



## JURNAL ILMU HUKUM, HUMANIORA DAN POLITIK (JIHHP)

<https://dinastirev.org/JIHHP>

[dinasti.info@gmail.com](mailto:dinasti.info@gmail.com)

E-ISSN: 2747-1993 | P-ISSN: 2747-2000

+62 811 7404 455

DOI: <https://doi.org/10.38035/jihhp>  
<https://creativecommons.org/licenses/by/4.0/>

# Mekanisme Peninjauan Kembali atas Putusan Pengadilan Pajak dalam Upaya Penyelesaian Sengketa Pajak

Arthuro Richie Gunawan<sup>1</sup>, Edith Ratna Mulyaningrum<sup>2</sup>

<sup>1</sup>Universitas Diponegoro, Semarang, Indonesia, [arthurgunawan48@gmail.com](mailto:arthurgunawan48@gmail.com)

<sup>2</sup>Universitas Diponegoro, Semarang, Indonesia, [edithratnamulyaningrum@lecturer.undip.ac.id](mailto:edithratnamulyaningrum@lecturer.undip.ac.id)

Corresponding Author: [arthurgunawan48@gmail.com](mailto:arthurgunawan48@gmail.com)<sup>1</sup>

**Abstract:** Tax revenue is one of a country's revenues. Taxpayer is an important part of the tax field as the party with the obligation to pay taxes. One of the causes of tax disputes are the differences of opinion regarding the Tax Assessment Letter (SKP). Taxpayers in a tax dispute in accordance with Taxation Procedure Act can make an objection which can be followed by an appeal to the tax court, but a review can also be carried out. It is very important to analyze the procedures for resolving tax disputes in tax court and the mechanism for reviewing tax court decisions. This research was conducted with normative legal research with qualitative data analysis technique. Based on the Taxation Procedure Act and the Tax Court Act, taxpayers must first file an objection to the SKP and the decision of it can be followed by an appeal to the tax court. Taxpayers can make efforts to review the appeal decision to the Supreme Court, but taxpayers can only do so based on the reasons for submitting a review regulated in Article 91 of the Tax Court Law and in accordance with the deadline for submitting a review in Article 92.

**Keyword:** Tax Dispute, Tax Court, Review

**Abstrak:** Penerimaan pajak adalah salah satu pendapatan negara. Salah satu pihak yang merupakan bagian penting dari bidang perpajakan adalah wajib pajak sebagai pihak memiliki kewajiban membayar pajak. Salah satu hal yang dapat menimbulkan terjadinya persengketaan antara wajib pajak dan pejabat perpajakan yang berwenang adalah perbedaan pendapat mengenai Surat Ketetapan Pajak (SKP). Wajib pajak dalam suatu sengketa pajak sesuai UU Tata Cara Perpajakan dapat melakukan upaya keberatan yang dapat diikuti dengan upaya banding ke pengadilan pajak, namun dapat juga dilakukan upaya peninjauan kembali. Sangat penting untuk dianalisis mengenai tata cara penyelesaian sengketa pajak di pengadilan pajak dan mekanisme peninjauan putusan pengadilan pajak. Penelitian ini dilakukan dengan penelitian hukum yang bersifat normatif dengan teknik analisis data kualitatif. Berdasarkan UU Tata Cara Perpajakan dan UU Pengadilan Pajak wajib pajak harus menempuh terlebih dahulu upaya keberatan atas SKP dan keputusan atas keberatan atas SKP setelah itu dapat diikuti dengan upaya banding ke pengadilan pajak. Wajib pajak memang dapat melakukan upaya peninjauan kembali atas putusan banding pengadilan pajak kepada Mahkamah Agung, namun wajib pajak hanya dapat melakukannya berdasarkan alasan pengajuan peninjauan

kembali sesuai dengan Pasal 91 UU Pengadilan Pajak dan sesuai dengan batas waktu pengajuan peninjauan kembali dalam ketentuan Pasal 92.

**Kata Kunci:** Sengketa Pajak, Pengadilan Pajak, Peninjauan Kembali

---

## PENDAHULUAN

Negara dalam pelaksanaannya memerlukan dana yang besar untuk dapat memastikan tetap berjalannya pengelolaan seluruh aspek negara. Negara tidak hanya perlu memastikan berlangsungnya pemerintahan, namun negara juga harus memastikan berlangsungnya pengelolaan aspek-aspek negara, seperti infrastruktur, sumber daya alam, perekonomian, dan aspek-aspek lainnya. Negara dalam memenuhi kebutuhan operasionalnya dapat menggunakan dana yang berasal dari keuangan negara.

Sebagai negara hukum, maka Indonesia memiliki hukum yang sangat berperan dalam kelangsungan negara, sehingga hukum harus berperan sebagai sumber dalam berbagai bidang kenegaraan (Mochtar Kusumaatmadja, 1975). Keuangan negara merupakan salah satu bidang yang telah diatur dengan undang-undang, yaitu Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara (selanjutnya disingkat UUKN). UUKN dalam Pasal 1 Angka 1 mengatur bahwa yang didefinisikan sebagai keuangan negara adalah hak dan kewajiban negara yang dapat dinilai dengan uang dan uang atau barang yang dapat dijadikan milik negara dari pelaksanaan hak dan kewajiban tersebut.

Kekayaan negara dapat digunakan untuk banyak keperluan negara yang membutuhkan dana untuk melakukan atau mewujudkannya. Seperti contohnya saja, apabila negara hendak melakukan perawatan taman kota, maka tentu kegiatan tersebut membutuhkan dana baik untuk memberikan upah kepada pekerja-pekerja yang melakukan perawatan taman kota, membiayai keperluan penggunaan listrik untuk alat-alat elektronik yang digunakan, membiayai keperluan penggunaan air untuk menyiram tanaman, maupun untuk keperluan-keperluan lainnya. Kekayaan negara memang dapat digunakan untuk membiayai keperluan-keperluan negara, namun kekayaan negara tentu juga harus bertambah, tidak hanya berkurang.

Kekayaan negara dapat bertambah dan bertambahnya kekayaan bersih negara dari hak pemerintah pusat yang diakui adalah pendapatan negara. Salah satu hak negara dalam hal mengenai keuangan negara adalah hak untuk memungut pajak dan menurut UUKN penerimaan pajak adalah salah satu pendapatan negara. Pajak merupakan sumber penerimaan negara yang dipandang paling aman dalam membiayai Pembangunan dan rakyat dilibatkan dalam proses pembangunan (Tri Setiady, 2015).

Pajak dari sisi hukum memiliki pengertian, yaitu perikatan karena undang-undang yang berdampak pada timbulnya kewajiban membayar sejumlah uang kepada negara bagi seseorang yang memenuhi syarat-syarat tertentu dan uang tersebut difungsikan untuk mendanai pengeluaran negara dan sebagai alat pendorong untuk mencapai tujuan lainnya (H. Rochmat Soemitro, 1987). Konsekuensi hukum yang timbul jika kewajiban perpajakan tidak dilaksanakan adalah pengenaan sanksi-sanksi perpajakan (Siti Resmi, 2003). Pemerintah telah menyiapkan patokan dalam UU Perpajakan agar pelaksanaan perpajakan dapat tertib dan sesuai dengan yang ditargetkan (Waluyo dan Wirawan B. Ilyas, 2003). Negara dapat menggunakan pajak yang sudah dipungut untuk membiayai kepentingan umum, termasuk membiayai pembangunan, sehingga dapat berdampak pada meningkatnya kesempatan/lapangan kerja (Fidel, 2008).

Wajib pajak dapat memiliki rasa ikut bertanggung jawab dalam melaksanakan hak dan kewajibannya sebagai wajib pajak apabila penyelenggaraan pemerintahan berjalan dengan baik (Sartono, 2023). Pemahaman wajib pajak mengenai hukum sangat berpengaruh pada kesadaran mereka untuk membayar pajak, dan dalam konteks pembangunan nasional dan

inisiatif penegakan hukum pengetahuan hukum tersebut sebenarnya diperlukan (Anggi Kania Putri dan Taun Taun, 2023).

Pemungutan pajak dilakukan dalam berbagai bidang dan dilakukan sesuai ketentuan hukum di Indonesia. Ketentuan hukum mengenai perpajakan diatur dalam Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan yang diubah sebanyak empat kali dengan perubahan yang keempat, yaitu Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan menjadi Undang-Undang (selanjutnya disingkat sebagai UU Tata Cara Perpajakan).

Alasan pentingnya menyelenggarakan sistem pemungutan pajak yang sederhana adalah karena dengan sederhananya sistem pemungutan pajak dapat memudahkan dan mendorong masyarakat untuk memenuhi kewajibannya di bidang perpajakan (Mardiasmo, 2008), dan dengan berjalannya sistem pemungutan pajak, maka manfaatnya dapat dirasakan oleh masyarakat. Manfaat dari kewajiban membayar pajak tidak dapat dirasakan secara langsung oleh anggota masyarakat karena pendapatan dari pajak yang dikumpulkan oleh negara diperuntukkan untuk kepentingan umum (Salsa Voni Larasati, 2022).

Pemungutan pajak salah satunya didasari asas yuridis, yaitu bahwa hukum pajak harus memiliki kapasitas memberi jaminan hukum untuk menyatakan keadilan secara tegas untuk negara maupun warga negaranya, oleh karena itu di negara hukum pengenaan dan pemungutan pajak hanya dapat dilakukan dengan didasarkan pada undang-undang (R. Santoso Brotodihardjo, 2008).

Salah satu pihak yang merupakan bagian penting dari bidang perpajakan selain dari negara adalah wajib pajak. Wajib pajak memiliki pengertian, yaitu orang maupun badan dengan hak dan kewajiban perpajakan sesuai ketentuan peraturan hukum.

Hukum pajak memuat penjelasan mengenai wajib pajak dan kewajiban wajib pajak terhadap pemerintah, hak-hak pemerintah, obyek-obyek yang kena pajak, penagihan pajak, pengajuan keberatan, dan sebagainya (Mustaqiem, 2008). Wajib pajak merupakan pihak dengan kewajiban membayar pajak, sedangkan pejabat yang berwenang untuk melaksanakan peraturan perundang-undangan perpajakan (Direktur Jenderal Pajak, Direktur Jenderal Bea dan Cukai, Gubernur, Bupati/Walikota, atau pejabat lain yang ditunjuk) merupakan pihak yang mewakili negara dalam urusan perpajakan. Pejabat yang berwenang melaksanakan urusan perpajakan tentu berwenang melakukan pemungutan pajak, penagihan pajak, mengeluarkan Surat Ketetapan Pajak (selanjutnya disingkat SKP), dan tindakan-tindakan lain yang termasuk sebagai wewenangnya, sedangkan wajib pajak memiliki kewajiban salah satunya adalah membayar pajak sesuai jumlah yang harus dibayarkan, namun dalam pelaksanaan urusan perpajakan dapat terjadi kekeliruan, maupun kesalahan dalam hal pernyataan mengenai perpajakan wajib pajak. Salah satu hal yang dapat menimbulkan terjadinya persengketaan antara wajib pajak dan pejabat perpajakan yang berwenang adalah perbedaan pendapat mengenai SKP. Undang-Undang Tata Cara Perpajakan mengatur bahwa jenis-jenis SKP adalah sebagai berikut:

1. SKP Kurang Bayar (selanjutnya disingkat SKPKB);
2. SKP Kurang Bayar Tambahan (selanjutnya disingkat SKPKBT);
3. SKP Nihil (selanjutnya disingkat SKPN); dan
4. SKP Lebih Bayar (selanjutnya disingkat SKPLB).

SKP tentu dapat berdampak bagi wajib pajak berkaitan dengan isinya, baik surat ketetapan berisi mengenai ketetapan kurang bayarnya pajak, kurang bayarnya tambahan pajak, pajak nihil, maupun ketaapan lebih bayarnya pajak, karena SKP dapat mempengaruhi jumlah atau nilai pajak yang menjadi kewajiban bagi wajib pajak. Apabila pejabat perpajakan yang berwenang mengeluarkan SKP, namun wajib pajak merasa informasi yang dimuat tidak tepat, maka tentu dapat merugikan pihak wajib pajak. Hal ini dapat menyebabkan terjadinya

sengketa pajak, karena adanya ketidakselarasan antara apa yang terdapat dalam SKP dengan informasi perpajakan dari sisi pihak wajib pajak.

Wajib pajak dalam Pasal 25 UU Tata Cara Perpajakan dapat melakukan upaya keberatan hanya kepada Direktur Jenderal Pajak atas SKP atau pemungutan pajak oleh pihak ketiga yang didasarkan pada peraturan hukum yang berlaku. Direktur Jenderal Pajak berwenang mengeluarkan surat keputusan atas keberatan wajib pajak. Hak wajib pajak untuk melakukan upaya hukum tidak berhenti sampai pada upaya keberatan saja, namun apabila wajib pajak masih merasa belum mendapat keadilan atas surat keputusan keberatan, maka wajib pajak dapat melakukan upaya hukum banding kepada badan peradilan pajak. Meskipun peraturan perundang-undangan telah mengatur mengenai hak wajib pajak untuk melakukan upaya banding atas Surat Keberatan atas SKP, namun putusan yang dihasilkan oleh pengadilan pajak belum tentu langsung diterima masing-masing pihak dalam sengketa. Memungkinkan bahwa pihak pejabat perpajakan yang berwenang maupun pihak wajib pajak melakukan upaya hukum setelah dibuatnya putusan pengadilan pajak, yaitu dengan melakukan upaya hukum peninjauan Kembali sebagaimana diatur dengan Pasal 77 ayat (3) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak (selanjutnya disingkat UUPP).

Sangat penting bagi masyarakat untuk memahami mengenai tata cara penyelesaian sengketa pajak di pengadilan pajak dan mekanisme peninjauan putusan pengadilan pajak. Penyelesaian sengketa pajak dan upaya hukum peninjauan kembali putusan banding pengadilan pajak tentunya harus dilakukan sesuai dengan mekanisme yang diatur oleh hukum nasional yang berlaku, oleh karena itu judul pasal ini adalah "Mekanisme Peninjauan Kembali atas Putusan Pengadilan Pajak dalam Upaya Penyelesaian Sengketa Perpajakan".

## **METODE**

Pendekatan permasalahan yang digunakan oleh peneliti dalam penelitian ini adalah penelitian hukum yang bersifat normatif. Pendekatan permasalahan yang bersifat normatif berarti pendekatan yang dilakukan berdasarkan bahan hukum utama dengan cara menelaah teori-teori, konsep-konsep, asas-asas hukum serta peraturan perundang-undangan yang berhubungan dengan penelitian ini. Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah bahan hukum primer dan bahan hukum sekunder. Dalam penelitian ini bahan hukum primer yang digunakan, yaitu peraturan perundang-undangan dan bahan hukum sekunder adalah bahan yang didapat dari buku-buku, pendapat para ahli, artikel dan bahan literatur lainnya yang berkaitan dengan penelitian yang akan dilakukan.

Teknik pengumpulan data dilakukan dengan menggunakan cara studi kepustakaan, yaitu pengumpulan data dari sumber-sumber literatur yang berkaitan dengan penelitian yang dilakukan. Teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah Teknik analisis data kualitatif.

## **HASIL DAN PEMBAHASAN**

Sengketa pajak dalam ketentuan Pasal 1 Angka 5 UUPP memiliki definisi sebagai sengketa yang terjadi di bidang perpajakan antara Wajib Pajak atau penanggung Pajak dengan pejabat yang berwenang karena dibuatnya keputusan yang dapat diajukan banding atau gugatan kepada pengadilan pajak. Sengketa pajak dalam hukum pajak tidak berarti objeknya adalah semua Keputusan (M.D. Saidi, 2007). Sengketa pajak terjadi karena keputusan pejabat yang berwenang mengenai urusan perpajakan, dan keputusan yang dimaksud dalam UUPP adalah keputusan sebagaimana dimuat dalam UU Tata Cara Perpajakan, yaitu keputusan Direktur Jenderal Pajak mengenai keberatan atas SKP atau pemungutan pajak oleh pihak ketiga berdasarkan ketentuan hukum yang berlaku.

UU Tata Cara Perpajakan mengatur bahwa terdapat 4 jenis SKP, yaitu SKPKB, SKPKBT, SKPN, dan SKPLB. Masing-masing jenis SKP memuat informasi yang berbeda satu sama lainnya, yaitu sebagai berikut:

1. SKPKB memuat mengenai jumlah atau jumlah kekurangan pajak (termasuk sanksi dan kredit pajak);
2. SKPKBT memuat mengenai tambahan atas jumlah pajak;
3. SKPN memuat mengenai ketetapan bahwa tidak ada lebih bayar pajak ataupun jumlah pajak yang wajib dibayar; dan
4. SKPLB memuat mengenai ketetapan bahwa kredit pajak lebih besar dari nilai pajak yang wajib dibayar.

Direktorat Jenderal Pajak dapat mengeluarkan SKP berdasarkan status pembayaran pajak wajib pajak baik orang maupun badan, namun SKP dapat berisi informasi yang kurang tepat maupun hasil penghitungan yang berbeda dengan hasil penghitungan yang dilakukan oleh wajib pajak. Hal ini berarti SKP dapat menimbulkan hak maupun kewajiban yang tidak tepat bagi wajib pajak. Contohnya adalah apabila A, seorang wajib pajak perorangan mendapatkan SKPKB dengan dimuat di dalamnya bahwa jumlah pajak yang seharusnya dibayarkan oleh A lebih besar dari jumlah pajak yang telah dibayarkan oleh A, sedangkan A telah melakukan penghitungannya dan berdasarkan pembukuan yang dibuatnya seharusnya jumlah pajak yang dibayarkan A sudah sesuai dengan jumlah pajak yang seharusnya dibayarkan, maka dalam hal ini SKPKB dapat merugikan A sebagai wajib pajak. Contoh lainnya adalah apabila B, seorang wajib pajak perorangan mendapatkan SKPN, sedangkan setelah dihitung ternyata B telah membayar pajak lebih dari jumlah yang harus dibayarkan, sehingga seharusnya bukan SKPN yang diterima oleh B, tapi SKPLB.

Adanya SKP yang diberikan kepada wajib pajak dapat dijadikan obyek sengketa pajak. Wajib pajak meskipun menerima SKP yang keliru atau tidak tepat tidak dapat langsung melakukan upaya hukum banding atau gugatan melalui pengadilan pajak, melainkan harus melakukan upaya keberatan terlebih dahulu kepada Direktur Jenderal Pajak dengan mengikuti ketentuan dalam Pasal 25 UU Tata Cara Perpajakan.

Keputusan atas keberatan yang diajukan wajib pajak memungkinkan bahwa masih tetap dirasa tidak adil bagi wajib pajak, sehingga memungkinkan untuk menyebabkan kerugian bagi wajib pajak. Wajib pajak, sesuai ketentuan hukum di bidang perpajakan masih dapat melakukan upaya hukum terhadap keputusan atas keberatan, yaitu dengan melakukan upaya permohonan banding. Pasal 27 UU Tata Cara Perpajakan memuat bahwa wajib pajak dapat melakukan permohonan banding kepada badan peradilan pajak yang objeknya adalah surat keputusan atas keberatan.

Ketentuan hukum mengenai tata cara melakukan upaya banding atas keputusan atas keberatan mengenai SKP diatur dalam UUPP. Wajib pajak baru dapat melakukan upaya hukum ke pengadilan pajak apabila telah menempuh upaya hukum keberatan atas SKP terlebih dahulu kepada Direktur Jenderal Pajak dan telah mendapatkan keputusan atas keberatan tersebut. Hal ini berarti bahwa apabila wajib pajak belum melakukan upaya keberatan atas SKP dan belum mendapatkan surat keputusan atas keberatan atas SKP, maka wajib pajak tidak dapat melakukan upaya hukum ke pengadilan pajak.

Wajib pajak memang dapat melakukan upaya banding atas surat keputusan atas keberatan atas SKP, namun pengajuan banding ke pengadilan pajak tentu harus diajukan dengan alasan-alasan yang jelas dan harus sesuai dengan ketentuan jangka waktu sesuai Pasal 35 UUPP bahwa banding diajukan paling lambat 3 bulan sejak tanggal diterima keputusan atas keberatan atas SKP. Pengajuan banding harus diajukan dengan surat banding kepada pengadilan pajak yang dibuat dalam Bahasa Indonesia. Apabila seorang atau suatu badan wajib pajak memiliki lebih dari 1 objek sengketa pajak, yaitu lebih dari 1 SKP, maka berdasarkan Pasal 36 ayat (1) UUPP harus diajukan 1 surat banding untuk 1 keputusan atas keberatan atas SKP.

Upaya wajib pajak untuk melakukan penyelesaian sengketa pajak di pengadilan pajak tidak dapat langsung ditempuh saat wajib pajak menemukan kesalahan atau kekeliruan pada SKP yang diterimanya, namun harus melalui tahap-tahap dan tata cara yang ditentukan dalam ketentuan peraturan perundang-undangan, sehingga upaya hukum penyelesaian sengketa pajak melalui pengadilan pajak merupakan upaya lanjutan dari upaya wajib pajak sebelumnya untuk mendapatkan keadilan.

Upaya banding merupakan tahap kedua dari upaya penyelesaian sengketa pajak yang objeknya adalah SKP wajib pajak. Upaya banding dapat dilakukan oleh wajib pajak dengan mengikuti tata cara dalam UU Tata Cara Perpajakan dan UUPP, namun putusan pengadilan pajak mengenai upaya banding yang diajukan wajib pajak dapat bersifat menolak, mengabulkan sebagian atau seluruhnya, menambah jumlah pajak, tidak dapat diterima, membetulkan kesalahan tulis dan/atau kesalahan hitung dan/atau membatalkan.

Hal ini berarti bahwa setelah melakukan banding mengenai keputusan atas keberatan atas SKP wajib pajak memungkinkan bahwa wajib pajak merasa belum mendapat keadilan dengan putusan pengadilan pajak. UUPP tidak mengenal prosedur kasasi atas putusan banding sengketa pajak sebagaimana dimuat dalam Pasal 80 ayat (2) bahwa terhadap putusan pengadilan pajak baik menolak, mengabulkan, menambah pajak yang harus dibayar, atau putusan lainnya tidak dapat lagi diajukan upaya gugatan, banding, atau kasasi.

Apabila dalam suatu sengketa pajak telah dilakukan upaya keberatan dan telah dilakukan juga upaya banding ke pengadilan pajak, maka upaya hukum wajib pajak di pengadilan pajak sudah tidak dapat dilanjutkan, karena tidak dikenal mekanisme upaya kasasi dalam pengadilan pajak. Prosedur penyelesaian sengketa pajak di pengadilan pajak tidak memungkinkan upaya kasasi, namun bukan berarti wajib pajak tidak dapat melakukan upaya hukum atas putusan pengadilan pajak mengenai sengketa pajaknya.

Pasal 77 ayat (1) UUPP mengatur bahwa putusan pengadilan pajak merupakan putusan akhir yang berkekuatan hukum tetap, namun dalam ayat (3) dimungkinkan pihak-pihak yang bersengketa mengajukan peninjauan kembali atas putusan Pengadilan Pajak kepada Mahkamah Agung. Pasal 89 UUPP mengatur bahwa permohonan peninjauan kembali hanya dapat diajukan 1 kali kepada Mahkamah Agung melalui pengadilan pajak dan permohonan peninjauan kembali dapat dicabut sebelum diputus, namun apabila permohonan peninjauan kembali dicabut, maka tidak dapat diajukan lagi permohonan peninjauan kembali. Adapun upaya peninjauan kembali tidak dapat dilakukan untuk semua alasan, namun hanya alasan-alasan yang dimuat dalam Pasal 91 UUPP:

1. putusan pengadilan pajak didasarkan pada kebohongan atau tipu muslihat pihak lawan atau bukti-bukti palsu;
2. terdapat bukti tertulis baru yang bersifat penting dan dapat mempengaruhi hasil putusan apabila diketahui pada tahap persidangan;
3. telah dikabulkan hal yang tidak dituntut atau lebih dari yang dituntut, kecuali yang diputus mengabulkan (sebagian atau seluruhnya) dan menambah jumlah/ nilai pajak;
4. suatu bagian dari tuntutan tanpa dipertimbangkan belum diputus; atau
5. terdapat putusan yang tidak sesuai dengan ketentuan hukum yang berlaku.

Berdasarkan alasan-alasan yang dimuat dalam Pasal 91, maka alasan-alasan tersebut dapat dikelompokkan menjadi 2 jenis alasan, yaitu alasan yang berkaitan dengan bukti dan/atau pihak dan alasan yang berkaitan dengan materi putusan. Alasan karena bukti dan/atau pihak adalah alasan pengajuan peninjauan kembali karena adanya kebohongan atau tipu muslihat yang melibatkan para pihak dalam sengketa atau karena adanya bukti-bukti palsu. Jenis alasan ini mencakup mengenai perbuatan para pihak dan adanya bukti palsu (perbuatan para pihak maupun bukan perbuatan para pihak), sehingga yang termasuk dalam jenis alasan ini adalah alasan pada huruf a dan b. Jenis alasan karena materi putusan adalah alasan pengajuan peninjauan kembali berkaitan dengan hasil putusan dan/atau pertimbangan putusan. Jenis alasan ini mencakup mengenai putusan yang mengabulkan sebagian atau

seluruhnya, putusan yang menambah nilai pajak, tuntutan dalam banding yang belum diputus tanpa dipertimbangkan, dan putusan tidak selaras dengan peraturan hukum, sehingga yang termasuk dalam jenis alasan ini adalah alasan pada huruf c, d, dan e.

Adapun ketentuan waktu untuk melakukan permohonan peninjauan kembali atas putusan pengadilan pajak dapat berbeda antara karena alasan yang satu dan alasan yang lain. Ketentuan hukum mengenai ketentuan waktu mengajukan permohonan peninjauan kembali telah dimuat dalam Pasal 92 UUPP, yaitu sebagai berikut:

1. Dalam hal salah satu pihak dalam sengketa pajak hendak mengajukan permohonan peninjauan kembali karena alasan adanya unsur kebohongan, tipu muslihat, atau bukti palsu, maka permohonan peninjauan kembali dilakukan paling lambat 3 bulan sejak:
  - diketahuinya mengenai hal tersebut; atau
  - sejak putusan hakim pengadilan pidana yang menyatakan bahwa bukti-bukti merupakan bukti-bukti palsu memperoleh kekuatan hukum tetap.
2. Dalam hal salah satu pihak dalam sengketa pajak hendak mengajukan permohonan peninjauan kembali karena alasan adanya bukti tertulis baru yang bersifat penting dan dapat mempengaruhi hasil putusan pengadilan pajak, maka permohonan peninjauan kembali dilakukan dalam jangka waktu 3 bulan sejak ditemukannya surat-surat bukti, namun perlu diketahui bahwa surat-surat bukti yang menjadi alasan permohonan peninjauan kembali sengketa pajak hari dan tanggal ditemukannya harus dinyatakan di bawah sumpah dan disahkan pejabat yang berwenang sebagaimana diatur dalam Pasal 92 ayat (2) UUPP;
3. Dalam hal salah satu pihak dalam sengketa hendak mengajukan permohonan peninjauan kembali karena alasan putusan mengabulkan hal yang tidak dituntut atau lebih dari yang dituntut (dengan pengecualian putusan dalam UUPP Pasal 80 ayat (1) huruf b dan c), maka pengajuan permohonan peninjauan kembali dilakukan paling lambat 3 bulan sejak tanggal putusan dikirim;
4. Dalam hal salah satu pihak dalam sengketa hendak mengajukan permohonan peninjauan kembali karena alasan suatu bagian dari tuntutan tanpa dipertimbangkan belum diputus, maka pengajuan permohonan peninjauan kembali dilakukan dalam jangka waktu 3 bulan sejak tanggal putusan dikirim; atau
5. Dalam hal salah satu pihak dalam sengketa hendak mengajukan permohonan peninjauan kembali karena alasan terdapat putusan yang tidak sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan, maka pengajuan permohonan peninjauan kembali dilakukan dalam jangka waktu 3 bulan sejak tanggal putusan dikirim.

Upaya hukum peninjauan kembali dapat dilakukan wajib pajak atau pejabat perpajakan yang berwenang atas putusan banding dalam suatu sengketa pajak selama alasan yang mendasari dan jangka waktu melakukan pengajuan permohonan peninjauan kembali sesuai dengan ketentuan-ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku di bidang tata cara perpajakan dan pengadilan pajak.

## **KESIMPULAN**

Prosedur penyelesaian sengketa pajak telah diatur dalam peraturan perundang-undangan, yaitu dalam UU Tata Cara Perpajakan dan UUPP. Ketika Wajib Pajak, baik perorangan maupun badan menerima SKP dan merasa bahwa isi dari SKP yang diterima tidak tepat dan tidak sesuai dengan penghitungan pajak yang telah dibuat sendiri oleh Wajib Pajak, maka dapat menimbulkan terjadinya sengketa pajak. Wajib pajak dapat melakukan upaya keberatan atas SKP yang diterimanya kepada Direktur Jenderal Pajak dan sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku di bidang perpajakan Direktur Jenderal Pajak dapat memberikan putusan atas keberatan yang diajukan. Keputusan Direktur Jenderal Pajak atas keberatan dari Wajib Pajak atas SKP masih memungkinkan untuk dirasa tidak adil oleh Wajib Pajak, sehingga Wajib Pajak yang merasa keberatan dengan keputusan atas

keberatan mengenai SKP yang diajukan kepada Direktur Jenderal Pajak sebagaimana diatur dalam UU Tata Cara Perpajakan dan UUPP dapat melakukan upaya banding ke pengadilan pajak.

Upaya hukum bagi wajib pajak untuk melakukan penyelesaian sengketa pajak tidak hanya sebatas sampai menempuh upaya hukum keberatan dan juga banding pada pengadilan pajak saja, namun dapat juga selanjutnya melakukan upaya permohonan peninjauan kembali kepada Mahkamah Agung atas putusan banding dari pengadilan pajak atas sengketa pajak wajib pajak dengan alasan-alasan yang sesuai dengan ketentuan yang telah diatur dalam UUPP, serta dengan mengikuti ketentuan waktu untuk mengajukan permohonan peninjauan kembali dalam UUPP.

## REFERENSI

- Brotodihardjo, R. Santoso. 2008. Pengantar Ilmu Hukum Pajak, (Bandung: PT. Refika Aditama).
- Fidel. 2008. Pajak Penghasilan, (Jakarta: Carofin Publishing).
- Kusumaatmadja, Mochtar. 1975. Hukum Masyarakat dan Pembangunan Hukum Nasional, (Bandung: Bina Cipta).
- Larasati, Salsa Voni, "Peran Hukum Pajak dalam Meningkatkan Kepatuhan Wajib Pajak Membayar Pajak", *Jurnal Hukum, Humaniora, Masyarakat dan Budaya*, Volume 2, Nomor 1, 2022.
- Mardiasmo. 2008. Perpajakan Edisi Revisi, (Yogyakarta: CV Andy Offset).
- Mustaqiem. 2008. Pajak Daerah dalam Transisi Otonomi Daerah, (Jakarta: FH UII Press).
- Putri, Anggi Kania dan Taun Taun, "Peranan Hukum Pajak Dalam Pembangunan Ekonomi Nasional Guna Mencapai Tujuan Negara", *Jurnal Ilmiah Wahana Pendidikan*, Volume 9, Nomor 1, Januari 2023.
- Resmi, Siti. 2003. Perpajakan: Teori dan Kasus, Edisi Pertama, (Jakarta: Salemba Empat).
- Saidi, M.D. 2007. Perlindungan Hukum Wajib Pajak dalam Penyelesaian Sengketa Pajak, (Jakarta: Raja Grafindo Persada).
- Sartono, "Perkembangan Hukum Perpajakan di Indonesia", *Journal on Education*, Volume 05, Nomor 03, Maret-April 2023.
- Setiady, Tri, "Implikasi Utang Pajak berdasarkan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2008 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan terhadap Wajib Pajak", *Fiat Justisia Jurnal Ilmu Hukum*, Volume 9, Nomor 2, April-Juni 2015.
- Soemitro, H. Rochmat. 1987. Asas Dan Dasar Perpajakan, (Bandung: Eresco).
- Waluyo dan Wirawan B. Ilyas. 2003. Perpajakan Indonesia, Edisi Revisi, (Jakarta: Salemba Empat).
- Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.
- Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 9 Tahun 1994 tentang Perubahan atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.
- Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 16 Tahun 2000 tentang Perubahan Kedua atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.
- Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak.
- Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara
- Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan
- Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 16 Tahun 2009 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2008 tentang Perubahan



Keempat atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan menjadi Undang-Undang.