tindih dalam penanganan perkara yang memang merupakan ranah Pengadilan Pajak demi efektivitasnya penegakan hukum perpajakan serta pengamanan penerimaan negara. Dalam 2 (dua) putusan yang diangkat dalam tulisan ini, terdapat dua perbedaan dalam amar putusan Majelis Hakim PTUN. Materi dalam kedua putusan ini pun sama yaitu surat pemblokiran yang diterbitkan oleh DJP dimana dalam putusan nomor: 142/G/2014/PTUN-JKT menegaskan dalam pertimbangan hukumnya bahwa surat pemblokiran sebagai produk perpajakan murni sengketa perpajakan dan diadili oleh badan peradilan pajak, sedangkan dalam putusan permohonan fiktif positif nomor: 3/P/FP/2018/PTUN.JKT menyatakan bahwa permohonan fiktif positif terhadap surat permohonan pemblokiran wajib pajak tidak dapat diterima karena tidak memenuhi persyaratan yaitu tidak adanya bukti pelunasan hutang pajak yang diwajibkan ketentuan perpajakan. Dua putusan ini sebenarnya sama-sama memenangkan DJP, akan tetapi pada putusan nomor: 3/P/FP/2018/PTUN.JKT, *Judex Factie* tidak mempertimbangkan eksepsi kompetensi absolut dari DJP dimana hal ini adalah penting untuk DJP memiliki rasa kepastian hukum agar kedepannya, setiap produk penagihan yaitu surat pemblokiran memiliki ranah yang satu suara untuk sengketa yaitu di Pengadilan Pajak.

Tulisan ini bermaksud untuk mengetahui kewenangan Hakim TUN terkait produk penagihan pajak berupa surat penagihan agar kiranya dapat dikesampingkan karena memang bukan termasuk objek gugatan dari UUAP maupun objek permohonan fiktif positif pada Pasal 53 Undang-Undang Nomor 30 Tahun 2014 Jo. Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2020 Te¹⁵ntang Cipta Kerja. Tulisan ini juga akan mengupas bagaimana pertimbangan hukum majelis hakim yang dalam kedua putusan tersebut. memutuskan

¹⁴ Frans Magnis Suseno, *Etika Politik, Prinsip- Prinsip Moral Dasar Kenegaraan Modern*, Jakarta: Gramedia Pustaka Utama, 2003, hlm. 301.

¹⁵ Simanjuntak, Enrico, "Perkara Fiktif Positif dan Perkara Hukumnya", *Jurnal Hukum dan Peradilan*, Volume 6 No. 3, November 2017, hlm. 379-398.

bahwa permohonan fiktif positif terkait produk perpajakan, tidak termasuk permohonan yang diatur dalam Undang-Undang Tentang Administrasi Pemerintahan. Penulis selanjutnya membahas salah satu putusan PTUN yaitu putusan Nomor: 3/P/FP/2018/PTUN.JKT

PEMBAHASAN

A. Surat Pemblokiran Merupakan Produk Penagihan Pajak Yang Sengketanya Merupakan Kompetensi Badan Peradilan Pajak.

Badan Peradilan Pajak adalah peradilan khusus¹⁶ di bawah PTUN. Apabila melihat awal mula mengenai administrasi di Negara Indonesia ialah 2 jenis administrasi yaitu yang disebut dengan administrasi internal, yaitu sistem administrasi Negara dalam menggerakkan birokrasi sebagai suatu rangkaian perangkat pemerintah, dan administrasi eksternal yaitu bentuk pemberian pelayanan langsung kepada warga Negara, yang juga disebut administrasi eksternal, selanjutnya ada.¹⁷

Dari keseluruhan perbuatan hukum dari pejabat administrasi negara dapat menjadi objek untuk diajukan sebagai perkara di peradilan TUN, hal ini dikarenakan pada hakikatnya yang dapat dijadikan objek pada PTUN adalah tindakan hukum yang telah memenuhi beberapa unsur yaitu, bahwa tindakan hukum tersebut haruslah bersifat konkrit, individual, dan final. Pasal 1 Angka 9 UU Nomor 51 Tahun 2009 tentang Perubahan Kedua Atas UU Nomor 5 Tahun 1986 Tentang Peradilan Tata Usaha Negara Jo. Penjelasan Pasal 1 angka 3 UU Nomor 5 Tahun 1986 tentang Peradilan Tata Usaha Negara menentukan bahwa keseluruhan sifat tersebut harus terpenuhi secara kumulatif untuk dapat dinyatakan sebagai pokok dalam pengajuan perkara Tata Usaha Negara.

Undang-Undang PTUN menawarkan 2 (dua) solusi untuk menyelesaikan perkara mengenai sengketa ketatausahaan negara¹⁸ yaitu yang pertama perkara administrasi tersebut diselesaikan secara internal, yang bermakna urusan

¹⁶ Anggreini, Reni Ratna, "Relasi Mahkamah Agung dan Pengadilan Pajak Dalam Kekuasaan Kehakiman", *Jurnal Lex Renaissance*, Volume 6 No. 3, 2021, hlm. 538-561.

¹⁷ Muhammad, *Pengantar Ilmu Administrasi Negara*, Lhokseumawe: Unimal Press, 2019, hlm. 12.

¹⁸ Indroharto, *Usaha Memahami Undang-undang tentang Peradilan Tata Usaha Negara (Buku II)*, Jakarta, Sinar Harapan, 1993, hlm. 76.

administrasi akan dituntaskan dalam lingkungan administrasi birokrasi yang bersangkutan tersebut, kemudian upaya yang kedua adalah penyelesaian sengketa ketatausahaanegaraan oleh Majelis Hakim peradilan tata usaha Negara yang bersifat aktif. Asas keaktifan Hakim memiliki arti dimana adanya suatu keharusan dari seorang Hakim yang sudah dimulai tepat saat pertama kali dilaksanakan rapat permusyawaratan dan pemeriksaan persiapan yang adalah bagian dari tahap *preliminary examination* atau disebut juga pemeriksaan pendahuluan, di tahap ini Hakim sudah seharusnya bisa melihat dengan jeli serta menilai apakah suatu gugatan sudah memenuhi persyaratan yang lengkap untuk maju ke tahap selanjutnya. Penilaian ini bisa dikatakan sebagai langkah awal untuk memulai suatu proses persidangan.

Kejelian Hakim ini bertujuan agar gugatan tersebut tidak melaju secara liar tanpa adanya batasan. Yang dimaksud gugatan bergulir secara liar tanpa ada batasan adalah agar gugatan tersebut dapat dikategorikan sebagai gugatan TUN atau bukan. Keaktifan Hakim ketika masuk dalam proses *Dismissal* yaitu proses sebelum persidangan, juga sesungguhnya akan memberi kesempatan untuk menyeleksi perkara-perkara yang dianggap tidak layak untuk disidangkan oleh Majelis, hal ini sangat beralasan karena bila perkara-perkara itu disidangkan, maka akan membuang-buang waktu, tenaga serta membuang banyak biaya.¹⁹

Pada kenyataan di lapangan, masih banyak terjadi perkara-perkara yang tidak lolos di tahap dismissal (*Dismissal Process*) karena apabila diteliti kembali perkara-perkara tersebut tidak layak disidangkan. Contoh kasus-kasus yang tidak diterima pada proses dismissal biasanya adalah perkara mengenai kewenangan mutlak peradilan yang mana tidak sesuai dengan perkara yang diajukan, dengan pengadilan yang tidak tepat, seperti yang acap kali terjadi yaitu terdapat perkara yang semestinya diajukan ke ranah pengadilan lain misalnya Pengadilan Pajak, namun kenyataannya diajukan ke peradilan TUN, bahkan Hakim melanjutkan sampai tahap pemeriksaan perkara²⁰. Hal ini tentu sudah merupakan kompetensi absolut yang nantinya akan

¹⁹ Ali, "Masih Banyak Perkara TUN Kandas di *Dismissal Process*", (<https://www.hukumonline.com/berita/baca/lt4c53bbd698713/masih-banyak-perkara-tun-kandas-di-dismissal-process>), diakses pada tanggal 29 April 2021 Pukul 19.47 WIB.

²⁰ Muhasan, Imam, "Menakar Ulang Spesialitas Hukum Pajak Dalam Lapangan Hukum di Indonesia: Tinjauan Atas Penerapan Kompetensi Absolut Dalam Penyelesaian Sengketa Pajak", *Jurnal Pajak Indonesia*, Volume 1 No.1, 2017, hlm. 12-22.

dipermasalahan, padahal Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 Tentang Pengadilan Pajak (UU Pengadilan Pajak) telah dengan tegas menyebutkan bahwa sengketa pajak haruslah diselesaikan di Pengadilan Pajak.²¹

Dalam 2 (dua) perkara yang diangkat ini, dapat dilihat bahwa produk penagihan yang sama diajukan oleh Pemohon dalam hal ini Wajib Pajak ke ranah PTUN, yaitu dalam perkara nomor: 142/G/2014/PTUN-JKT dimana surat pemblokiran diajukan gugatan ke PTUN, serta dalam perkara nomor: 3/P/FP/2018/PTUN.JKT dimana Pemohon mengajukan permohonan fiktif positif karena Termohon (Kepala Kantor Pajak) melakukan tindakan pasif/diam atas surat yang dikirimkan Pemohon kepada Termohon yaitu surat permohonan isi surat Pemohon yang merupakan Wajib Pajak tersebut meminta agar Kepala Kantor Pelayanan Pajak tersebut mengeluarkan keputusan/penetapan/surat yang pada intinya berisi membebaskan Pemohon dari penanggung pajak, dan meminta/memerintahkan PT Bank Central Asia,Tbk. Cq. Kantor Cabang Pembantu Riau untuk segera mencabut/membuka blokir rekening bank atas nama Pemohon.

Surat Pemblokiran adalah salah satu produk yang diterbitkan oleh aparat perpajakan. Apabila terdapat sengketa terkait produk tersebut, maka berlaku ketentuan perpajakan yang sah dimana Pengadilan Pajak adalah pihak yang bertanggung jawab untuk mengadili perkara surat pemblokiran.

Sengketa pajak yang diadili oleh Pengadilan Pajak adalah sengketa yang timbul dalam bidang perpajakan antara wajib pajak atau penanggung pajak dan pejabat pajak yang berwenang (aparatur perpajakan) sebagai akibat dikeluarkannya keputusan yang dapat diajukan banding atau gugatan kepada pengadilan pajak, yang termasuk di dalamnya adalah gugatan atas pelaksanaan penagihan dengan Surat Paksa berdasarkan Pasal 1 Angka 5 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak.

R. Santoso Brotodiharjo menyatakan bahwa sengketa pajak terjadi karena penghindaran pajak (*tax avoidance*), pengelakan/penyelundupan (*tax evasion*), dan kelalaian pajak²². Tax Avoidance dan Tax Evasion adalah semua usaha dan

²¹ Cahyady, Yadhy, "Tinjauan Hukum Atas Kedudukan Kuasa Hukum Pada Pengadilan Pajak", *Jurnal Pajak Indonesia*, Volume 3 No. 1, 2020, hlm. 1-10.

²² R. Santoso Brotodiharjo, *Ilmu Hukum Pajak*, Bandung: PT. Eresco, 1987, hlm. 14.

perbuatan yang secara langsung ditujukan kepada fiskus dengan tujuan untuk menghindari pajak.²³ Black's Law Dictionary mendefinisikan *tax avoidance* sebagai “*The act of taking advantage of legally available tax-planning opportunities in order to minimize one's tax liability.*”²⁴

Pengadilan Pajak merupakan kekhususan dari Peradilan Tata Usaha Negara sebagaimana diatur dalam Undang-Undang Nomor 48 Tahun 2009 tentang Kekuasaan Kehakiman.

Sampai saat ini masih banyak Wajib Pajak yang tetap mengajukan gugatan ke PTUN. Hal ini merupakan suatu upaya yang sebetulnya secara umum dipahami oleh Wajib Pajak dalam hal ini Penggugat. Selain itu, fakta bahwa Wajib Pajak seringkali dalam mengajukan gugatan keputusan tata usaha negara di PTUN, juga mengajukan terhadap produk yang sama di Pengadilan Pajak. Hal ini menegaskan bahwa Wajib Pajak tersebut telah mengetahui tugas dan kewenangan Pengadilan Pajak, akan tetapi tetap mengajukan ke badan peradilan lainnya. Berdasarkan pemantauan Penulis dari halaman *website* Mahkamah Agung RI, beberapa gugatan sengketa pajak juga banyak yang diterima, diperiksa dan diadili oleh PTUN yang artinya, eksepsi kompetensi absolut yang diajukan oleh otoritas perpajakan pun tidak dipertimbangkan oleh Majelis Hakim sehingga tetap mengeluarkan putusan, walaupun dalam kenyataannya ada putusan PTUN yang menolak gugatan dan menyatakan bahwa sengketa tersebut adalah kompetensi Pengadilan Pajak, akan tetapi ada juga putusan PTUN yang menerima dan mengadili perkara perpajakan tersebut.

Demi meminimalisir hal tersebut, diharapkan kekuasaan yudikatif dalam hal ini Pengadilan Tata Usaha Negara sampai dengan tingkat Peninjauan Kembali menekan adanya disparitas hukum agar seluruh materi sengketa perpajakan difokuskan penanganannya di Badan Peradilan Pajak serta tunduk pada ketentuan ketentuan perundang-undangan perpajakan, sehingga sudah tentu yang berkompentensi untuk mengadili sengketa pajak adalah Pengadilan Pajak.

²³ Mardiasmo, *Perpajakan Edisi Revisi*, Yogyakarta: Andi Offset, 2013, hlm. 8.

²⁴ Rafaele Russo et.al, *Fundamentals of International Tax Planning*, IBFD, 2007, hlm.53-54.

Sebagaimana kita ketahui bahwa penerimaan pajak²⁵ dan peningkatan Tax Ratio merupakan instrumen penting dalam anggaran Indonesia. Dalam Rapat Kabinet Terbatas pada tanggal 22 Februari 2017 yang dihadiri oleh 34 pejabat yang diundang, diantaranya Menteri Koordinator Bidang Perekonomian, Menteri Keuangan, Menteri Hukum dan Hak Asasi Manusia, Menteri Sekretaris Negara, Ketua Dewan Komisiner OJK, Gubernur BI, dan Kepala PPATK.²⁶ Dengan demikian, kepastian hukum dalam penanganan sengketa pajak serta menekan disparitas Hakim PTUN untuk menolak permohonan upaya hukum produk perpajakan yang diajukan ke PTUN. Harapan penuh kepada kekuasaan yudikatif dalam hal ini Badan Peradilan Tata Usaha Negara agar terkait substansi perkara sejenis yaitu perkara perpajakan untuk tetap ditangani dan diadili oleh Badan Peradilan Pajak²⁷ sesuai peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku agar tetap sejalan dengan salah satu fungsi pajak sendiri yaitu fungsi *regulerend*/pengaturan²⁸ dimana pajak digunakan sebagai pengatur/melaksanakan kebijakan-kebijakan pemerintah di bidang sosial, ekonomi, dan lainnya dalam mencapai tujuan-tujuan tertentu di luar bidang keuangan.²⁹

B. Pertimbangan Hakim PTUN Dalam Putusan Majelis Hakim PTUN Nomor: 142/G/2014/PTUN-JKT dan Putusan Nomor: 3/P/FP/2018/PTUN.JKT

Dalam perkara dengan putusan nomor 142/G/2014/PTUN-JKT, DJP digugat oleh Pemohon atas terbitnya Surat Pemblokiran oleh DJP selaku pejabat TUN. Sebagai Termohon mengajukan dalil eksepsi kompetensi absolut yang pada intinya menegaskan bahwa objek gugatan yaitu surat pemblokiran adalah merupakan salah satu dari tindakan penagihan yang dipayungi oleh instrumen hukum yaitu UU Nomor 19 Tahun 2000 yang merupakan aturan sah untuk mengatur perihal tindakan

²⁵ Ikhsan, Surya Leksmama, dan Amri Amir, "Analisis Struktur Pajak dan Faktor yang Mempengaruhi Rasio Pajakdi Indonesia", *Jurnal Perspektif Pembiayaan dan Pembangunan Daerah*, Volume 3 No. 4, 2016, hlm. 195-208.

²⁶ Sekretariat Kabinet Republik Indonesia, Peserta Sidang, (http://siskab.setkab.go.id/assets/uploads/peserta_sidang/b35b6-d.u-ratas-22-02-2017-15.00-imf-siskab.pdf), diakses pada tanggal 18 April Pukul 04.31 WIB.

²⁷ Sumolang, Kristendo, "Kedudukan Pengadilan Pajak Dalam Sistem Hukum di Indonesia", *Jurnal Lex Administratum*, Volume 7 No. 4, 2019, hlm. 1-11.

²⁸ Kurniawan, Wisnu, Lendrawati, dan Siti Nurjanah, "Kompetensi Peradilan Pajak di Negara Indonesia Berdasarkan Undang-Undang Dasar 1945", *Jurnal Selat*, Volume 3 No. 2, 2016, hlm. 498-509.

²⁹ Direktorat Jenderal Pajak, *Op.cit.*, diakses pada tanggal 18 April 2021 Pukul 05.46 WIB.

penagihan perpajakan dengan Surat Paksa. Dalam perkara ini, *Judex Facti* mengabulkan eksepsi kompetensi absolut yang diajukan oleh Pemohon.

Kasus berikutnya adalah pada putusan PTUN nomor: 3/P/FP/2018/PTUN.JKT dimana Pemohon adalah Wajib Pajak yang mengajukan pokok-pokok permohonan yang pada intinya adalah terkait tindakan pasif dari Termohon yaitu Kepala Kantor Pelayanan Pajak Pratama yang dianggap tidak memproses atau memberikan putusan/penetapan atas Permohonan yang diajukan sebelumnya oleh Pemohon. Permohonan yang telah diajukan sebelumnya oleh Pemohon adalah terkait pengajuan surat Permohonan Pencabutan Surat yang diterbitkan oleh Termohon, yaitu surat Blokir Rekening Dan Pembebasan/Penolakan Sebagai Penanggung Pajak. Pemohon mengajukan permohonan fiktif positif karena Termohon (Kepala KPP) melakukan tindakan pasif/diam atas surat yang dikirimkan Pemohon kepada Termohon, yaitu surat permohonan dimana Pemohon meminta agar Kepala KPP mengeluarkan keputusan/penetapan/surat yang pada intinya berisi perintah untuk membebaskan Pemohon sebagai penanggung pajak. Dalam surat tersebut juga, Pemohon meminta/memerintahkan PT Bank Central Asia, Tbk. Cq. Kantor Cabang Pembantu Riau untuk segera mencabut/membuka blokir rekening bank atas nama Pemohon.

Kemudian atas permohonan fiktif positif tersebut, Direktorat Jenderal Pajak (DJP), dalam hal ini Kepala KPP kemudian menyampaikan tanggapan yang intinya permohonan yang diajukan Pemohon, bukanlah termasuk Permohonan yang tertera di Pasal 53 UU 30/2014 Tentang Administrasi Pemerintahan (UUAP) karena tindakan Pemohon memohon pencabutan blokir sudah menyalahi ketentuan perpajakan, karena tindakan menerbitkan surat permintaan pencabutan blokir kepada bank tanpa terpenuhinya syarat Wajib Pajak, dalam hal ini penanggung pajak harus melakukan pelunasan terhadap semua hutang pajak berikut dengan biaya penagihan pajaknya, merupakan tindakan yang melawan keberadaan peraturan perundang-undangan.

Surat Keputusan Pembetulan, atau Surat Keputusan Keberatan, atau Putusan Banding yang seharusnya dijadikan lampiran, sebagai dokumen yang menjadi alat bukti yang telah membebaskan Pemohon dari kewajiban Pajak. Oleh karena tanpa bukti yang lengkap dan kuat yaitu nihilnya bukti yang dihadirkan Pemohon untuk

membuktikan bahwa dia telah melunasi seluruh hutang pajak disertai seluruh biaya-biaya penagihannya, serta Surat Keputusan Pembetulan, atau Surat Keputusan Keberatan, atau Putusan Banding yang membebaskan Penanggung Pajak (*in casu* atas nama Pemohon) dari kewajiban Pajak, telah tepat sasaran Majelis Hakim memutuskan permohonan tersebut tidak lengkap.

Dalam kasus ini Wajib Pajak belum memenuhi kewajiban pelunasan hutang pajaknya, sehingga tindakan Wajib Pajak sebagai Pemohon perkara fiktif positif yang meminta DJP mencabut blokir tidaklah tepat karena dasar hukum untuk mengabulkan permohonan tersebut adalah bukti adanya pelunasan pajak, sedangkan hal tersebut tidak dapat dipenuhi oleh Pemohon.

Mardiasmo menyatakan bahwa timbulnya utang pajak terbagi dalam 2 (dua) ajaran sebagai berikut: Pertama, teori Formil, ajaran ini menyatakan bahwa utang pajak timbul karena telah diberlakukannya surat ketetapan pajak³⁰. Teori demikian dilaksanakan pada negara yang menganut sistem *official assessment system*; kemudian yang Kedua, adalah teori Materiil, yang menyatakan saat timbulnya utang pajak adalah dikarenakan adanya ketentuan perundang-undangan yang berlaku. Individu perorangan akan memiliki kewajiban perpajakan dikarenakan adanya suatu keadaan dan perbuatan. Ajaran ini diterapkan pada *self assessment system*.³¹ Negara Indonesia merupakan salah satu negara penganut *self assessment system*, oleh karena itu berlakunya undang-undang perpajakan secara otomatis mengatur bahwa si penanggung pajak adalah orang yang bertanggung jawab atas utang pajak yang ditanggung oleh penanggung pajak. Dengan demikian blokir dalam kasus ini adalah salah satu tindakan penagihan pajak yang bertujuan agar si penanggung pajak melakukan pelunasan utang pajaknya.³²

Selain itu DJP juga mengajukan eksepsi kompetensi absolut terkait permohonan bahwa objek perkara surat pemblokiran tersebut masuk dalam kompetensi Pengadilan Pajak yang dalam tanggapannya juga mengutip

³⁰ Tania, Beauty Theresia, Herman Karamoy, dan Sintje Rondonuwu, "Analisis Efektivitas Pelunasan Hutang Pajak di Kantor Pelayanan Pajak Pratama Bitung", *Jurnal Riset Akuntansi Going Concern*, Volume 13 No.3, 2018, hlm.149-159.

³¹ Mardiasmo, *Perpajakan*, Yogyakarta: Andi Offset, 2016, hlm. 11-12.

³² Kepa, Maria Faustina dan Dewi Kusumawati, "Efektivitas dan Kontribusi Tindakan Penagihan Pajak Terhadap Penerimaan Pajak di KPP Pratama Malang Utara", *Jurnal Ilmiah Bisnis dan Perpajakan*, Volume 3, No. 1, 2021, hlm. 19-26.

pertimbangan Hakim yang dalam perkara putusan nomor 142/G/2014/PTUN-JKT yang mengabulkan eksepsi kompetensi absolut tersebut.

Judex Facti dalam pertimbangannya memang mengabulkan eksepsi DJP, akan tetapi yang dikabulkan adalah eksepsi DJP mengenai objek surat pemblokiran yang dimintakan dicabut, bukanlah objek yang diatur dalam UUAP Jo. UU Cika, karena tidak disertai bukti lunas pajak, sehingga apabila DJP meloloskan permintaan pencabutan tersebut, maka DJP sebagai Termohon melakukan hal yang tidak sesuai Undang-undang. Dalam putusan nomor: 3/P/FP/2018/PTUN.JKT ini, *Judex Factie* tidak mempertimbangkan eksepsi kompetensi absolut yang diajukan oleh fiskus dalam hal ini DJP. Hal ini penting dikarenakan eksepsi kompetensi absolut yang dikemukakan oleh DJP telah dikuatkan dengan bukti pertimbangan Hakim PTUN dari perkara dengan objek yang sama yaitu pada perkara dengan putusan nomor: 142/G/2014/PTUN-JKT dimana *Judex Factie* memberi pertimbangan yang intinya di halaman 98 alinea 4 menyatakan bahwa apabila Penggugat berkeberatan atas tindakan penyitaan dan pemblokiran yang dilakukan oleh DJP, maka terdapat instrumen hukum yang ditegaskan di Pasal 37 ayat (1) UU 19/2000 tentang Penagihan Pajak Dengan Surat Paksa (UU PPSP), maka Pemohon yang notabene sebagai penanggung pajak dapat menempuh upaya hukum sesuai aturan yang berlaku yaitu dengan mengajukan gugatan ke peradilan yang menangani sengketa Pajak dalam hal ini adalah Pengadilan Pajak. Hanya di Pengadilan Pajaklah, pihak yang bertanggung jawab atas pembayaran pajak, dapat melayangkan gugatan terkait beberapa produk perpajakan seperti atas pelaksanaan Surat Paksa, Surat Perintah Melaksanakan Penyitaan, atau Pengumuman Lelang. Putusan Majelis dalam perkara: 142/G/2015/PTUN-JKT yang diucapkan pada tanggal 2 November 2015 juga mengutip pendapat ahli dari Dr. A. Anshari Ritonga, SE, S.H., MH yang pada proses persidangan memberikan pendapat bahwa terhadap tindakan pemblokiran atas rekening bank, wajib pajak memiliki kesempatan untuk melayangkan gugatan di Peradilan Pajak, kemudian Anshari Ritonga menjelaskan bahwa gugatan tersebut hanya ke Badan Peradilan Pajak dan bukan ke badan peradilan TUN karena objek sengketa perpajakan adalah murni merupakan *lex specialis* dari objek sengketa Tata Usaha Negara.

Pertimbangan hukum *Judex Facti* juga dikuatkan dalam halaman 101 alinea 1 dimana dalam putusannya Majelis mengkategorikan perbuatan DJP selaku Tergugat yang mengeluarkan keputusan yang adalah produk perpajakan sebagai objek sengketa, adalah memang suatu tindakan administrasi yang di DJP yang notabene adalah Pejabat Tata Usaha Negara sebagaimana pendapat ahli Dr. Arbijoto, S.H., M.H., namun hal ini menjadi berbeda karena dalam kasus tersebut, pokok sengketanya adalah materi tentang perpajakan dan sudah ada pengadilan pajak yang merupakan institusi pengadilan khusus yang berada dalam kategori PTUN sama halnya yang termaktub di penjelasan pasal 27 ayat (1) UU 48/2009, sehingga karena sifat *lex specialis* ialah Pengadilan Pajak disertai kewenangan untuk menangani perkara perpajakan sehingga dalam hal ini PTUN secara absolut tidak berwenang memeriksa, mengadili, serta memutus sengketa pajak yang diajukan Penggugat.

Apabila melihat kesamaan objek perkara dari 2 (dua) putusan ini, maka akan tercapai kepastian hukum apabila ke depannya Majelis PTUN memberi perhatian dan bersikap satu suara untuk memberikan putusan yang sama dengan putusan nomor 142/G/2015/PTUN-JKT yang juga mempertimbangkan dan mengabulkan eksepsi kompetensi absolut untuk Peradilan Pajak.

Menurut hemat Penulis maka putusan Majelis Hakim dalam perkara dengan putusan nomor: 142/G/2015/PTUN-JKT yang diucapkan pada tanggal 2 November 2015 ini bisa digunakan oleh para Hakim lainnya dasar atau yurisprudensi untuk Hakim yang nantinya akan menerima kasus serupa, terutama Majelis Hakim PTUN agar kedepannya dalam menerima dan menangani objek perkara produk penagihan pajak seperti surat pemblokiran, untuk memberikan putusan yang serupa yang menegaskan bahwa terkait produk penagihan pajak dan produk ketetapan pajak lainnya adalah ranah Badan Peradilan Pajak untuk menerima, mengadili dan memutus.

Sampai dengan saat ini tidak sedikit Wajib Pajak yang tetap mengajukan gugatan ke PTUN. Hal ini merupakan suatu upaya yang sebetulnya secara umum dipahami oleh Wajib Pajak dalam hal ini Penggugat. Berdasarkan deskripsi kasus permohonan fiktif positif dengan registrasi perkara 3/P/FP/2018/PTUN.JKT tersebut, maka sesuai ketentuan yuridis normatif dapat dinyatakan dan ditegaskan bahwa produk perpajakan yang diterbitkan oleh aparat perpajakan yang berwenang

di Indonesia, bukanlah termasuk dalam objek yang diatur dalam Pasal 53 UU Administrasi Pemerintah Juncto Pasal 175 UU Cipta Kerja sehingga tidak dapat diajukan permohonan fiktif positif di Badan Peradilan Tata Usaha Negara.

PENUTUP

Uraian mengenai bahasan perkara tersebut, terdapat beberapa kesimpulan yaitu:

1. Surat Pemblokiran merupakan salah satu produk kegiatan penagihan pajak yang sesuai dengan aturan perpajakan bukanlah objek permohonan fiktif positif di PTUN, melainkan termasuk dalam kompetensi Pengadilan Pajak.
2. Putusan nomor: 142/G/2015/PTUN-JKT sudah tepat dan dapat dijadikan sebagai yurisprudensi bagi lembaga peradilan non pengadilan pajak dalam hal ini PTUN, dan diharapkan agar lembaga yudikatif satu suara untuk tidak menerima gugatan maupun permohonan fiktif positif di PTUN yang telah jelas pengaturannya harus diterima dan diputus oleh Pengadilan Pajak.

Berdasarkan uraian pembahasan diatas, disarankan:

1. Agar Putusan nomor: 142/G/2015/PTUN-JKT sudah tepat dan dapat dijadikan sebagai yurisprudensi bagi lembaga peradilan PTUN yang dengan tugas menyatakan bahwa Surat Pemblokiran bukan objek gugatan maupun permohonan fiktif positif di PTUN.
2. Agar Majelis Hakim PTUN mendukung legitimasi Pengadilan Pajak dalam kompetensinya, sehingga dapat menolak datangnya gugatan produk penagihan pajak di PTUN. Hal ini untuk menghindari banyaknya oknum para penanggung pajak yang berusaha mengulur-ulur waktu untuk menghindari kewajibannya.

DAFTAR PUSTAKA

Buku

Abu Yasid, *Aspek-Aspek Penelitian Hukum*, Yogyakarta: Pustaka Pelajar, 2013.

Dennis Weber, et.al, *Legal Certainty, legitimate Expectation, Legislative Drafting, Harmonization and Legal Enforcement in EU Tax Law*, dalam Cecile Brokelind (ed.), *Principle of Law: Function, Status and Impact in EU Tax Law*, Amsterdam: IBFD, 2014.

Frans Magnis Suseno, *Etika Politik, Prinsip- Prinsip Moral Dasar Kenegaraan Modern*, Jakarta: Gramedia Pustaka Utama, 2003.

- Haliman Hadikusuma, *Metode Pembuatan Kertas Kerja Atau Skripsi Ilmu Hukum*, Bandung: Mandar Maju, 1995.
- Indroharto, *Usaha Memahami Undang-undang tentang Peradilan Tata Usaha Negara (Buku II)*, Jakarta: Sinar Harapan, 1993.
- Joeniarto, *Negara Hukum*, Yogyakarta: Yayasan Penerbit Gajah Mada, 1968.
- Lexy J. Molong, *Metodologi Penelitian Kualitatif*, Bandung: Remaja Rosdakarya, 2001.
- Mangkoesoebroto, *Teori Ekonomi Makro*, Yogyakarta: STIE YKPN, 1998.
- Mardiasno, *Perpajakan Edisi Revisi*, Yogyakarta: Andi Offset, 2013.
- Mardiasmo, *Perpajakan*, Yogyakarta: Andi Offset, 2016.
- Muhammad, *Pengantar Ilmu Administrasi Negara*, Lhokseumawe: Unimal Press, 2019.
- Peter Mahmud Marzuki, *Penelitian Hukum*, Jakarta: Kencana, 2016.
- Rafaelle Russo, et.al, *Fundamentals of International Tax Planning*, Amsterdam: IBFD, 2007.
- R. Santoso Brotodiharjo, *Ilmu Hukum Pajak*, Bandung: PT. Eresco, 1987.
- Sally M Jones, et.al, *Federal Taxes and Management Decisions*, Washington: Richard d Irwin, 1993.
- Sedarmayanti, Syarifudin Hidayat, *Metodologi Penelitian*, Bandung: Mandar Maju, 2013.
- Sudargo Gautama, *Pengertian tentang Negara Hukum*, Bandung: Alumni, 1973.
- Soerjono Soekanto, Sri Mahmudji, *Penelitian Hukum Normatif, Suatu Tinjauan Singkat*, Jakarta: Raja Grafindo Persada, 2003.
- W. Riawan Tjandra, *Teori dan Praktik Peradilan Tata Usaha Negara*, Yogyakarta: Cahaya Atma Pustaka, 2011.

Jurnal

- Agus Suharsono, “Analisis Sengketa Pajak Pertambahan Nilai Atas Non Funded Income Pada Pengusaha Jasa Perbankan (Studi Kasus Putusan Peninjauan Kembali Mahkamah Agung Nomor 628/B/PK/PJK/2019)”, *Jurnal Ekonomi, Manajemen, Akuntansi, dan Perpajakan*, Volume 4 No.2, 2021.
- Beauty Theresia Tania, “Analisis Efektivitas Pelunasan Hutang Pajak di Kantor Pelayanan Pajak Pratama Bitung”, *Jurnal Riset Akuntansi Going Concern*, Volume 13 No.3, 2018.

- Didik Hery Santosa, “Tinjauan Yuridis Gugatan Di PTUN Terhadap Surat Ketetapan Pajak”, *Jurnal Simposium Nasional Keuangan Negara*, Volume 2 No.1, 2020.
- Enrico Simanjuntak, “Perkara Fiktif Positif dan Perkara Hukumnya”, *Jurnal Hukum dan Peradilan*, Volume 6 No. 3, 2017.
- Heru Suyanto, Suherman, “Sengketa Perpajakan Dalam Perspektif Kekuasaan Kehakiman”, *Jurnal Yuridis*, Volume 2 No.1, 2015.
- Imam Muhasan, “Menakar Ulang Spesialitas Hukum Pajak Dalam Lapangan Hukum Di Indonesia: Tinjauan Atas Penerapan Kompetensi Absolut Dalam Penyelesaian Sengketa Pajak”, *Jurnal Pajak Indonesia*, Volume 1, No.1, 2017.
- Jessica Tanuwijaya, Doni Budiono, “Proses Penagihan Pajak Dengan Surat Paksa Berdasarkan Undang-Undang Penagihan Pajak Dengan Surat Paksa”, *Jurnal Tax & Accounting Review*, Volume 4 No.1, 2014.
- Kristendo Sumolang, “Kedudukan Pengadilan Pajak Dalam Sistem Hukum di Indonesia”, *Jurnal Lex Administratum*, Volume 7 No.4, 2019.
- Maria Faustina Kepa, Dewi Kusumawati, “Efektivitas dan Kontribusi Tindakan Penagihan Pajak Terhadap Penerimaan Pajak di KPP Pratama Malang Utara”, *Jurnal Ilmiah Bisnis dan Perpajakan*, Volume 3 No. 1, 2021.
- Ni Komang Ayu Arniti, Penyelesaian Permohonan Fiktif Positif untuk Mendapatkan Keputusan di Pengadilan Tata Usaha Negara, *Jurnal Analogi Hukum*, Volume 1 No. 2, 2019.
- Reni Ratna Anggreini, “Relasi Mahkamah Agung Dan Pengadilan Pajak Dalam Kekuasaan Kehakiman”, *Jurnal Lex Renaissance*, Volume 6 No. 3, 2021.
- Surya Leksmana Ikhsan, Amri Amir, “Analisis Struktur Pajak dan Faktor yang Mempengaruhi Rasio Pajakdi Indonesia”, *Jurnal Perspektif Pembiayaan dan Pembangunan Daerah*, Volume 3 No. 4, 2016.
- Wisnu Kurniawan, “Kompetensi Peradilan Pajak di Negara Indonesia Berdasarkan Undang-Undang Dasar 1945”, *Jurnal Selat*, Volume 3 No. 2, 2016.
- Yadhy Cahyady, “Tinjauan Hukum Atas Kedudukan Kuasa Hukum Pada Pengadilan Pajak”, *Jurnal Pajak Indonesia*, Volume 3 No. 1, 2020.

Peraturan Perundang-Undangan

Undang-undang Dasar Negara Republik Indonesia 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 Peradilan Tata Usaha Negara

Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan

Undang-Undang Nomor 30 Tahun 2014 tentang Administrasi Pemerintahan

Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2020 tentang Cipta Kerja

Putusan Pengadilan

Putusan Pengadilan Tata Usaha Negara Jakarta Nomor 3/P/FP/2018/PTUN.JKT.

Pranala Luar

Ali, *Masih Banyak Perkara TUN Kandas di Dismissal Process*
<https://www.hukumonline.com/berita/baca/lt4c53bbd698713/masih-banyak-perkara-tun-kandasdi-dismissal-process>, diakses pada tanggal 29 April 2021.

Anonim, *Pengertian Pajak Menurut Para Ahli Berdasarkan Undang-Undang*,
<https://www.pajakbro.com/2017/06/pengertian-pajak.html>, diakses pada tanggal 16 April 2021.

Echa Tika, *7 Prinsip Rule of Law di Negara Indonesia*, <https://gurupkn.com/prinsip-rule-of-law>, diakses pada tanggal 17 April 2021.

Direktorat Jenderal Pajak, *Fungsi Pajak*,
[https://www.pajak.go.id/id/fungsipajak#:~:text=Fungsi%20Anggaran%20\(Budget air\),dapat%20diperoleh%20dari%20penerimaan%20pajak](https://www.pajak.go.id/id/fungsipajak#:~:text=Fungsi%20Anggaran%20(Budget%20air),dapat%20diperoleh%20dari%20penerimaan%20pajak), diakses pada tanggal 17 April 2021.

Manplawyers, *Asas Fiktif Positif dan Fiktif Negatif Dalam keputusan Tata Usaha Negara*,
<https://manplawyers.co/2019/08/06/asas-fiktif-positif-dan-fiktif-negatif-dalam-keputusan-tata-usaha-negara/>, diakses pada tanggal 1 Mei 2021

Sekretariat Kabinet Republik Indonesia, *Peserta Sidang*,
http://siskab.setkab.go.id/assets/uploads/peserta_sidang/b35b6-d.u-ratas-22-02-2017-15.00-imf-siskab.pdf, diakses pada tanggal 18 April 2021.