

BAB I

PENDAHULUAN

A. Latar Belakang Masalah

Dalam Pembukaan Undang-Undang Dasar 1945 yang berbunyi “melindungi segenap bangsa Indonesia dan seluruh tumpah darah Indonesia dan untuk memajukan kesejahteraan umum, mencerdaskan kehidupan bangsa dan ikut melaksanakan ketertiban dunia yang berdasarkan keadilan sosial”.¹ Negara Republik Indonesia adalah Negara Hukum berdasarkan Pancasila dan Undang-Undang Dasar 1945, dalam perkembangannya telah menghasilkan pembangunan yang pesat dalam kehidupan nasional yang perlu dilanjutkan dengan dukungan pemerintah dan seluruh potensi masyarakat. Dalam menyelenggarakan pemerintah, negara mempunyai kewajiban untuk menjaga kepentingan rakyatnya, baik dalam bidang kesejahteraan, keamanan, pertahanan, maupun kecerdasan kehidupannya. Keberhasilan pelaksanaan pembangunan memerlukan dana yang tidak sedikit, kebutuhan untuk pembangunan sifatnya proporsional dan disesuaikan dengan kebutuhan pembangunan yang sedang dan akan berlangsung. Kebutuhan akan dana pembangunan dapat diperoleh melalui berbagai cara yang kesemuanya diharapkan dapat memperkuat sektor keuangan negara dalam hal ini adalah sektor pajak.

Banyak definisi atau batasan pajak yang telah dikemukakan oleh para pakar, yang satu sama lain pada dasarnya memiliki tujuan yang sama, yaitu

¹ “Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia 1945” (1945)

merumuskan pengertian pajak sehingga mudah dipahami. Perbedaannya hanya terletak pada sudut pandang yang digunakan oleh masing-masing pihak pada saat merumuskan pengertian pajak. Dalam bukunya yang cukup dikenal, yaitu Pengantar Ilmu Hukum Pajak, R. Santoso Brotodihardjo, S.H. antara lain menyitir definisi dari Prof. Dr. P.J.A. Adriani sebagai berikut:²

"Pajak adalah iuran kepada negara (yang dapat dipaksakan) yang terutang oleh yang wajib membayarnya menurut peraturan-peraturan, dengan tidak mendapat prestasi kembali yang langsung dapat ditunjuk dan yang gunanya adalah untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran umum berhubung dengan tugas negara untuk menyelenggarakan pemerintahan."

Dari definisi tersebut dapat diketahui ciri-ciri yang melekat pada pengertian pajak, yaitu:³

- a. Pajak dipungut berdasarkan undang-undang serta aturan pelaksanaannya.
- b. Dalam pembayaran pajak tidak dapat ditunjukkan adanya kontraprestasi secara individu oleh Pemerintah
- c. Pajak dipungut oleh negara (Pemerintah Pusat maupun Pemerintah Daerah).
- d. Pajak diperuntukkan membiayai pengeluaran Pemerintah dan apabila pemasukannya masih surplus, dipergunakan untuk membiayai *"public investment."*

² Santoso Brotodiharjo R, *Pengantar Ilmu Hukum Pajak*, (Bandung: PT Eresco, 1982), 2.

³ Untung Sukarji, *Pajak Pertambahan Nilai* (Depok: PT Raja Grafindo Persada, 2015), 1.

Dari empat unsur yang menjadi ciri-ciri pajak ternyata hanya menggambarkan bahwa fungsi pajak semata-mata sebagai sarana untuk memasukkan uang sebagai pendapatan negara (fungsi *budgetair*). Apabila dikaji lebih jauh sebenarnya masih ada satu fungsi lagi yang belum tersentuh, yaitu fungsi mengatur (*regulerent*).⁴ Dalam menjalankan fungsi mengatur, pajak dapat digunakan sebagai alat untuk mengatur kebijaksanaan perekonomian suatu negara. Oleh karena itu, fungsi mengatur ini dapat ditambahkan sebagai unsur kelima.

Dalam fungsi *budgeter*, pajak menyediakan dana untuk menjalankan tugas-tugas rutin negara serta melaksanakan pembangunan. Apabila masih terdapat sisa (surplus/*public saving*), dana tersebut digunakan untuk membiayai investasi pemerintah. Apabila surplus atau *public saving* tidak mencukupi untuk membiayai pembangunan, maka terdapat alternatif pendanaan yang bersumber hutang.⁵

Atas dasar kelima unsur tersebut, maka dalam buku "Pengantar Singkat Hukum Pajak", Prof. Dr. Rochmat Soemitro, S.H. merumuskan definisi pajak sebagai berikut:⁶

"Pajak adalah peralihan kekayaan dari sektor swasta ke sektor publik berdasarkan undang-undang yang dapat dipaksakan dengan tidak mendapat imbalan (tegenprestatie) yang secara langsung dapat ditunjukkan, yang digunakan untuk membiayai pengeluaran umum dan yang digunakan sebagai alat pendorong, penghambat atau pencegah untuk mencapai tujuan yang ada di luar bidang keuangan negara."

⁴ Rochmat Soemitro, *Dasar-dasar Hukum Pajak Pendapatan* (Jakarta: Salemba Empat, 2007), 106.

⁵ Soemitro, 109.

⁶ Rochmat Soemitro, *Pengantar Singkat Hukum Pajak* (Bandung: PT Eresco, 1988), 12.

Definisi tersebut lebih bersifat ekonomis karena penekanannya pada faktor peralihan kekayaan dan manfaat pajak bagi masyarakat. Apabila ditinjau dari segi hukum, menurut Prof. Dr. Rochmat Soemitro, S.H. Pajak adalah perikatan yang timbul karena undang-undang yang mewajibkan seseorang yang memenuhi syarat-syarat yang ditentukan oleh undang-undang (*Taatbestand*) untuk membayar sejumlah uang ke Kas Negara yang dapat dipaksakan, tanpa mendapatkan imbalan yang secara langsung dapat ditunjuk. yang digunakan untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran negara (rutin dan pembangunan) dan yang digunakan sebagai alat (pendorong atau penghambat) untuk mencapai tujuan di luar bidang keuangan.

Dari definisi yang terakhir ini, penekanannya lebih dititikberatkan pada pajak sebagai suatu perikatan, dan pada hak dan kewajiban baik yang ada pada masyarakat maupun negara. Ciri-ciri pajak tersebut membedakan pengertian pajak dengan jenis pungutan lain seperti retribusi, sumbangan, dan lain-lain. Berdasarkan Pasal 1 angka 1 Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Perubahan Keempat atas Undang-Undang No. 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, menyebutkan:

“Pajak adalah kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan Undang-Undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat”.

Pajak sebagai sumber utama pendapatan Negara telah menjadi primadona dibanyak negara sebagai suatu sumber pembiayaan pengelolaan

Negara, karena sumber tersebut telah memberikan penerimaan terbesar bagi negara serta merupakan salah satu sumber dana utama dalam melakukan pembangunan termasuk di Indonesia yang terkonstruksi dalam Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara yang merupakan bagian dari rencana kerja pemerintah setiap tahun dalam mengelola Negara, Pajak juga dimaknai sebagai suatu usaha untuk mewujudkan kemandirian suatu Negara dalam pembiayaan pembangunan yaitu menggali dana yang berasal dari dalam Negeri.⁷

Pemerintah menempatkan kewajiban perpajakan sebagai salah satu perwujudan kewajiban kenegaraan yang merupakan sarana dalam pembiayaan Negara dalam Pembangunan Nasional guna tercapainya tujuan negara. Pajak merupakan sumber pendapatan negara yang sangat penting bagi penyelenggaraan pemerintahan dan pelaksanaan pembangunan nasional. Penting dan strategisnya peran serta sektor perpajakan dalam penyelenggaraan pemerintah dapat dilihat Anggaran Belanja Negara (APBN) dan Rencana APBN setiap tahun yang disampaikan pemerintah, yaitu terjadinya peningkatan persentase sumbangan pajak dari tahun ke tahun.⁸

⁷ Sony Devano dan Siti Kurnia, *Perpajakan, Konsep, Teori dan Isu* (Jakarta: Kencana Media Grup, 2006), 52.

⁸ Wirawan B. Ilyas dan Richard Burton, *Hukum Pajak* (Jakarta: Salemba Empat, 2008), 11.

Sejalan dengan proyeksi perekonomian domestik yang disertai upaya

Penerimaan Perpajakan

Tumbuh 9,0%, Penerimaan Perpajakan 2024 diperkirakan Rp2.309,9 T



optimalisasi pendapatan negara dengan tetap menjaga kelestarian lingkungan dan iklim dunia usaha, pendapatan negara pada APBN tahun anggaran 2024 ditargetkan sebesar Rp2.802,3 triliun Kontribusi pendapatan negara terutama berasal dari penerimaan perpajakan dan PNBPN. Penerimaan Perpajakan dalam APBN tahun anggaran 2024 ditargetkan mencapai Rp2.309,9 triliun atau tumbuh 9,0%. Optimalisasi Penerimaan Perpajakan sejalan dengan proyeksi ekonomi, efektivitas implementasi UU HPP, dan Peningkatan Kepatuhan Dan Integrasi Teknologi.

Semenjak Indonesia tidak dapat lagi mengandalkan pemasukan negara dari Bahan Bakar Minyak (BBM), pemerintah berupaya untuk mengoptimalkan pemasukan dari sektor pajak untuk pembangunan.⁹

⁹ Yoserwan, "Fungsi Sekunder Hukum Pidana dalam Penanggulangan Tindak Pidana Perpajakan," De Jure 20, no. 2 (2020): 165.

Gambar 2: Pendapatan Negara 2024



Urgennya pemasukan sektor pajak dalam pembangunan nasional bisa terlihat dalam postur Anggaran Pendapatan Belanja Negara (APBN). Dalam APBN 2024, dengan target pendapatan Negara sebesar Rp.2.802,3 triliun, sebesar 82,43 persen atau Rp. 2.309,9 triliun berasal dari sektor pajak, sedangkan sisanya sekitar 17,56 persen atau sekitar Rp.492 triliun berasal dari Penerimaan Negara Bukan Pajak (PNBP), dan 0,01 persen atau sekitar Rp. 0,4 triliun berasal dari hibah.

Dasar hukum paling utama bagi berlakunya pajak di Indonesia adalah Pasal 23A UUD 1945 (Amandemen IV) yang berbunyi "*Pajak dan pungutan*

lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan undang-undang". Itu berarti semua peraturan perpajakan haruslah merujuk pada suatu undang-undang termasuk perangkat hukum di bawahnya sepanjang terdapat pelimpahan dari undang-undang yang mengaturnya.¹⁰

Pajak harus didasarkan dengan peraturan perundang-undangan sehingga Negara dapat memaksakan kepada pihak yang wajib membayarnya dan dapat mentukan sanksi yang dapat dikenakan kepada Warga Negara yang tidak melaksanakan kewajiban secara benar, sehingga Negara tidak sewenang-wenang dan masyarakat dapat mematuhi.

Dasar hukum Pajak Pertambahan Nilai Indonesia adalah Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah yang lebih dikenal dengan nama UU Pajak Pertambahan Nilai 1984, dalam memori penjelasan Bagian UMUM UU PPN 1984 yang mengemukakan bahwa PPN adalah pajak atas konsumsi barang dan jasa di Daerah Pabean yang dikenakan secara bertingkat di setiap jalur produksi dan distribusi. Pengenaan PPN sangat dipengaruhi oleh perkembangan transaksi bisnis serta pola konsumsi masyarakat yang merupakan objek PPN.¹¹

Pajak atas konsumsi adalah pajak yang dikenakan atas pengeluaran yang ditujukan untuk konsumsi. John F. Due dan Ann F. Friedlaender

¹⁰ Purno Murtopo, *Perpajakan Pendekatan Sertifikasi A-B-C* (Jakarta: Mitra Wacana Media, 2011), 2.

¹¹ Untung Sukarji, *Pajak Pertambahan Nilai* (Depok: PT Raja Grafindo Persada, 2015), 54.

membedakan pajak atas konsumsi menurut sudut pendekatannya menjadi dua, yaitu:¹²

- a. Pendekatan langsung pajak atas pengeluaran (*expenditure tax*), yaitu pajak yang berlaku bagi seluruh pengeluaran untuk konsumsi yang merupakan hasil penjumlahan seluruh penghasilan dikurangi pengeluaran untuk tabungan dan pembelian aktiva.
- b. Pendekatan tidak langsung atau pendekatan pajak komoditi, yaitu pajak dikenakan atas penjualan komoditi yang dipungut terhadap pengusaha yang melakukan penjualan. Pajak ini kemudian dialihkan kepada pembeli selaku pemikul beban pajak.

Yang termasuk ke dalam kelompok ini antara lain adalah Pajak Penjualan, Pajak Peredaran, Pajak Pertambahan Nilai, Cukai.

Sebagai pajak atas konsumsi umum dalam negeri, Pajak Pertambahan Nilai hanya dikenakan atas konsumsi Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak yang dilakukan di dalam negeri. Oleh karena itu, komoditi impor dikenai Pajak Pertambahan Nilai dengan persentase yang sama dengan produk domestik. Sebagai pajak atas konsumsi sebenarnya. Tujuan akhir Pajak Pertambahan Nilai adalah mengenakan pajak atas pengeluaran untuk konsumsi (*a tax on consumption expenditure*) baik yang dilakukan oleh perseorangan maupun oleh badan baik badan swasta maupun badan

¹² John F Due dan Ann Friedlaender, *Keuangan Negara Perekonomian Sektor Publik* (Jakarta: Erlangga, 1984), 332.

Pemerintah dalam bentuk belanja barang atau jasa yang dibebankan pada anggaran belanja negara.¹³

Berikut kontribusi penerimaan per jenis Pajak, penerimaan PPN berkontribusi sebesar 40,8%:

1. Penerimaan PPh dipengaruhi proyeksi pertumbuhan ekonomi perbaikan utilisasi tenaga kerja.
2. Penerimaan PPN dan PPnBM dipengaruhi peningkatan konsumsi domestik, perluasan basis pajak.
3. PBB dan Pajak Lainnya dipengaruhi objek pajak PBB-P3 dan fluktuasi harga komoditas, peningkatan aktivitas transaksi bermaterai.

Gambar 3: Kontribusi Penerimaan PPN



Sejak tahun 1984 telah terjadi perubahan besar dalam sistem perpajakan dari *Official Assessment System* ke *Self Assessment System* maka pada pelaksanaan pemungutan pajak, adakalanya terjadi perbedaan pendapat

¹³ Sukarji, *Pajak Pertambahan Nilai*, 2015, 30.

antara Wajib Pajak dengan Fiskus. Perbedaan antara Wajib Pajak dan Fiskus terjadi karena tidak dapat titik temu dalam persepsi penafsiran peraturan perundang-undangan penghitungan serta penerapan peraturan perundang-undangan secara jelas.¹⁴ Perbedaan antara Wajib Pajak dan Fiskus tersebut dapat menyebabkan terjadinya sengketa pajak.

Sengketa pajak berdasarkan ketentuan Pasal 1 angka 5 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 Tentang Pengadilan Pajak, *“yang dimaksud dengan sengketa pajak adalah sengketa yang timbul dalam bidang perpajakan antara Wajib Pajak atau Penanggung Pajak dengan pejabat yang berwenang sebagai akibat dikeluarkannya keputusan yang dapat diajukan Banding atau Gugatan kepada Pengadilan Pajak berdasarkan ketentuan pajak yang berlaku”*.

Sengketa pajak terjadi akibat adanya perbedaan pendapat antara Wajib Pajak dengan Fiskus mengenai Surat Ketetapan Pajak yang diterbitkan. Sengketa pajak perlu diselesaikan secara adil dengan prosedur dan proses yang cepat, murah, sederhana, serta memberi kepastian hukum. Dalam hal ini, peradilan administrasi dibutuhkan dalam hukum pajak. Unsur-unsur yang menentukan bahwa suatu perselisihan termasuk wewenang peradilan administrasi pajak adalah sifat dan pihak berselisih dan sifat perselisihannya. Disini yang menjadi pihak adalah pemerintah khusus dalam kualitasnya sebagai Fiskus dan pihak lain adalah rakyat selaku Wajib Pajak. Fiskus

¹⁴ Ruki Komariah dan Ali Purwito M, *Pengadilan Pajak Proses Banding Sengketa Pajak, Pabean, dan Cukai* (Jakarta: Badan Penerbit Fakultas Hukum Universitas Indonesia, 2006), 56.

sebagai pihak yang bersengketa sekaligus menjadi pihak yang mengambil keputusan dalam perselisihan pajak yang bersangkutan. Hal ini mengakibatkan adanya suatu *dispute* yang dapat terjadi antara Fiskus dan Wajib Pajak itu sendiri hal ini dikarenakan adanya penerbitan Surat Ketetapan Pajak (SKP).

Majelis Hakim Pengadilan Pajak bertugas menegakkan keadilan sesuai dengan irah-irah yang dibuat pada kepala Putusan Nomor: PUT-012524.16/2021/PP/M.IVA Tahun 2024, yang berbunyi “DEMI KEADILAN BERDASARKAN KETUHANAN YANG MAHA ESA”. Memeriksa dan memutus sengketa pajak pada tingkat pertama dan terakhir dengan Acara Biasa mengenai banding terhadap Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-00637/KEB/WPJ.06/2021 tanggal 12 Agustus 2021 tentang Keberatan Wajib Pajak atas Surat Ketetapan Pajak Nihil Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Nomor 00150/507/18/023/20 tanggal 20 Juli 2020, Masa Pajak Desember 2018, yang terdaftar dalam berkas sengketa Nomor 012524.16/2021/PP.¹⁵

Bahwa objek sengketa berupa Keputusan Terbanding Nomor KEP-00637/KEB/WPJ.06/2021 tanggal 12 Agustus 2021 tentang Keberatan Pemohon Banding atas Surat Ketetapan Pajak Nihil Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Nomor 00150/507/18/023/20 tanggal 20 Juli 2020 Masa Pajak Desember 2018 termasuk sengketa pajak sehingga berdasarkan

¹⁵ Pengadilan Pajak, Putusan Banding Pengadilan Pajak No.PUT-012524.16/2021/PP/M.IVA Tahun 2024 (2021).

ketentuan Pasal 31 ayat (1) dan ayat (2) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak merupakan kewenangan Pengadilan Pajak;

Menimbang bahwa terbukti pokok sengketa dalam Banding ini adalah sebagai berikut:

Tabel 1: Pokok Sengketa

No.	Uraian	Menurut		Nilai Sengketa (Rp)
		Pemohon Banding (Rp)	Terbanding (Rp)	
1.	Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan	22.076.200.000,00	0,00	22.076.200.000,00

Menimbang bahwa Terbanding melakukan koreksi Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan sebesar Rp22.076.200.000,00 karena Faktur pajak nomor 010.006-18.07680375 tanggal 1 November 2018 dan nomor 010.006-18.07682228 tanggal 13 Desember 2018, tidak dapat dikreditkan karena tidak memenuhi ketentuan Pasal 9 ayat (8) huruf a UU PPN; Pertimbangan hukum Pengadilan Pajak adalah bahwa dengan demikian sengketa banding merupakan sengketa yang lebih bersifat yuridis.

Hakim Majelis IVA Pengadilan Pajak berpendapat Tidak Terdapat Cukup Bukti dan Dasar Hukum untuk mengabulkan permohonan banding Pemohon Banding dan Majelis berpendapat terdapat cukup bukti dan dasar hukum untuk mempertahankan koreksi dari Terbanding, yaitu sebesar Rp 22.076.200 .000,00,

maka Majelis Hakim Pengadilan Pajak berkesimpulan untuk menggunakan kuasa Pasal 80 Ayat (1) huruf a Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak untuk Menolak Permohonan Banding.

Dari putusan tersebut dapat digarisbawahi bahwa perkara pada putusan Nomor PUT-012524.16/2021/PP/M.IVA Tahun 2024 berawal dari pengajuan keberatan dan banding oleh pemohon banding terhadap putusan pengadilan pajak tersebut antara PT Harapanjaya Bumipertiwi melawan Direktorat Jenderal Pajak atas koreksi pajak masukan sebesar Rp. 22.076.200.000,00 yang dilakukan oleh terbanding (Direktorat Jenderal Pajak). Penolakan Direktorat Jenderal Pajak (DJP) terhadap pengkreditan pajak masukan oleh PT Harapanjaya Bumipertiwi atas pembelian sebidang tanah pada Desember 2018 dengan alasan faktur pajak atas pembayaran uang muka diterbitkan sebelum pemohon banding dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak (PKP). Padahal faktanya, pengukuhan sebagai PKP telah dilakukan sebelum transaksi final dan penerbitan faktur yang sah. Penolakan ini mengacu pada Pasal 9 ayat (8) huruf a Undang-Undang PPN yang sebenarnya telah dicabut melalui Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2020 tentang Cipta Kerja.

Dipersidangan, Majelis Hakim mempertimbangkan ketentuan formal dan material perpajakan terkait saat terutangnya PPN, penerbitan faktur pajak, serta prosedur pembatalan faktur pajak. Hakim berpendapat bahwa penerbitan faktur atas pembayaran uang muka pada 1 November dan 13 Desember 2018 telah sesuai ketentuan Pasal 11 ayat (2) Undang-Undang PPN, meskipun pada saat itu pemohon banding belum berstatus PKP. Namun, faktur pajak tersebut kemudian

dibatalan tanpa pengembalian uang muka, yang menurut ketentuan Pasal 3 PMK No. 151/PMK.03/2013 pembatalan faktur tidak sah dan bertentangan dengan ketentuan peraturan menteri keuangan tersebut.¹⁶ Faktur yang dibatalan secara tidak sah tetap sah secara hukum dan dapat dijadikan dasar pengkreditan. Meskipun pada saat transaksi terjadi pembayaran pendahuluan yang seharusnya dilakukan pada bulan Desember 2018 tapi dibayar di bulan November 2018 tidak menghilangkan hak mengkreditkan faktur pajak tersebut karena menurut Pasal 7 Ayat (2) PMK No. 151/PMK.03/2013 belum melampaui jangka waktu 3 (tiga) bulan sejak faktur pajak dibuat.

Dari permasalahan tersebut maka penulis tertarik untuk melakukan suatu penelitian dan menyusunnya dalam penulisan hukum tesis yang berjudul: “Tinjauan Yuridis atas Putusan Pengadilan Pajak Terkait dengan Ketentuan Pasal 9 ayat (9) Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 Tentang Perubahan Ketiga atas Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 Tentang Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah” (Studi Kasus Putusan Pengadilan Pajak nomor : PUT-012524.16/2021/PP/M.IVA Tahun 2024 tanggal 2 April 2024). Penulis akan menganalisis penerapan rasa keadilan dalam pertimbangan hukum pengadilan pajak atas koreksi pengkreditan pajak masukan dalam putusan *a quo* untuk meninjau sejauh mana pertimbangan hukum dalam putusan tersebut mencerminkan prinsip keadilan substansial dan proporsional. Teori keadilan klasik khususnya teori Adam Smith dan Aristoteles digunakan dalam penelitian ini sebagai pisau

¹⁶ Pengadilan Pajak.

analisis untuk membedah putusan ini. Selain itu penulis juga akan menganalisis permasalahan hukum terkait koreksi pajak masukan atas pembelian tanah oleh PT Harapanjaya Bumipertiwi dengan pendekatan teori tujuan hukum Gustav Radbruch. Permasalahan yang menjadi fokus kajian adalah penolakan Direktorat Jenderal Pajak (DJP) terhadap pengkreditan Pajak Masukan dan restitusi Pajak Pertambahan Nilai (PPN) yang diajukan oleh wajib pajak. Analisis ini akan difokuskan pada dimensi ketidakadilan, ketidakpastian hukum, serta kegagalan dalam mewujudkan kemanfaatan yang timbul akibat tindakan otoritas pajak.

B. Rumusan Masalah

Berdasarkan uraian yang telah dikemukakan pada latar belakang di atas, peneliti akan mengangkat rumusan masalah sebagai berikut :

1. Bagaimana seharusnya penerapan rasa keadilan dalam pertimbangan hukum Pengadilan Pajak atas koreksi pengkreditan pajak masukan dalam putusan nomor : PUT-012524.16/2021/PP/M.IVA Tahun 2024?
2. Bagaimana tujuan hukum atas hak mengkreditkan pajak masukan ditinjau dari Undang Undang PPN 1984 dikaitkan dengan Putusan Pengadilan Pajak Nomor : PUT-012524.16/2021/PP/M.IVA Tahun 2024?

C. Tujuan dan Kegunaan Penelitian

1. Tujuan Penelitian

Tujuan penelitian pada hakikatnya adalah sebuah penyampaian apa yang hendak dicapai oleh peneliti serta mengarahkan agar karya ilmiah mudah dipahami dan dapat diaplikasikan. Sesuai dengan perumusan

masalah di atas, maka dalam penelitian ini bertujuan:

- a. Untuk memaparkan apakah pertimbangan hukum di Pengadilan Pajak sudah relevan dengan ketentuan perpajakan.
- b. Untuk menjelaskan bagaimana hak mengkreditkan Pajak Masukan sesuai dengan ketentuan perpajakan;

2. Kegunaan Penelitian

Berangkat dari permasalahan-permasalahan diatas, penulis tesis ini diharapkan dapat memberi manfaat sebagai berikut:

- a. Dari segi teoritis tesis ini sebagai bentuk peningkatan pengetahuan penulis di bidang hukum pajak, khususnya mengenai ketentuan pengkreditan pajak masukan.
- b. Dari segi praktis sebagai suatu bentuk sumbangan pemikiran bagi masyarakat mengenai bagaimana peraturan atas pengkreditan pajak masukan menurut ketentuan perpajakan.

D. Kerangka Teoritis dan Kerangka Konseptual

1. Kerangka Teoritis

Manfaat teori hukum dalam penelitian hukum disini adalah ilmu hukum tersebut membahas tentang perkembangan hukum yang berkaitan dengan perubahan-perubahan dalam masyarakatnya dan uraian ini barang tentu akan melibatkan pembicaraan mengenai struktur politiknya,

pengelompokan sosialnya dan sebagainya.¹⁷ Peter Mahmud Marzuki berpendapat bahwa untuk menggali makna lebih jauh dari aturan hukum, tidak cukup dilakukan penelitian dalam ruang lingkup dogmatik hukum, melainkan lebih mendalam lagi memasuki teori hukum. Penelitian hukum dalam tataran teori diperlukan bagi mereka yang ingin mengembangkan suatu bidang kajian hukum tertentu.¹⁸ Selain itu menurut Soerjono Soekanto, bagi suatu penelitian, teori memiliki kegunaan sebagai berikut:¹⁹

- a. Teori tersebut berguna untuk lebih mempertajam atau lebih mengkhususkan fakta yang hendak diselidiki atau diuji kebenarannya;
- b. Teori sangat berguna didalam mengembangkan sistem klasifikasi fakta, membina struktur konsep-konsep serta memperkembangkan definisi-definisi;
- c. Teori biasanya merupakan suatu ikhtisar daripada hal-hal yang telah diketahui serta diuji kebenarannya yang menyangkut objek yang diteliti;
- d. Teori memberikan kemungkinan pada prediksi fakta mendatang, oleh karena telah diketahui sebab-sebab terjadinya fakta tersebut dan mungkin faktor-faktor tersebut akan timbul lagi pada masa-masa mendatang;
- e. Teori memberikan petunjuk-petunjuk terhadap kekurangan-kekurangan

¹⁷ Satjipto Rahardjo, *Ilmu Hukum* (Bandung: PT Citra Aditya Bakti, 1996), 9.

¹⁸ Peter Mahmud Marzuki, *Penelitian Hukum* (Jakarta: Kencana, 2010), 72–73.

¹⁹ Soerjono Soekanto, *Pengantar Penelitian Hukum* (Jakarta: Universitas Indonesia Press, 2006), 121.

pada pengetahuan peneliti.

Rochmat Soemitro. memberikan pengertian pengadilan pajak adalah suatu proses dalam hukum pajak yang bermaksud memberikan keadilan dalam hal sengketa pajak baik kepada wajib pajak maupun kepada pemungut pajak (pemerintah) sesuai dengan ketentuan undang-undang atau hukum positif.²⁰ Proses ini merupakan rangkaian perbuatan yang harus dilakukan oleh Wajib Pajak atau pemungut pajak dihadapan suatu instansi yang berwenang mengambil keputusan untuk mengakhiri sengketa tersebut.

Dalam rangka penulisan tesis ini, penulisan akan diawali dengan pembahasan tentang asas keadilan (*fairness*) yang selalu didasarkan pada undang-undang. Dalam peraturan perundang-undangan tersebut terdapat berbagai hak yang dimiliki oleh kedua belah pihak yaitu otoritas pajak dan wajib pajak.

a. Teori Keadilan

1. Teori Keadilan Adam Smith²¹

Makna utama keadilan menurut Adam Smith adalah keadilan komutatif. Sampai pada tingkat tertentu, keadilan komutatif Adam Smith mirip dengan keadilan komutatif dari Aristoteles. Baik keadilan komutatif dari Aristoteles maupun Adam Smith dibangun di atas dasar pengandaian akan kesamaan hakiki di antara umat manusia. Keadilan komutatif tersebut berhubungan

²⁰ Rochmat Soemitro, *Asas dan Dasar Perpajakan* (Bandung, 1997), 143.

²¹ Tom Campbell, *Tujuh Teori Sosiologi; Sketsa, Penilaian, Perbandingan* (Yogyakarta: Kanisius, 1994), 118–20.

dengan konsep kesetaraan nilai. Keadilan komutatif yang dikemukakan oleh Adam Smith mengandung prinsip utama yaitu *no harm* atau prinsip tidak melukai dan merugikan orang lain. Secara lebih khusus prinsip ini mengacu pada sikap menahan diri untuk tidak merugikan orang lain. Seperti Cicero, Adam Smith menegaskan bahwa “kita dianggap bertindak adil terhadap sesama kita jika kita menahan diri untuk tidak merugikannya, dan tidak secara langsung melukainya, baik menyangkut pribadinya, miliknya atau reputasinya”. Menurutny, bertindak adil terhadap orang lain adalah jika tidak melukai atau tidak merugikannya, baik sebagai manusia, sebagai anggota keluarga, ataupun sebagai warga sebuah masyarakat. Sebaliknya, keadilan dilanggar jika seseorang dilucuti dari apa yang dimilikinya sebagai hak dan dapat secara sah menuntutnya dari orang lain atau jika merugikannya atau melukainya tanpa alasan.

Dengan ini terlihat jelas bahwa keadilan komutatif Adam Smith menyangkut jaminan dan penghargaan atas hak-hak individu dan hak-hak asasi. Hak-hak individu tersebut, dianggap sebagai hak-hak sempurna (*perfect right*), yaitu hak-hak yang wajib dituntut dari orang lain untuk dihargai. Dengan prinsip tersebut di atas, keadilan komutatif Adam Smith lebih luas dari pada yang dikemukakan oleh Aristoteles. Hal ini dikarenakan oleh:

Pertama, keadilan komutatif tersebut tidak hanya

menyangkut pemulihan kembali kerusakan yang telah terjadi, melainkan juga menyangkut pencegahan terhadap dilanggarnya hak dan kepentingan pihak lain. Keadilan komutatif tersebut dituangkan dalam hukum yang tidak hanya menetapkan pemulihan kerugian, melainkan juga hukum yang mengatur agar tidak terjadi pelanggaran atas hak dan kepentingan pihak tertentu. Tujuan yang hendak dicapai oleh keadilan adalah menjamin manusia dalam apa yang disebut sebagai hak-hak sempurnanya. Keadilan terletak pada kemampuan menahan diri agar tidak merongrong apa yang menjadi milik orang lain dan melakukan secara sukarela apa yang pantas untuk dilakukan. Dengan demikian, aturan keadilan terutama terdiri dari serangkaian larangan tentang apa yang tidak boleh dilakukan manusia dalam interaksi sosialnya.

Kedua, keadilan komutatif Adam Smith berkaitan dengan jaminan atas hak-hak sempurna individu. Keadilan ini tidak hanya berlaku bagi hubungan antara manusia yang satu dengan yang lainnya tetapi juga berlaku bagi segala macam hubungan timbal balik antara individu dengan individu, hubungan dalam keluarga, hubungan sipil dan hubungan ekonomis serta hubungan pemerintah dengan rakyat.

Ketiga, keadilan komutatif Adam Smith berhubungan dengan apa yang secara tradisional dikenal melalui Aristoteles sebagai keadilan legal atau perlakuan yang sama bagi semua orang

sesuai dengan hukum yang berlaku. Keadilan ini berkaitan dengan prinsip ketidakberpihakan (*impartiality*).

Lebih lanjut menurut Adam Smith, aturan-aturan keadilan harus sedapat mungkin memberikan kejelasan bagi tindakan manusia. Aturan- aturan ini mengatur setepat mungkin setiap tindakan yang dituntut oleh keadilan. Keadilan adalah keutamaan moral yang dapat dipaksakan, karena:

Pertama, aturan-aturan itu menyangkut hak-hak manusia yang berharga dan harus dijunjung tinggi oleh siapa saja. Aturan-aturan ini menetapkan apa yang harus dilakukan dalam kaitannya dengan hak-hak orang lain dan bagaimana hal tersebut dilakukan yang di dalamnya ditetapkan apa yang boleh dan apa yang tidak boleh dilakukan.

Kedua, bahwa pada kenyataannya pelanggaran atas keadilan akan menimbulkan kerugian dan kejahatan dalam masyarakat, yang pada gilirannya akan mengganggu keteraturan masyarakat.

Selain prinsip *No Harm* tersebut di atas, Teori Keadilan Adam Smith terdiri pula dari prinsip “*Non Intervention*” dan prinsip “Keadilan Tukar” atau “Pertukaran yang *Fair*”. Prinsip tidak ikut campur pada dasarnya mau mengatakan bahwa tidak seorang pun diperbolehkan untuk mencampuri kehidupan dan hak-hak seseorang dalam interaksi mereka satu dengan yang lainnya. Prinsip ini juga

berlaku bagi hubungan antara penguasa dan rakyat, dan karena itu penguasa tidak diperkenankan untuk mencampuri secara tidak sah urusan warganya. Ini berarti, pada prinsipnya campur tangan pemerintah tanpa alasan yang sah dan jelas akan dianggap sebagai tidak adil.

1) Teori Keadilan Aristoteles

Keadilan adalah sebuah kata yang acapkali didengar, namun pemahaman yang tepat justru rumit bahkan abstrak, terlebih apabila dikaitkan dengan berbagai kepentingan yang demikian kompleks. Keadilan menurut Aristoteles, dalam karyanya "*Nichomachean Ethics*", artinya berbuat kebajikan atau dengan kata lain keadilan adalah kebajikan yang utama. Menurut Aristoteles "*Justice consists in treating equals equally and unequals unequally, in proportion to their inequality*". Prinsip ini beranjak dari asumsi "untuk hal-hal yang sama diperlakukan secara sama, dan yang tidak sama juga diperlakukan tidak sama, secara proporsional."²²

Aristoteles memberikan kontribusi yang sangat besar terhadap Filsafat Hukum, yaitu menurut Aristoteles, bahwa keadilan dapat dibedakan menjadi dua macam yaitu:²³

- 1) Keadilan Korektif, keadilan dengan menyamakan antara prestasi dan kontra prestasi. Keadilan ini didasarkan pada

²² Raymond Wacks, *Jurisprudence* (London: Blackstone Press Limited, 1995), 178.

²³ Darji Darmodiharjo, *Pokok-Pokok Filsafat Hukum (Apa dan Bagaimana Filsafat Hukum Indonesia)* (Jakarta: Gramedia Pustaka Utama, 2002), 154.

transaksi baik yang sukarela maupun yang tidak, misalnya dalam perjanjian tukar menukar.

- 2) Keadilan diskriptif, yaitu keadilan yang membutuhkan distribusi atas penghargaan.

Dengan perkataan lain sebagaimana yang telah disebutkan oleh Moedjono dalam bukunya yang berjudul “Pengantar Ilmu Hukum Dan Pengantar Tata Hukum Indonesia”, tentang pendapat Aristoteles, bahwa keadilan yaitu “memberikan kepada setiap orang, apa yang menjadi haknya”. Selanjutnya ia membedakan adanya 2 (dua) macam keadilan:²⁴

1. Keadilan Distributif; memberikan kepada setiap orang jatah berdasarkan jasanya. Jadi memberikan kepada setiap orang apa yang menjadi haknya berdasarkan kepada asas keseimbangan.
2. Keadilan Komulatif; memberikan kepada setiap orang bagian yang sama. Jadi memberikan kepada setiap orang apa yang menjadi haknya berdasarkan kepada asas kesamaan.”

Keadilan korektif ialah berlaku dalam hukum publik,

²⁴ Moedjono, Pengantar Ilmu Hukum dan Pengantar Tata Hukum Indonesia (Yogyakarta: Yayasan Penerbit FKIS-IKIP, 1994), 9.

sedangkan keadilan diskriptif atau distributif adalah berlaku dalam hukum perdata dan pidana. Keadilan diskriptif atau distributif dan korektif sama-sama rentan terhadap problema kesamaan atau kesetaraan dan hanya bisa dipahami dalam kerangkanya. Dalam wilayah keadilan diskriptif atau distributif, hal yang penting ialah, bahwa imbalan yang sama-rata diberikan atas pencapaian yang sama rata. Pada keadilan korektif yang menjadi persoalan ialah bahwa ketidaksetaraan yang disebabkan oleh misalnya, pelanggaran kesepakatan, dikoreksi dan dihilangkan.

Keadilan distributif menurut Aristoteles berfokus pada distribusi, honor, kekayaan, dan barang-barang lain yang sama-sama bisa didapatkan dalam masyarakat. Dengan mengesampingkan “pembuktian” matematis, jelaslah, bahwa apa yang ada dibenak Aristoteles ialah distribusi kekayaan dan barang berharga lain berdasarkan nilai yang berlaku dikalangan warga.

Distribusi yang adil boleh jadi merupakan distribusi yang sesuai dengan nilai kebajikannya, yakni nilainya bagi masyarakat. Di sisi lain, keadilan korektif berfokus pada pembetulan sesuatu yang salah. Jika suatu pelanggaran dilanggar atau kesalahan dilakukan, maka keadilan korektif berusaha memberikan kompensasi yang memadai bagi pihak

yang dirugikan; jika suatu kejahatan telah dilakukan, maka hukuman yang sepantasnya perlu diberikan kepada si pelaku. Bagaimanapun, ketidakadilan akan mengakibatkan terganggunya “kesetaraan” yang sudah mapan atau telah terbentuk. Keadilan korektif bertugas membangun kembali kesetaraan tersebut. Dari uraian ini nampak, bahwa keadilan korektif merupakan wilayah peradilan sedangkan keadilan distributif merupakan bidangnya pemerintah.

Dalam membangun argumennya, Aristoteles menekankan perlunya dilakukan pembedaan antara vonis yang mendasarkan keadilan pada sifat kasus dan yang didasarkan pada watak manusia yang umum dan lazim, dengan vonis yang berlandaskan pandangan tertentu dari komunitas hukum tertentu. Pembedaan ini jangan dicampuradukkan dengan pembedaan antara hukum positif yang ditetapkan dalam undang-undang dan hukum adat. Karena, berdasarkan pembedaan Aristoteles, dua penilaian yang terakhir itu dapat menjadi sumber pertimbangan yang hanya mengacu pada komunitas tertentu, sedangkan keputusan serupa yang lain, kendati diwujudkan dalam bentuk perundang-undangan, tetap merupakan hukum alam jika bisa didapatkan dari fitrah umum manusia.

Program penegakan keadilan yang berdimensi

kerakyatan haruslah memperhatikan dua prinsip keadilan, yaitu, pertama, memberi hak dan kesempatan yang sama atas kebebasan dasar yang paling luas seluas kebebasan yang sama bagi setiap orang. Kedua, mampu mengatur kembali kesenjangan sosial ekonomi yang terjadi sehingga dapat memberi keuntungan yang bersifat timbal balik (*reciprocal benefits*) bagi setiap orang, baik mereka yang berasal dari kelompok beruntung maupun tidak beruntung.

Dengan demikian, prinsip perbedaan menuntut diaturnya struktur dasar masyarakat sedemikian rupa sehingga kesenjangan prospek mendapat hal-hal utama kesejahteraan, pendapatan, otoritas diperuntukkan bagi keuntungan orang-orang yang paling kurang beruntung. Ini berarti keadilan sosial harus diperjuangkan untuk dua hal: Pertama, melakukan koreksi dan perbaikan terhadap kondisi ketimpangan yang dialami kaum lemah dengan menghadirkan institusi- institusi sosial, ekonomi, dan politik yang memberdayakan. Kedua, setiap aturan harus memosisikan diri sebagai pemandu untuk mengembangkan kebijakan-kebijakan untuk mengoreksi ketidakadilan yang dialami kaum lemah.

Sifat dasar manusia adalah berkeinginan untuk mempertahankan hidup dan mengejar kehidupan yang lebih

baik. Kebahagiaan hidup, akan dapat tercapai apabila didasarkan atas keseimbangan, baik itu antara manusia dengan manusia, manusia dengan alamnya, manusia secara kelompok (bangsa dengan bangsa) dan manusia dengan Tuhannya.

Sedangkan Thomas Aquinas dalam hubungannya dengan keadilan mengajukan tiga struktur fundamental (hubungan dasar), yaitu:

- 1) hubungan antar individu (*ordo partium ad partes*)
- 2) hubungan antar masyarakat sebagai keseluruhan dengan individu (*ordo totius ad partes*)
- 3) hubungan antara individu terhadap masyarakat secara keseluruhan (*ordo partium ad totum*).

Keadilan distributif pada dasarnya merupakan penghormatan terhadap person manusia (*acceptio personarum*) dan keluhurannya (*dignitas*). Dalam konteks keadilan *distributive*, keadilan dan kepatutan (*equity*) tidak tercapai semata-mata dengan penetapan nilai yang aktual, melainkan juga atas dasar kesamaan antara satu hal dengan hal yang lainnya (*acqualitas rei ad rem*). Ada dua bentuk

kesamaan yaitu:²⁵

- 1) kesamaan proporsional (*acqualitas proportionis*)
- 2) kesamaan kuantitas atau jumlah (*astualitas quantitas*).

Penghormatan terhadap person dapat terwujud apabila ada sesuatu yang dibagikan/diberikan kepada seseorang sebanding dengan yang seharusnya ia terima (*praeter proportionem dignitas ipsius*). Dengan dasar itu, maka pengakuan terhadap person harus diarahkan pada pengakuan terhadap kepatutan (*equity*), kemudian pelayanan dan penghargaan didistribusikan secara proporsional atas dasar harkat dan martabat manusia. Keadilan yang terkandung dalam keadilan atributif, distributif dan retributif bersifat proporsional (baik positif maupun negatif).

b. Teori Tujuan Hukum

Teori Tujuan Hukum Gustav Radbruch, perkembangan selanjutnya adalah lahirnya pemikiran hukum modern yang berusaha mengombinasikan ketiga pandangan klasik (etis/ filsufi, normatif, dan empiris) menjadi satu pendekatan yang selanjutnya oleh Gustav Radbruch dijadikan tiga nilai dasar hukum yang meliputi, keadilan

²⁵ E Sumaryono, *Etika Hukum Relevansi Teori Hukum Kodrat Thomas Aquinas* (Yogyakarta: Kanisius, 2002), 90–91.

(filosofis), kepastian hukum (yuridis), dan kemanfaatan bagi masyarakat (sosiologis). Intisari perkembangan teori ini memunculkan nilai keadilan (idealisme) dan kepentingannya yang dilayani oleh hukum (sosiologis) yang tentunya membutuhkan peraturan-peraturan untuk menjamin kepastian (yuridis) dalam hubungan satu sama lain.

Secara konkret teori yang dikemukakan Gustav Radbruch disebut dengan teori tujuan hukum yang secara sederhana ingin menjelaskan bahwa hukum dalam tujuannya perlu berorientasi pada tiga hal, yaitu kepastian, keadilan, dan kemanfaatan. Teori tujuan hukum apabila ditarik kebelakang tidak akan lepas dari suatu pandangan teologis bahwa segala sesuatu yang bereksistensi pasti memiliki tujuan tertentu. Hal ini juga berlaku terhadap hukum yang tentunya memiliki sesuatu yang hendak dicapai dan bersifat ideal.

Pertama, kepastian yang berarti bahwa kepastian merupakan tuntutan hukum, ialah supaya hukum menjadi positif dalam artian berlaku dengan pasti. Hukum harus ditaati, dengan demikian hukum sungguh- sungguh positif. Hal ini berarti kepastian hukum ditujukan untuk melindungi kepentingan setiap individu agar mereka mengetahui perbuatan apa saja yang dibolehkan dan sebaliknya perbuatan mana yang dilarang sehingga mereka dilindungi dari tindakan kesewenang-wenangan pemerintah.

Kedua, keadilan yaitu suatu kondisi dimana kasus yang sama diperlakukan secara sama. Adapun keadilan sangat berhubungan

dengan hati nurani. Keadilan bukan tentang suatu definisi yang formal karena ia berhubungan erat dengan kehidupan manusia sehari-hari. Hati nurani ini memiliki posisi yang sangat tinggi karena berhubungan dengan rasa dan batin yang paling dalam. Terhadap keadilan, Radbruch menyatakan: "*Summum ius summa iniuria*" yang berarti keadilan tertinggi adalah hati nurani. Radbruch punya penekanan dan mengoreksi pandangannya sendiri, bahwa cita hukum tidak lain daripada keadilan.

Ketiga, kemanfaatan yang diartikan sebagai tujuan hukum yang harus ditujukan pada sesuatu yang berfaedah atau memiliki manfaat. Hukum pada hakikatnya bertujuan untuk menghasilkan kesenangan atau kebahagiaan bagi orang banyak. Bahwa negara dan hukum diciptakan untuk manfaat sejati yaitu kebahagiaan mayoritas rakyat.

2. Kerangka Konseptual

Konsep adalah suatu bagian yang terpenting dari perumusan suatu teori. Peranan konsep pada dasarnya adalah untuk menghubungkan dunia teori dan observasi, antara abstraksi dan realitas. Konsep diartikan sebagai kata yang menyatakan abstraksi yang digeneralisasikan dalam hal-hal yang khusus dan disebut dengan definisi operasional. Pentingnya definisi operasional adalah untuk menghindarkan perbedaan antara penafsiran mendua (dibius) dari suatu istilah yang dipakai. Selain itu dipergunakan juga untuk memberikan pegangan pada proses penelitian

tesis ini.²⁶

Agar tidak menimbulkan multi tafsir dalam memahami dan menerjemahkan tesis ini maka penulis memberikan batasan-batasan serta pengertian yang akan digunakan oleh penulis dalam tesis ini, sebagai berikut:

a) Pajak Pertambahan Nilai²⁷

- 1) Pajak Pertambahan Nilai Indonesia adalah Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah yang lebih dikenal dengan nama UU Pajak Pertambahan Nilai 1983, dalam memori penjelasan Bagian Umum UU PPN 1983 yang mengemukakan bahwa PPN adalah pajak atas konsumsi barang dan jasa di Daerah Pabean yang dikenakan secara bertingkat di setiap jalur produksi dan distribusi. Pengenaan PPN sangat dipengaruhi oleh perkembangan transaksi bisnis serta pola konsumsi masyarakat yang merupakan objek PPN.
- 2) Dasar Pengenaan Pajak adalah jumlah Harga Jual, Penggantian, Nilai Impor, Nilai Ekspor, atau nilai lain yang dipakai sebagai dasar untuk menghitung pajak yang terutang.
- 3) Faktur Pajak adalah bukti pungutan pajak yang dibuat oleh Pengusaha Kena Pajak yang melakukan penyerahan Barang Kena

²⁶ Lili Rasjidi, *Dasar-Dasar Filsafat Hukum* (Jakarta: PT Citra Aditya Bakti, 1999), 88.

²⁷ “Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barag Mewah sebagaimana telah Diubah dengan Undang-Undang Nomer 7 Tahun 2021” (2021).

Pajak atau penyerahan Jasa Kena Pajak.

- 4) Pajak Masukan adalah Pajak Pertambahan Nilai yang seharusnya sudah dibayar oleh Pengusaha Kena Pajak karena perolehan Barang Kena Pajak dan/atau perolehan Jasa Kena Pajak dan/atau pemanfaatan Barang Kena Pajak Tidak Berwujud dari luar Daerah Pabean dan/ atau pemanfaatan Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean dan/atau impor Barang Kena Pajak.
- 5) Pajak Keluaran adalah Pajak Pertambahan Nilai terutang yang wajib dipungut oleh Pengusaha Kena Pajak yang melakukan penyerahan Barang Kena Pajak, penyerahan Jasa Kena Pajak, ekspor Barang Kena Pajak Berwujud, ekspor Barang Kena Pajak Tidak Berwujud, dan/atau ekspor Jasa Kena Pajak.
- 6) Pemungut Pajak Pertambahan Nilai adalah bendahara pemerintah, badan, atau instansi pemerintah yang ditunjuk oleh Menteri Keuangan untuk memungut, menyetor, dan melaporkan pajak yang terutang oleh Pengusaha Kena Pajak atas penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau penyerahan Jasa Kena Pajak kepada bendahara pemerintah, badan, atau instansi pemerintah tersebut.

b) Kekuasaan Kehakiman

- 1) Kekuasaan Kehakiman adalah kekuasaan negara yang merdeka untuk menyelenggarakan peradilan guna menegakkan hukum dan keadilan berdasarkan Pancasila dan Undang-Undang Dasar Negara

Republik Indonesia Tahun 1945, demi terselenggaranya Negara Hukum Republik Indonesia.

2) Mahkamah Agung adalah pelaku kekuasaan kehakiman sebagaimana dimaksud dalam Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945.

3) Mahkamah Agung adalah pelaku kekuasaan kehakiman sebagaimana dimaksud dalam Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945.

c) Pengadilan Pajak²⁸

1) Pengadilan Pajak adalah badan peradilan yang melaksanakan kekuasaan kehakiman bagi Wajib Pajak atau penanggung Pajak yang mencari keadilan terhadap Sengketa Pajak.

2) Sengketa Pajak adalah sengketa yang timbul dalam bidang perpajakan antara Wajib Pajak atau penanggung Pajak dengan pejabat yang berwenang sebagai akibat dikeluarkannya keputusan yang dapat diajukan Banding atau Gugatan kepada Pengadilan Pajak berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan, termasuk Gugatan atas pelaksanaan penagihan berdasarkan Undang-undang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa.

3) Banding adalah upaya hukum yang dapat dilakukan oleh Wajib

²⁸ “Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak” (2002).

Pajak atau penanggung Pajak terhadap suatu keputusan yang dapat diajukan Banding, berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku.

- 4) Gugatan adalah upaya hukum yang dapat dilakukan oleh Wajib Pajak atau penanggung Pajak terhadap pelaksanaan penagihan Pajak atau terhadap keputusan yang dapat diajukan Gugatan berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku.

E. Metode Penelitian

1. Spesifikasi Penelitian

Metode yang digunakan dalam penelitian ini adalah penelitian hukum normatif atau penelitian hukum kepustakaan. Penelitian hukum normatif adalah penelitian hukum yang dilakukan dengan cara meneliti bahan pustaka atau data sekunder belaka. Pendekatan normatif digunakan dengan maksud untuk mengkaji dan menganalisis bahan pustaka atau data sekunder yang berkaitan dengan materi penelitian yang berupa bahan hukum primer, bahan hukum sekunder dan bahan hukum tersier.

Penelitian ini akan menekankan pada data sekunder yaitu dengan mempelajari dan mengkaji asas-asas hukum dan kaidah-kaidah hukum positif yang berasal dari bahan-bahan kepustakaan yang ada dalam peraturan perundang-undangan serta ketentuan-ketentuan hukum, asas-asas hukum dan/atau doktrin-doktrin hukum terutama yang berkaitan dengan kedudukan pengadilan pajak dan upaya hukum dalam penyelesaian sengketa pajak.

2. Pendekatan Penelitian

Pendekatan penelitian ini adalah pendekatan perundang-undangan (*statute approach*) dan pendekatan konseptual (*conseptual approach*). Pendekatan perundang-undangan digunakan karena penulis akan melakukan penelitian dengan menelaah semua undang-undang dan regulasi yang terkait dengan upaya penyelesaian sengketa pajak, serta asas keadilan dalam penyelesaian sengketa. Sedangkan pendekatan konseptual digunakan karena penulis juga akan melakukan pendekatan atas pandangan-pandangan dan doktrin-doktrin yang berkembang didalam ilmu hukum pajak, khususnya yang terkait dengan upaya hukum terkait penyelesaian sengketa pajak di Indonesia.

3. Jenis dan Sumber Data

Penelitian ini bersifat deskriptif analisis, yaitu suatu metode penelitian yang menjabarkan fakta-fakta, yang diperoleh sebagaimana adanya dan dianalisis dengan teori-teori yang relevan. Deskriptif analitis berarti bahwa penelitian ini menggambarkan suatu peraturan hukum dalam konteks teori-teori hukum pajak dan pelaksanaannya, serta menganalisis fakta secara cermat tentang penggunaan peraturan perundang-undangan perpajakan dan upaya hukum yang terkait dengan penyelesaian sengketa pajak. Dalam menyusun tesis ini, data dan sumber data yang digunakan adalah bahan hukum primer, sekunder, dan tersier.

Bahan hukum primer, yaitu bahan-bahan hukum yang mengikat dan terdiri dari Norma atau kaidah dasar, peraturan dasar, peraturan perundang-

undangan, yurisprudensi, traktat, bahan hukum dari zaman penjajahan yang hingga kini masih berlaku.²⁹

Bahan hukum sekunder, yaitu bahan hukum yang terdiri dari semua publikasi tentang hukum yang bukan merupakan dokumen-dokumen resmi. Publikasi tentang hukum meliputi buku-buku teks, kamus-kamus hukum, jurnal-jurnal hukum, putusan pengadilan serta komentar-komentar atas putusan pengadilan.

Bahan hukum tersier, atau bahan penunjang yaitu yang terdiri dari bahan hukum penunjang yang memberi petunjuk dan penjelasan terhadap bahan hukum sekunder. Seperti misalnya kamus umum, kamus hukum, majalah dan/atau jurnal-jurnal ilmiah.

4. Teknik Pengumpulan Data

Adapun teknik pengumpulan data yang digunakan dalam menyusun penulisan ini diperoleh dengan cara studi dokumen atau studi kepustakaan. Studi kepustakaan ini akan dilakukan penulis dengan memanfaatkan berbagai literatur berupa peraturan perundang-undangan, buku-buku, karya-karya ilmiah, maupun bahan kuliah yang terkait dengan hukum perpajakan, serta sumber data sekunder lain yang dibahas oleh penulis.

5. Lokasi Penelitian

Lokasi penelitian ialah menunjukkan pada pengertian lokasi ataupun tempat sosial penelitian yang memiliki kriteria keberadaan unsur yakni lokasi, pelaku, serta aktivitas yang bisa diteliti. Lokasi penelitian ini adalah

²⁹ Marzuki, *Penelitian Hukum*, 10.

kepustakaan yaitu dalam perpustakaan-perpustakaan baik yang berada di lingkungan Sekretariat Pengadilan Pajak di Jl. Hayam Wuruk No.7 Jakarta Pusat, maupun di perpustakaan lainnya.

a. Teknik Analisis Data

Cara analisa kualitatif artinya data dianalisis dengan pengolahan, analisa dan konstruksi data sekunder. Deskripsi hukum positif, sistematisasi hukum positif, analisis hukum positif (bersifat *open system*) interpretasi hukum positif (secara gramatikal), penarikan kesimpulan (proses berpikir secara deduktif).

Teknik analisis data yang digunakan adalah kualitatif. Menurut Sunaryati Hartono, pendekatan kualitatif adalah pendekatan yang membahas mengenai cara-cara menganalisis terhadap data yang dikumpulkan dilakukan dengan cara-cara atau analisis atau penafsiran (interpretasi) hukum yang dikenal, seperti penafsiran otentik, penafsiran menurut tata bahasa (gramatikal), penafsiran berdasarkan sejarah perundang-undangan, penafsiran sistematis, penafsiran sosiologi, penafsiran teleologis, penafsiran fungsional, ataupun penafsiran futuristik.

F. Sistematika Penulisan

Penelitian ini terdiri dari 5 (lima) bab yang disusun berdasarkan sistematika sebagai berikut:

Bab I : Pendahuluan

Pada bab ini terdiri dari latar belakang permasalahan, perumusan

masalah, tujuan dan kegunaan penelitian, kerangka teoritis dan konseptual, metode penelitian, dan sistematika penulisan.

Bab II : Tinjauan Pustaka Hukum Pajak dan Acara Perpajakan

Bab ini memuat teori-teori hukum, penjelasan-penjelasan secara umum mengenai pokok-pokok permasalahan seperti tinjauan umum tentang Pajak Pertambahan Nilai, tinjauan umum tentang sengketa pajak, tinjauan umum tentang upaya hukum pajak, teori keadilan Adam Smith, teori keadilan Aristoteles dan teori tujuan hukum Gustav Radbruch.

Bab III : Penerapan Rasa Keadilan dalam Pertimbangan Hukum Pengadilan Pajak atas Koreksi Pengkreditan Pajak Masukan dalam Putusan Pengadilan Pajak Nomor PUT-012524.16/2021/PP/M.IVA Tahun 2024

Dalam bab ini akan membahas mengenai pokok sengketa pajak, pendapat Pemohon Banding, pendapat Terbanding, pendapat Majelis Hakim Pengadilan Pajak dalam putusan nomor : PUT-012524.16/2021/PP/M.IVA Tahun 2024 dan analisis penerapan rasa keadilan dengan menggunakan teori Adam Smith dan Aristoteles

Bab IV : Analisis Tujuan Hukum atas Hak Pengkreditan Pajak Masukan ditinjau dari Undang-Undang PPN 1983 Dikaitkan dengan Putusan Pengadilan Pajak Nomor PUT-012524.16/2021/PP/M.IVA Tahun 2024

Dalam bab ini akan membahas mengenai analisis tujuan hukum

atas hak pengkreditan pajak masukan ditinjau dari Undang-Undang PPN 1984 terhadap putusan tersebut dengan menggunakan teori tujuan hukum Gustav Radbruch.

Bab V : Penutup

Bab ini berisi kesimpulan terkait bahasan penelitian dan saran-saran guna menjawab atas permasalahan-permasalahan dalam penelitian ini.

