

BAB II

**AKIBAT HUKUM PROSES PENGAJUAN KEBERATAN DAN
BANDING MENURUT UU KUP NO.16 TAHUN 2009, DAN UU
PENAGIHAN NO. 19 TAHUN 2000**

1. Akibat Hukum Keberatan dan Banding Menurut UU KUP No.16 Tahun 2009

Proses alternatif dalam penyelesaian sengketa pajak dalam tataran administrasi adalah pengajuan keberatan. Landasan aturan terkait keberatan diatur dalam Pasal 25, Pasal 26, dan Pasal 26A UU KUP No.16 Tahun 2009 dan Peraturan Menteri Keuangan Peraturan Menteri Keuangan (PMK) No. 9/PMK.03/2013 tentang Tata Cara Pengajuan dan Penyelesaian Keberatan sebagaimana telah diubah dengan PMK No. 202/PMK.03/2015.

Keberatan adalah bagian dari sengketa pajak, karena tanpa keberatan tidak ada banding. Dengan perkataan lain banding sebagai bagian dari sengketa pajak pada hakikatnya bermula dari keberatan yang penyelesaiannya pada tahap Lembaga Keberatan. Keputusan yang boleh diajukan banding adalah keputusan yang diterbitkan oleh pejabat pajak dalam bentuk penyelesaian sengketa pajak pada tahap keberatan. Hal ini disebabkan wajib pajak berhak mengajukan banding tatkala keputusan Lembaga Keberatan dianggap merugikan baginya. Maka dari itu secara utuh menyeluruh sengketa pajak meliputi sengketa yang dapat diajukan keberatan,

banding dan gugatan pada peradilan.¹ Dengan demikian dapat ditarik sebuah kesimpulan bahwa keberatan, banding, dan gugatan merupakan cara yang digunakan untuk menyelesaikan sengketa pajak.

Wajib Pajak membuktikan ketidakbenaran ketetapan pajak dalam hal Wajib Pajak mengajukan keberatan terhadap pajak-pajak yang ditetapkan secara jabatan. Surat ketetapan pajak secara jabatan tersebut diterbitkan karena Wajib Pajak tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan Tahunan meskipun telah ditegur secara tertulis, tidak memenuhi kewajiban menyelenggarakan pembukuan, atau menolak untuk memberikan kesempatan kepada pemeriksa memasuki tempat-tempat tertentu yang dipandang perlu, dalam rangka pemeriksaan guna menetapkan besarnya jumlah pajak yang terutang. Apabila Wajib Pajak tidak dapat membuktikan ketidakbenaran surat ketetapan pajak secara jabatan, pengajuan keberatannya ditolak², hal di atas merupakan alasan yang menjadi penyebab tertolaknya pengajuan keberatan oleh wajib pajak.

Direktorat Jendral Pajak wajib memberikan keputusan atas keberatan yang diajukan oleh wajib pajak selambat-lambatnya 12 bulan sejak saat diterimanya surat keberatan, ketentuan terkait hal tersebut tercantum dalam Pasal 26 Ayat (5) UU KUP No.16 Tahun 2009 dan pasal 17 PMK No.202/PMK.03/2015. Dalam aturan tersebut juga memuat bahwa keputusan keberatan dapat berupa mengabulkan seluruhnya,

¹Saraswita Ayu Diah, "Jurnal Media Hukum Dan Peradilan," *Jurnal Media Hukum Dan Peradilan* 1, no. 1 (2018): 153–65.

²Reynold Simandjuntak, "Pengaturan Penyelesaian Sengketa Pajak (Ditinjau Dari Aspek Keadilan)," *Jurnal Hasil Riset*, 2014, 1–13.

mengabulkan sebagian, menolak, atau menambah besarnya jumlah pajak yang masih harus dibayar yang dituangkan dalam Surat Keputusan Keberatan. Apabila jangka waktu pengajuan keberatan telah terlampaui dan Direktur Jenderal Pajak tidak memberi keputusan atas keberatan, keberatan yang diajukan oleh Wajib Pajak dianggap dikabulkan dan Direktur Jenderal Pajak menerbitkan Surat Keputusan Keberatan sesuai dengan pengajuan keberatan Wajib Pajak dalam jangka waktu paling lama 1 (satu) bulan sejak jangka waktu 12 (dua belas) bulan tersebut berakhir.

Penetapan batas waktu penyelesaian keputusan atas keberatan tersebut memberikan sebuah kepastian hukum yang akan diterima oleh wajib pajak dalam pelaksanaan proses penyelesaian sengketa. Wajib pajak diberikan kepastian kedudukan sampai keputusan itu dianggap telah memiliki kekuatan hukum tetap. Sebagaimana tertuang dalam Pasal 25 UU KUP No.16 Tahun 2009 dalam hal keberatan wajib pajak ditolak atau dikabulkan sebagian, wajib pajak dikenai sanksi administrasi berupa denda sebesar 50% (lima puluh persen) dari jumlah pajak berdasarkan keputusan keberatan dikurangi dengan pajak yang telah dibayar sebelum mengajukan keberatan.

Peraturan Menteri Keuangan No. 9/PMK.03/2013 tentang Tata Cara Pengajuan dan Penyelesaian Keberatan sebagaimana telah diubah dengan PMK No. 202/PMK.03/2015 dalam hal wajib pajak mengajukan keberatan disaat yang bersamaan wajib pajak tidak dapat mengajukan permohonan

1. pengurangan, penghapusan, dan pembatalan sanksi administrasi berupa bunga, denda, dan kenaikan yang terutang sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan;
2. pengurangan atau pembatalan surat ketetapan pajak yang tidak benar; atau
3. pembatalan surat ketetapan pajak dari hasil pemeriksaan atau verifikasi yang dilaksanakan tanpa:
 - a) penyampaian Surat Pemberitahuan Hasil Pemeriksaan atau surat pemberitahuan hasil Verifikasi; atau
 - b) pembahasan akhir hasil pemeriksaan atau Pembahasan Akhir Hasil Verifikasi dengan Wajib Pajak.

Wajib pajak dalam pengajuan keberatan atas surat ketetapan berdasarkan Pasal 25 UU KUP No.16 Tahun 2009 wajib pajak wajib melunasi pajak yang masih harus dibayar paling sedikit sejumlah yang telah disetujui wajib pajak dalam pembahasan akhir hasil pemeriksaan sebelum surat keberatan disampaikan, dan dalam hal Wajib Pajak mengajukan keberatan, jangka waktu pelunasan atas jumlah pajak yang belum dibayar pada saat pengajuan keberatan, tertangguh sampai dengan 1 (satu) bulan sejak tanggal penerbitan Surat Keputusan Keberatan .

Pencabutan pengajuan keberatan dalam Peraturan Menteri Keuangan No. 9/PMK.03/2013 tentang Tata Cara Pengajuan dan Penyelesaian Keberatan sebagaimana telah diubah dengan PMK No. 202/PMK.03/2015 tertuang dalam Pasal 11 dan 12 dengan PMK No. 202/PMK.03/2015. Wajib pajak dapat mencabut pengajuan keberatan yang telah disampaikan kepada Direktur Jendral Pajak sebelum

tanggal diterima Surat Pemberitahuan Untuk hadir oleh wajib pajak. Wajib Pajak yang mencabut pengajuan keberatan yang telah disampaikan kepada Direktur Jenderal Pajak ini tidak dapat mengajukan permohonan pengurangan atau pembatalan surat ketetapan pajak yang tidak benar. Dalam hal Wajib Pajak mencabut pengajuan keberatan, Wajib Pajak dianggap tidak mengajukan keberatan. Direktur Jenderal Pajak wajib memberikan jawaban atas permohonan pencabutan pengajuan keberatan berupa surat persetujuan atau surat penolakan.

Alternatif penyelesaian sengketa ketika penyelesaian secara administrasi dalam tataran keberatan dirasa masih belum menemukan jalan keluar, Pemerintah memberikan fasilitas secara legal kepada wajib pajak untuk menggunakan mekanisme penyelesaian yang dilakukan melalui persidangan dengan mengajukan banding berdasarkan peraturan perpajakan yang berlaku. Pengajuan banding dalam UU KUP No.16 Tahun 2009 tertuang dalam pasal 25 dan 27. Berdasarkan UU KUP No.16 Tahun 2009 syarat pengajuan banding adalah:

1. wajib pajak dapat mengajukan permohonan banding hanya kepada badan peradilan pajak atas surat keputusan keberatan
2. permohonan banding diajukan secara tertulis dalam bahasa Indonesia dengan alasan yang jelas paling lama 3 (tiga) bulan sejak Surat Keputusan Keberatan diterima dan dilampiri dengan Surat Keputusan Keberatan tersebut
3. 1 pengajuan banding hanya untuk 1 surat Keputusan Keberatan

2002 Pada Pasal 37 UU Pengadilan Pajak No.14 Tahun mengatur pihak - pihak dari wajib pajak yang dapat mengajukan banding adalah :

1. Banding dapat diajukan oleh Wajib Pajak, ahli warisnya, seorang pengurus, atau kuasa hukumnya.
2. Apabila selama proses Banding, pemohon Banding meninggal dunia, Banding dapat dilanjutkan oleh ahli warisnya, kuasa hukum dari ahli warisnya, atau pengampunya dalam hal pemohon Banding pailit.
3. Apabila selama proses Banding pemohon Banding melakukan penggabungan, peleburan, pemecahan/pemekaran usaha, atau likuidasi, permohonan dimaksud dapat dilanjutkan oleh pihak yang menerima pertanggungjawaban karena penggabungan, peleburan, pemecahan/pemekaran usaha, atau likuidasi dimaksud.

UU KUP No.16 Tahun 2009 memberikan fasilitas yang menjadi sebuah keuntungan dan bentuk kepastian wajib pajak dalam hal mengajukan permohonan banding, ketika pengajuan permohonan banding maka atas jumlah pajak yang belum dibayar pada saat pengajuan keberatan, tertangguh sampai dengan 1 (satu) bulan sejak tanggal penerbitan Putusan Banding. Jumlah pajak yang belum dibayar pada saat pengajuan permohonan banding belum merupakan pajak yang terutang sampai dengan Putusan Banding diterbitkan.

Disisi lain, wajib pajak jika ingin melakukan pencabutan permohonan Banding menurut Pasal 39 UU Pengadilan Pajak No.14 Tahun 2002 atas hal tersebut

1. Terhadap Banding dapat diajukan surat pernyataan pencabutan kepada Pengadilan Pajak.

2. Banding yang dicabut dihapus dari daftar sengketa dengan : a. penetapan Ketua dalam hal surat pernyataan pencabutan diajukan sebelum sidang dilaksanakan;
b. putusan Majelis/Hakim Tunggal melalui pemeriksaan dalam hal surat pernyataan pencabutan diajukan dalam sidang atas persetujuan terbanding
3. Banding yang telah dicabut melalui penetapan atau putusan tidak dapat diajukan kembali.

Pembatasan penggunaan pilihan fasilitas, pembatasan penyelesaian waktu dalam menyelesaikan sengketa pajak yang dilakukan oleh Undang - Undang dan Peraturan Menteri Keuangan merupakan sebuah tindakan antisipasi dan kepastian hukum yang diberikan untuk kedua belah pihak, baik dari sisi fiskus dan wajib pajak.

2. Akibat Hukum Keberatan dan Banding Menurut UU Penagihan Pajak

Dengan Surat Paksa No.19 Tahun 2000

UU Penagihan Pajak Dengan Surat Paksa No.19 Tahun 2000 yang kemudian disebut UU PPDSP No. 19 Tahun 2000 merupakan landasan umum bagaimana pelaksanaan tindak penagihan. UU PPDSP No.19 Tahun 2000 merupakan perubahan atas UU No.19 tahun 1997 tentang PPDSP.

Beberapa pokok perubahan yang menjadi perhatian dalam pembaharuan Undang-Undang Penagihan Pajak ini adalah sebagai berikut³ :

³ Sinulingga, Evans Emanuel, "Penagihan Pajak Dengan Surat Paksa Berdasarkan Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2000," *Lex Administratum* 1, no. 1 (2013), h. 16

1. Mempertegas proses pelaksanaan penagihan pajak dengan menambahkan ketentuan penerbitan surat teguran, surat peringatan dan surat lain yang sejenis sebelum surat paksa dilaksanakan.
2. Mempertegas jangka waktu pelaksanaan penagihan aktif
3. Mempertegas pengertian penanggung pajak yang meliputi juga komisaris, pemegang saham pemilik modal.
4. Menaikkan nilai peralatan usaha yang dikecualikan dari penyitaan dalam rangka menjaga kelangsungan usaha penanggung pajak.
5. Menambah jenis barang yang penjualannya dikecualikan dari lelang.
6. Mempertegas besarnya biaya penagihan pajak, yang didasarkan presentase tertentu dari hasil penjualan.
7. Mempertegas bahwa pengajuan keberatan atau permohonan banding oleh wajib pajak tidak menunda pembayaran dan pelaksanaan penagihan pajak.
8. Memberi kemudahan pelaksanaan lelang dengan cara memberi batasan nilai barang yang diumumkan melalui media masa dalam rangka efisiensi.
9. Memperjelas hak penanggung pajak untuk memperoleh ganti rugi dan pemulihan nama baik dalam hal gugatannya dikabulkan.
10. Mempertegas pemberian sanksi pidana kepada pihak yang sengaja mencegah, menghalang-halangi atau menggagalkan pelaksanaan penagihan pajak.

Perubahan UU PPDSP No.19 Tahun 2000 masih selaras dengan UU KUP No.16 Tahun 2000 serta Peraturan Menteri Keuangan No. 561/KMK.04/2000 tentang Tata Cara Penagihan Sekaligus Dengan Surat Paksa terkait hal bahwa pengajuan

keberatan dan permohonan banding wajib pajak tidak menunda pembayaran dan pelaksanaan tindak penagihan, point ini dalam UU PPDSK No.19 Tahun 2000 tertuang dalam Pasal 41 Ayat (2).

UU PPDSK No.19 Tahun 2000 menjadi tidak selaras dengan UU KUP No.28 Tahun 2007, KUP telah mengalami perubahan ke 4 menjadi UU KUP No. 16 Tahun 2009 , namun UU PPDSK hanya mengalami 2 kali perubahan. Perbedaan signifikan terdapat pada point pengajuan keberatan menurut UU KUP No.28 Tahun 2007 mengentikan jangka waktu pelunasan utang pajak atas hal yang diajukan keberatan sampai Surat Keputusan keberatan keluar. Peraturan Menteri Keuangan terkait Tata Cara Penagihan Seketika dan Pelaksanaan Surat Paksa yang sebelumnya No.561/KMK.04/2000 dirubah menjadi PMK-24/PMK.03/2008, dalam PMK-24/PMK.03/2008 Pasal 30 menyatakan bahwa PMK No.561/KMK.04/2000 dinyatakan tidak berlaku, kecuali untuk hak dan kewajiban perpajakan untuk masa pajak, bagian tahun pajak, atau tahun pajak 2007 dan sebelumnya. Batasan atas ambiguitas antara UU PPSDK No.19 Tahun 2000 dan UU KUP No.16 Tahun 2009 ada pada Tahun 2007.

Berdasarkan PMK-24/PMK.03/2008 yang kemudian diikuti oleh peraturan peraturan terbarunya, memberikan batasan waktu untuk tahun pajak 2007 dan sebelumnya kegiatan penagihan dan segala rentetan administrasi yang kemudian menyebabkan dikeluarkannya Surat Paksa dan rentetan pelaksanaan surat paksa menggunakan UU PPSDK No.19 Tahun 2000, dan untuk tahun 2007 hingga sekarang menggunakan UU KUP yang terbaru yakni No.16 Tahun 2009. Point perbedaan

dalam 2 Undang - Undang diatas pada dasarnya terkait kelanjutan tindak penagihan setelah wajib pajak mengajukan permohonan keberatan.UU KUP sejak pada perubahan ke 3 yakni UU KUP No. 28 Tahun 2007 memberikan dispensasi atas utang pajak yang harus dibayar ketika wajib pajak mengajukan permohonan keberatan dan banding.

UU PPDSP merupakan salah satu bentuk hukum publik yang merupakan kumpulan dari peraturan peraturan yang bersifat apriori memaksa. Sebagaimana UU PPDSP, peraturan ini dikemas untuk melakukan tindakan paksa. Kegiatan pengajuan permohonan keberatan dan banding yang merupakan cara alternatif secara administrasi wajib pajak dalam menyelesaikan permasalahan sengketa pajak, tidak menghentikan kegiatan pelaksanaan penagihan merupakan cerminan dari sifat apriori dalam peraturan ini, wajib pajak seolah tidak memiliki pilihan atas penyelesaian permasalahan sengketa pajaknya.

Surat Paksa sebagaimana yang diatur dalam UU PPDSP memiliki kekuatan hukum eksekutorial yakni memiliki kekuatan yang sama dengan keputusan hakim meskipun tanpa melalui persidangan yang tidak dapat diganggu gugat lagi dengan mengajukan banding. Tindakan penerbitan surat paksa menandakan bahwa utang pajak yang ditanggung oleh wajib pajak sudah bernilai inkrah dan wajib dilakukan pembayaran dan pelunasan. Surat paksa menggunakan kata - kata “Atas Nama Keadilan” yang memiliki kekuatan untuk dijalankan, dengan landasan keadilan yang utama dalam pelaksanaan perintah tersebut. Pemilik otoritas untuk mengeluarkan Surat Paksa menurut UU PPDSP No.19 Tahun 2000 pada pasal 5 adalah juru sita

untuk pajak pusat, sedangkan untuk pajak daerah pemilik otoritas ini ada di perwakilan yang ditunjuk oleh Kepala Daerah.

Dalam Pasal 27 Ayat (1) UU PPDSP No.19 Tahun 2000 menyebutkan bahwa lelang tetap dapat dilaksanakan walaupun keberatan yang diajukan oleh wajib pajak belum memperoleh keputusan keberatan. Kemudian di Pasal 40 Ayat (1) apabila setelah pelaksanaan lelang wajib pajak memperoleh keputusan keberatan atau putusan banding yang mengakibatkan utang pajak menjadi berkurang atau nihil sehingga menimbulkan kelebihan pembayaran pajak, Wajib pajak tidak dapat meminta atau tidak berhak menuntut pengembalian barang yang telah dilelang. Pasal - pasal ini mendefinisikan dengan jelas bagaimana kekuatan eksekutorial Surat Paksa dalam proses penagihan pajak.

Menurut UU PPDSP No.19 Tahun 2000 pengajuan keberatan dan banding tidak menghalangi proses penagihan pajak dengan surat paksa. Kedudukan Surat Paksa dalam sistem hukum sebagai bentuk penegakan hukum yang keras terhadap wajib pajak sehingga dapat langsung dieksekusi sebagaimana kekuatan hukum eksekutorial yang sama dengan putusan pengadilan.

3. Akibat Hukum Keberatan dan Banding Dengan Adanya Penagihan Aktif

Sengketa pajak selalu diawali dengan munculnya kekurangan pajak yang belum dibayar dari hasil penelitian yang dilakukan oleh fiskus sehingga muncul utang pajak atau tunggakan pajak baru yang harus dilunasi oleh wajib pajak dalam waktu 30 hari sejak diterbitkannya Surat ketetapan Pajak.

Surat Ketetapan Pajak merupakan salah satu hasil dari pemeriksaan yang bertujuan sebagai upaya dalam pengamanan sumber - sumber penerimaan Negara yang seharusnya diterima. Oleh karena itu pelaksanaan pemeriksaan harus dilakukan secara efektif dengan tetap mempertimbangkan bagaimana tingkat kemampuan wajib pajak dalam melakukan pembayaran tunggakan pajak hasil Surat Ketetapan Pajak tersebut.

Dalam hal wajib pajak mengajukan keberatan atas hasil Surat Ketetapan Pajak , wajib pajak wajib melunasi pajak yang menjadi utang pajaknya paling sedikit sejumlah yang telah disetujui oleh wajib pajak dalam pembahasan akhir hasil pemeriksaan sebelum surat keberatan disampaikan, hal ini diatur secara jelas dalam UU KUP No.16 Tahun 2009 Pasal 25 Ayat (3). Dalam Pasal 25 Ayat (7) atas utang pajak yang diajukan keberatan, jangka waktu pelunasan pajak tertanggung sampai dengan 1 (satu) bulan sejak tanggal penerbitan Surat Keputusan Keberatan.

Adanya point persetujuan dan pembayaran utang pajak yang disetujui oleh wajib pajak dalam pembahasan akhir hasil pemeriksaan menunjukkan sebelum munculnya sengketa pajak, pemeriksa dan wajib pajak melakukan diskusi untuk mencapai sebuah kesepakatan. Hal ini juga memberikan kepastian hukum dari sisi fiksus bahwa, wajib pajak hanya dapat mengajukan keberatan hanya pada hal yang tidak disepakati, ini mengantisipasi jika dalam selang waktu 3 bulan sejak Surat Ketetapan Pajak (SKP) sebelum dilakukan permohonan keberatan wajib pajak berubah pikiran dengan akan mengajukan semua nominal yang tertera dalam SKP untuk dilakukan permohonan keberatan padahal telah ada kesepakatan diskusi pada

tahap akhir pembahasan pemeriksaan. Jika wajib pajak tidak hadir ketika telah diundang dalam pembahasan akhir hasil pemeriksaan, maka wajib pajak dianggap setuju dengan seluruh hasil Surat Ketetapan Pajak yang dikeluarkan, dan jika kemudian wajib pajak akan melakukan permohonan keberatan atas SKP tersebut, secara otomatis wajib pajak harus membayar terlebih dahulu kekurangan pajak yang terdapat dalam SKP tersebut.

Point tertanggungnya jumlah pajak yang harus dibayar ketika wajib pajak mengajukan keberatan menandakan tertanggungnya jatuh tempo utang pajak yang secara otomatis menunda pelaksanaan kegiatan penagihan atas utang pajak tersebut.

Pada tahapan proses penyelesaian keberatan, Penelaah Keberatan (PK) yang bertindak sebagai hakim doleansi memiliki hak untuk melakukan peminjaman dokumen kepada wajib pajak, memanggil wajib pajak untuk memberikan keterangan terkait materi yang disengketakan, meninjau tempat wajib pajak, dan melakukan pembahasan dan klarifikasi aturan ini tertuang pada Peraturan Menteri keuangan No.9 Tahun 2013 Pasal 13 Ayat (1). Aturan ini memberikan kesempatan kepada wajib pajak untuk menunjukkan semua dokumen dan argumentasi yang dapat dilakukan untuk membela diri dan memenangkan sengketa dalam tataran administrasi. Dalam hal wajib pajak tidak dapat memenuhi sebagian atau seluruh permintaan peminjaman dan/atau permintaan keterangan, keberatan masih dapat di proses sesuai dengan data yang diberikan oleh wajib pajak.

Sebelum diterbitkannya Surat Keputusan Keberatan wajib pajak diminta hadir untuk memberikan keterangan dan memperoleh penjelasan atas keberatan yang

diajukan. Proses pemanggilan merupakan salah satu bentuk diskusi terkait penyelesaian keberatan. Jika wajib pajak tidak menggunakan hak untuk hadirnya, maka atas ketidakhadirannya akan diberukan berita acara, dan proses keberatan tetap diselesaikan tanpa menunggu kehadiran wajib pajak. Dibukanya ruang diskusi pada tahapan penyelesaian keberatan menandakan adanya pemenuhan asas efisiensi penyelesaian sengketa pajak. Wajib pajak dan fiskus dalam hal ini PK melakukan diskusi untuk penyamaan persepsi sehingga hasil dari Surat Keputusan Keberatan merupakan solusi akhir yang diharapkan atas penyelesaian sengketa pajak.

Pengajuan banding merupakan tahapan lanjutan dari penyelesaian sengketa yang tidak bisa diselesaikan dalam tataran administrasi. Pengajuan banding melibatkan pihak pengadilan pajak dalam pelaksanaan teknisnya. Secara *general* kecuali acara cepat dan atas gugatan Penagihan Pajak dalam waktu 12 (dua belas) bulan sejak tanggal surat banding diterima harus menyelesaikan proses banding dengan memberi putusan atas banding yang diajukan, apabila jangka waktu tersebut terlewati maka Pengadilan Pajak dianggap menyetujui permohonan banding wajib pajak, dengan mengeluarkan surat putusan banding sesuai apa diajukan oleh wajib pajak. Jenis putusan banding Pengadilan Pajak yakni, dikabulkan seluruhnya, sebagian, menolak atau menambah jumlah pajak yang harus dibayar.

Proses penagihan atas banding menurut UU KUP No.16 Tahun 2009 menjadi tertangguh. Dalam ketentuan UU KUP No.16 Tahun 2009 Pasal 27 Ayat (5) huruf c menegaskan bahwa ketika wajib pajak mengajukan banding, jumlah pajak yang belum dibayar pada saat pengajuan permohonan banding belum merupakan pajak

yang terutang sampai dengan putusan banding diterbitkan. Ini menjadi ketentuan yang *in line* ketika penangguhan jatuh tempo kekurangan pembayaran pajak atas SKP ketika wajib pajak mengajukan keberatan. Mengingat banding merupakan tahapan kelanjutan dari proses keberatan yang diajukan oleh wajib pajak, maka jumlah pajak yang belum dibayar tidak dianggap sampai dengan keputusan banding keluar merupakan bentuk kepastian hukum yang diberikan kepada wajib pajak.

Pemilihan penggunaan UU KUP No.16 Tahun 2009 sebagai landasan melakukan tindakan penagihan ada pada batasan tahun pajak 2007, terutama point tindakan penagihan ketika wajib pajak mengajukan keberatan dan banding, untuk tahun 2007 dan sebelumnya aturan tindak penagihan ketika wajib pajak mengajukan keberatan dan banding menggunakan UU PDSP No.19 Tahun 2000 dan UU KUP No.16 Tahun 2000.

Sebagaimana diketahui bahwa batas daluwarsa hak untuk melakukan penagihan pajak, termasuk bunga, denda, kenakan dan biaya penagihan adalah 5 tahun, jika melihat batasan tahun pajak 2007, namun dalam Pasal 22 UU KUP No.16 Tahun 2009 Daluwarsa penagihan pajak dapat tertangguh disebabkan salah satunya dengan diterbitkannya Surat Paksa. Penjelasan Pasal 22 UU KUP No.16 Tahun 2009 bahwa daluwarsa penagihan pajak dapat melampaui 5 (lima) tahun apabila:

1. Direktur Jenderal Pajak menerbitkan dan memberitahukan Surat Paksa kepada Penanggung Pajak yang tidak melakukan pembayaran hutang pajak sampai dengan tanggal jatuh tempo pembayaran. Dalam hal seperti itu, daluwarsa penagihan pajak dihitung sejak tanggal pemberitahuan Surat Paksa tersebut.

2. Wajib Pajak menyatakan pengakuan utang pajak dengan cara mengajukan permohonan angsuran atau penundaan pembayaran utang pajak sebelum tanggal jatuh tempo pembayaran. Dalam hal seperti itu, deluwersa penagihan pajak dihitung sejak tanggal surat permohonan angsuran atau penundaan pembayaran utang pajak diterima oleh Direktur Jenderal Pajak.
3. Terdapat Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar atau Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan yang diterbitkan terhadap Wajib Pajak karena Wajib Pajak melakukan tindak pidana di bidang perpajakan dan tindak pidana lain yang dapat merugikan pendapatan Negara berdasarkan putusan pengadilan yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap. Dalam hal seperti itu, deluwersa penagihan pajak dihitung sejak tanggal penerbitan surat ketetapan pajak tersebut.
4. Terhadap Wajib Pajak dilakukan penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan, deluwersa penagihan pajak dihitung sejak tanggal penerbitan Surat Perintah Penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan.

Tindakan penagihan yang muncul ketika proses keputusan sengeketa terselesaikan, dalam artian jika wajib pajak merasa bahwa dalam Surat Keputusan Keberatan yang dikeluarkan merupakan solusi yang diharapkan oleh wajib pajak, maka tindakan penagihan akan muncul apabila sejak 1 bulan setelah wajib pajak menerima Surat Keputusan Keberatan tidak melunasi jumlah kekurangan pajak yang muncul akibat dari surat tersebut. Terkait permohonan keberatan wajib pajak ditolak atau dikabulkan seluruh atau sebagian, wajib pajak dikenai sanksi administrasi berupa

denda sebesar 50% dari jumlah pajak dikurangi dengan pajak yang telah dibayarkan sebelum pengajuan keberatan, namun denda administrasi ini tidak dikenakan jika wajib pajak mengajukan permohonan banding.

Dimulainya penagihan aktif ketika wajib pajak mengajukan banding adalah saat telah dikeluarkannya putusan banding. Permohonan banding yang diajukan oleh wajib pajak ditolak atau dikabulkan sebagian, wajib pajak dikenai sanksi administrasi berupa denda sebesar 100% (seratus persen) dari jumlah pajak berdasarkan putusan banding dikurangi dengan pembayaran pajak yang telah dibayarkan sebelum mengajukan keberatan. Dan dalam UU Pengadilan Pajak No.14 Tahun 2002 Pasal 87 menyebutkan apabila putusan Pengadilan Pajak mengabulkan sebagian atau seluruh Banding, kelebihan pembayaran Pajak dikembalikan dengan ditambah imbalan bunga sebesar 2% (dua persen) sebulan untuk paling lama 24 (dua puluh empat) bulan, sesuai ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku.

Pendapat Peneliti

Pemberian sanksi administrasi dalam penyelesaian sengketa pajak dalam hal keberatan banding menandakan bahwa intisari dari penyelesaian sengketa administrasi juga dengan hukuman administrasi berupa denda sebesar 50% pada pengajuan keberatan jika atas permohonan keberatannya ditolak, serta pengenaan denda sebesar 100% pada pengajuan banding yang ditolak dengan tetap berkonsep pada asas keadilan dan efisiensi serta kemampuan wajib pajak dalam menjalankan hasil keputusan dari sengketa itu sendiri. Wajib pajak dan fiksus diberikan ruang berkali kali dengan landasan hukum yang kuat dalam setiap tahapan sebelum

mengarah pada proses pengadilan untuk menyelesaikan sengketa pajak yang timbul merupakan cerminan pelaksanaan sistem *self assesment* yang membutuhkan isu kepercayaan antara wajib pajak dan fiskus dalam pelaksanaan perpajakan di Indonesia.