



INNOVATIVE: Journal Of Social Science Research

Volume 3 Nomor 4 Tahun 2023 Page 4574-4586

E-ISSN 2807-4238 and P-ISSN 2807-4246

Website: <https://j-innovative.org/index.php/Innovative>

Tinjauan Yuridis Terhadap Penyelesaian Sengketa Penerimaan Negara Bukan Pajak Melalui Gugatan Ke Pengadilan Tinggi Tata Usaha Negara

Yadhy Cahyady

Politeknik Keuangan Negara STAN

Email: cahyade234@pknstan.ac.id

Abstrak

Berdasarkan Undang-Undang Nomor 9 Tahun 2018 tentang Penerimaan Negara Bukan Pajak (PNBP), penyelesaian sengketa PNBP dilakukan melalui gugatan ke Pengadilan Tinggi Tata Usaha Negara (PT TUN), setelah Wajib Bayar PNBP melakukan upaya administratif berupa keberatan kepada pimpinan instansi pengelola PNBP. Penetapan oleh pimpinan instansi pengelola PNBP atau pejabat kuasa pengelola PNBP atas pengajuan keberatan, bersifat final. Dalam hal Wajib Bayar PNBP tidak setuju terhadap penetapan atas pengajuan keberatan, Wajib Bayar PNBP dapat mengajukan gugatan ke PT TUN. Penelitian ini mencoba untuk menganalisis konsep penyelesaian sengketa PNBP, yang diajukan melalui gugatan ke PT TUN. Metode yang digunakan dalam penelitian ini yaitu yuridis normatif, dengan pendekatan perundang-undangan (statute approach) berdasarkan data sekunder yang diperoleh melalui studi dokumen, untuk selanjutnya dianalisis dengan menggunakan logika deduktif. Isu hukum dalam penelitian ini, pertama mengapa dalam penyelesaian sengketa PNBP melalui upaya administratif, hanya melalui upaya keberatan yang diajukan kepada pimpinan instansi pengelola PNBP dan tidak ada upaya banding administratif yang diajukan kepada atasan dari pimpinan instansi pengelola PNBP. Kedua, mengapa gugatan sengketa PNBP diajukan ke PT TUN, bukan ke Pengadilan Tata Usaha Negara (PTUN). Diharapkan dari penelitian ini didapatkan formulasi norma yang dapat memberikan pengetahuan hukum tentang penyelesaian sengketa PNBP oleh PT TUN yang bertugas dan berwenang untuk memeriksa, memutus, dan menyelesaikan gugatan PNBP.

Kata Kunci: *PNBP, Penerimaan Negara Bukan Pajak, Sengketa Penerimaan Negara Bukan Pajak*

Abstract

Based on Law Number 9 of 2018 concerning Non-Tax State Revenue (PNBP), PNBP dispute settlement is carried out through a lawsuit to the State Administrative High Court (PT TUN), after the PNBP Payer makes administrative efforts in the form of objections to the head of the PNBP management agency. Determination by the head of the PNBP management agency or PNBP management power official for filing an objection is final. In the event that the PNBP payer disagrees with the determination of the objection, the PNBP payer can file a lawsuit with PT TUN. This study tries to analyze the concept of PNBP dispute resolution, which was submitted through a lawsuit to PT TUN. The method used in this study is normative juridical, with a statutory approach (statute approach) based on secondary data obtained through document studies, to be further analyzed using deductive logic. The legal issues in this research are, first, why in resolving PNBP disputes through administrative efforts, only through efforts to objections submitted to the head of the PNBP managing agency and there are no administrative appeals submitted to superiors from the head of the PNBP managing agency. Second, why was the PNBP dispute lawsuit filed with PT TUN, not with the State Administrative Court (PTUN). It is hoped that from this research a formulation of norms can be obtained that can provide legal knowledge regarding PNBP dispute resolution by PT TUN which has the duty and authority to examine, decide, and resolve PNBP claims.

Keyword: *PNBP, Non-Tax State Revenue, Non-Tax State Revenue Disputes*

PENDAHULUAN

Untuk pencapaian tujuan bernegara sebagaimana tercantum dalam alinea IV Pembukaan Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945, dibentuk pemerintahan negara yang menyelenggarakan fungsi pemerintahan dalam berbagai bidang. Pembentukan pemerintahan negara tersebut menimbulkan hak dan kewajiban negara yang dapat dinilai dengan uang yang perlu dikelola dalam suatu sistem pengelolaan keuangan negara. Pelaksanaan tugas dan fungsi pemerintah dalam pelayanan, pengaturan, perlindungan masyarakat, kepastian hukum, dan pengelolaan kekayaan negara, termasuk pemanfaatan sumber daya alam, dapat mewujudkan suatu bentuk penerimaan negara yang disebut sebagai Penerimaan Negara Bukan Pajak (PNBP).

Indonesia sebagai negara hukum disebutkan secara tegas dalam Pasal 1 ayat (3) Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945, "Negara Indonesia adalah negara hukum". Jika suatu negara sudah memosisikan dirinya sebagai negara hukum (*rechtsstaat*), maka konsekuensinya produk peraturan perundang-undanganlah yang menjadi tolok ukur *rule of game* di tengah kehidupan masyarakat, dimana kandungan norma di dalamnya akan menyebut soal larangan, perintah, kepatuhan, dan sanksi yang mengikat. Artinya jadikan hukum itu sebagai panglima yang tidak dapat terkalahkan oleh situasi dan kondisi apapun. Demikian juga halnya dengan sumber keuangan negara yang

berasal dari pungutan kepada masyarakat, dimana konstitusi telah mengaturnya dalam Pasal 23A Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 yang berbunyi "Pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan undang-undang". Pungutan lain yang bersifat memaksa dalam hal ini berupa bea masuk, bea keluar, cukai dan pungutan penerimaan negara bukan pajak. Dalam lingkup pemerintah daerah, pungutan lain yang bersifat memaksa tersebut berupa pajak daerah dan retribusi daerah. Mengingat bahwa pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan undang-undang, Dewan Perwakilan Rakyat dan Presiden telah mengeluarkan berbagai undang-undang antara lain Undang-Undang Nomor 9 Tahun 2018 tentang Penerimaan Negara Bukan Pajak (Undang-Undang PNBP), yang mencabut Undang-Undang Nomor 20 Tahun 1997 tentang Penerimaan Negara Bukan Pajak.

Berdasarkan Pasal 1 angka 1 Undang-Undang PNBP, yang dimaksud dengan PNBP adalah pungutan yang dibayar oleh orang pribadi atau badan dengan memperoleh manfaat langsung maupun tidak langsung atas layanan atau pemanfaatan sumber daya dan hak yang diperoleh negara, berdasarkan peraturan perundang-undangan, yang menjadi penerimaan pemerintah pusat di luar penerimaan perpajakan dan hibah dan dikelola dalam mekanisme anggaran pendapatan dan belanja negara. Seluruh aktivitas, hal, dan/atau benda, yang menjadi sumber penerimaan negara di luar perpajakan dan hibah, berdasarkan Undang-Undang PNBP dinyatakan sebagai objek PNBP.

Adapun objek PNBP memiliki kriteria pelaksanaan tugas dan fungsi pemerintah, mencakup kewenangan Pemerintah untuk bertindak, membuat keputusan, memerintah, dan melimpahkan tanggung jawab kepada pihak lain dalam pelaksanaan fungsi pemerintahan. Penggunaan dana yang bersumber dari anggaran pendapatan dan belanja negara, yaitu seluruh kegiatan Pemerintah yang dalam pelaksanaannya menggunakan dana yang bersumber dari anggaran pendapatan dan belanja. Pengelolaan kekayaan negara, pengelolaan ini meliputi perencanaan dan penganggaran, pengadaan, penggunaan, pemanfaatan, pengamanan dan pemeliharaan, penilaian, penghapusan, pemindahtanganan, penatausahaan, pembinaan, pengawasan, dan/atau pengendalian. Adapun kekayaan negara mencakup seluruh kekayaan yang dimiliki dan/atau dikuasai negara, termasuk sumber daya alam, baik bergerak maupun tidak bergerak, berwujud atau tidak berwujud, dan dipisahkan maupun tidak dipisahkan. Penetapan peraturan perundang-undangan, yaitu seluruh kegiatan, peristiwa, dan kondisi yang berdasarkan peraturan perundangan-undangan dapat menimbulkan PNBP.

Dalam rangka memberikan kepastian hukum bagi Wajib Bayar untuk menyampaikan perbedaan penafsiran atau pemahaman dalam menilai suatu fakta maupun perhitungan

dan ketidaksepakatan dalam proses pembuktian perhitungan PNBP, Undang-Undang PNBP memberi ruang kepada Wajib Bayar untuk menempuh upaya administratif berupa keberatan dan upaya hukum berupa gugatan. Berdasarkan Undang-Undang PNBP, penyelesaian sengketa PNBP dilakukan melalui gugatan ke Pengadilan Tinggi Tata Usaha Negara (PT TUN), setelah Wajib Bayar PNBP melakukan upaya administratif berupa keberatan kepada pimpinan instansi pengelola PNBP. Upaya administratif dalam penyelesaian sengketa PNBP ini, agak berbeda dengan upaya administratif sebagaimana diatur dalam Undang-Undang No. 30 Tahun 2014 tentang Administrasi Pemerintahan (Undang-Undang Administrasi Pemerintahan), yang mengatur bahwa upaya administratif terdiri atas keberatan dan banding administratif. Keberatan diajukan secara tertulis kepada badan dan/atau pejabat pemerintahan yang menetapkan keputusan, sedangkan banding administratif diajukan secara tertulis kepada atasan pejabat yang menetapkan keputusan.

Dalam penyelesaian sengketa PNBP melalui upaya administratif, hanya dikenal upaya keberatan yang diajukan kepada pimpinan instansi pengelola PNBP, dan tidak dikenal upaya banding administratif yang diajukan kepada atasan dari pimpinan instansi pengelola PNBP. Selanjutnya, dalam hal Wajib Bayar PNBP tidak setuju terhadap penetapan atas pengajuan keberatan, Wajib Bayar PNBP dapat mengajukan gugatan ke PT TUN, bukan ke Pengadilan Tata Usaha Negara (PTUN) sebagai pengadilan tingkat pertama.

Berdasarkan hal-hal tersebut di atas, yang menjadi isu hukum dalam penelitian ini, pertama mengapa dalam penyelesaian sengketa PNBP melalui upaya administratif, hanya melalui upaya keberatan yang diajukan kepada pimpinan instansi pengelola PNBP dan tidak ada upaya banding administratif yang diajukan kepada atasan dari pimpinan instansi pengelola PNBP. Kedua, mengapa dalam penyelesaian sengketa PNBP melalui upaya hukum, diajukan melalui gugatan ke PT TUN, bukan ke PTUN.

Penelitian ini mencoba untuk menganalisis konsep penyelesaian sengketa PNBP, yang diajukan melalui upaya administratif berupa keberatan kepada pimpinan instansi pengelola PNBP dan upaya hukum gugatan ke PT TUN. Metode yang digunakan dalam penelitian ini yaitu yuridis normatif, dengan pendekatan perundang-undangan (statute approach) berdasarkan data sekunder yang diperoleh melalui studi dokumen, untuk selanjutnya dianalisis dengan menggunakan logika deduktif. Diharapkan dari penelitian ini didapatkan formulasi norma yang dapat memberikan pengetahuan hukum tentang penyelesaian sengketa PNBP baik melalui keberatan kepada pimpinan instansi pengelola PNBP maupun gugatan ke PT TUN yang bertugas dan berwenang untuk memeriksa, memutus, dan menyelesaikan gugatan PNBP.

METODE PENELITIAN

Penelitian ini mengadopsi metode yuridis normatif dengan pendekatan perundang-undangan (statute approach) sebagai pendekatan utama. Data sekunder diperoleh melalui studi dokumen yang berkaitan dengan peraturan dan undang-undang terkait. Data yang diperoleh kemudian dianalisis menggunakan logika deduktif, di mana informasi dari dokumen perundang-undangan digunakan untuk menciptakan argumentasi dan kesimpulan yang berlandaskan pada prinsip-prinsip hukum yang ada. Pendekatan ini memungkinkan peneliti untuk menjelajahi hubungan antara norma hukum dan fenomena yang diangkat dalam penelitian serta menghasilkan interpretasi dan pemahaman yang lebih dalam tentang aspek hukum yang terkait.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Hasil

Upaya Administratif Dalam Penyelesaian Sengketa PNBP

Dalam rangka pengawasan atas kepatuhan pemenuhan kewajiban PNBP, maka dilakukanlah Pemeriksaan PNBP. Berdasarkan Pasal 1 angka 23 Undang-Undang PNBP, yang dimaksud Pemeriksaan PNBP adalah kegiatan untuk mencari, mengumpulkan, mengolah data, dan/atau keterangan lain serta kegiatan lainnya dalam rangka pengawasan atas kepatuhan pemenuhan kewajiban PNBP berdasarkan peraturan perundang-undangan di bidang PNBP.

Berdasarkan laporan hasil Pemeriksaan PNBP Instansi Pemeriksa terhadap Wajib Bayar, Instansi Pengelola PNBP menerbitkan dan menyampaikan Surat Ketetapan PNBP berupa:

- a. Surat Ketetapan PNBP Kurang Bayar, yaitu surat yang menetapkan besarnya jumlah pokok PNBP Terutang, jumlah kekurangan pembayaran pokok PNBP, besarnya sanksi administratif, dan jumlah PNBP yang masih harus dibayar.
- b. Surat Ketetapan PNBP Nihil, yaitu surat yang menetapkan tidak adanya kelebihan pembayaran PNBP dan/atau kekurangan pembayaran PNBP Terutang.
- c. Surat Ketetapan PNBP Lebih Bayar, yaitu surat yang menetapkan jumlah kelebihan pembayaran PNBP karena jumlah PNBP yang telah dibayarkan lebih bayar daripada PNBP Terutang.

Wajib Bayar dapat mengajukan keberatan kepada Instansi Pengelola PNBP atas:

- a. Surat Ketetapan PNBP Kurang Bayar;
- b. Surat Ketetapan PNBP Nihil; atau
- c. Surat Ketetapan PNBP Lebih Bayar.

Keberatan PNBP terhadap Surat Ketetapan PNBP bertujuan untuk memberikan

kepastian hukum bagi Wajib Bayar untuk menyampaikan perbedaan penafsiran atau pemahaman dalam menilai suatu fakta maupun perhitungan dan ketidaksepakatan dalam proses pembuktian perhitungan PNBP. Surat ketetapan maupun surat tagihan yang diterbitkan oleh instansi pemerintah dalam rangka penagihan terhadap jumlah PNBP yang terutang, kadangkala menimbulkan kerugian bagi yang dikenakan penagihan. Bentuk perlawanan yang dapat dilakukan oleh Wajib Bayar PNBP yang mengalami kerugian yang diperkenankan oleh Undang-Undang PNBP adalah pengajuan keberatan. Keberatan merupakan upaya Wajib Bayar PNBP agar dapat memperoleh perlindungan hukum atas kesewenang-wenangan instansi pemerintah dalam bentuk kerugian yang dialaminya. Keberatan ini bukan merupakan kewajiban, melainkan hak yang diberikan Undang-Undang PNBP. Sebagai suatu hak, maka penggunaan upaya keberatan bergantung pada kehendak dan kemauan Wajib Bayar PNBP.

Keberatan diajukan secara tertulis mengemukakan alasan pengajuan keberatan. Pengajuan keberatan terhadap surat Ketetapan PNBP Kurang Bayar tidak menunda kewajiban membayar PNBP Terutang. Pengajuan keberatan dapat diajukan dalam hal terdapat perbedaan antara jumlah PNBP yang dihitung oleh Wajib Bayar dengan jumlah PNBP yang ditetapkan oleh Instansi Pengelola PNBP. Pengajuan keberatan terhadap Surat Ketetapan PNBP Kurang Bayar dilakukan setelah Wajib Bayar melakukan pembayaran paling sedikit sejumlah PNBP Terutang yang telah disetujui oleh Wajib Bayar dalam pembahasan akhir hasil Pemeriksaan PNBP.

Pengajuan keberatan disampaikan secara tertulis dalam Bahasa Indonesia dan disertai dokumen pendukung yang lengkap dalam waktu paling lama 3 (tiga) bulan terhitung sejak tanggal Surat Ketetapan PNBP diterbitkan. Yang dimaksud dengan "dokumen pendukung yang lengkap" adalah pemenuhan dokumen awal sebagai kelengkapan administrasi dalam rangka penentuan proses lebih lanjut atas suatu pengajuan keberatan. Dokumen pendukung dimaksud berupa:

- a. kopi Surat Ketetapan PNBP;
- b. kopi bukti penerimaan negara, bukti setor, atau sarana administrasi lain yang dipersamakan dengan bukti pembayaran atas Surat Ketetapan PNBP Kurang Bayar dalam hal PNBP Terutang kurang bayar; dan
- c. rincian perhitungan jumlah PNBP Terutang yang dibuat oleh Wajib Bayar dan penjelasan atas perbedaan perhitungan Wajib Bayar.

Batas waktu pengajuan keberatan dikecualikan dalam hal Wajib Bayar dapat membuktikan bahwa jangka waktu tersebut tidak dapat dipenuhi karena keadaan di luar kemampuan Wajib Bayar atau kondisi kahar. Pengecualian batas waktu pengajuan

keberatan diberikan paling lama 6 (enam) bulan sejak tanggal Surat Ketetapan PNBPN diterbitkan. Keadaan di luar kemampuan Wajib Bayar atau kondisi kahar meliputi:

- a. bencana, yaitu keadaan yang sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang penanggulangan bencana; atau
- b. keadaan lain berdasarkan pertimbangan Instansi Pengelola PNBPN, antara lain lokasi Wajib Bayar berada di remote area, tidak ada fasilitas internet, dan/atau adanya proses akuisisi Wajib Bayar oleh Perusahaan lain sehingga Wajib Bayar terkendala mengajukan keberatan dan melengkapi dokumen pendukung. Pertimbangan Instansi Pengelola PNBPN diberikan berdasarkan penilaian objektif atas surat pernyataan dari Wajib Bayar atau bukti lain sehingga Instansi Pengelola PNBPN dapat menyatakan bahwa suatu keadaan benar-benar di luar kemampuan Wajib Bayar dan menyebabkan Wajib Bayar tidak dapat memenuhi batas waktu sesuai dengan ketentuan

Pengajuan keberatan yang dilakukan karena keadaan di luar kemampuan Wajib Bayar atau kondisi kahar dilengkapi dengan dokumen pendukung berupa:

- a. kopi Surat Ketetapan PNBPN;
- b. kopi bukti penerimaan negara, bukti setor, atau sarana administrasi lain yang dipersamakan dengan bukti pembayaran atas Surat Ketetapan PNBPN Kurang Bayar dalam hal PNBPN Terutang Kurang Bayar;
- c. rincian perhitungan jumlah PNBPN Terutang yang dibuat oleh Wajib Bayar dan penjelasan atas perbedaan perhitungan Wajib Bayar; dan
- d. surat keterangan dari instansi yang berwenang untuk keadaan bencana atau surat pernyataan Wajib Bayar dan bukti terkait untuk keadaan lain.

Instansi Pengelola PNBPN menerbitkan surat penolakan terhadap pengajuan keberatan yang melampaui batas waktu. Surat penolakan dimaksud bersifat final. Dalam hal dokumen pendukung dinyatakan lengkap, Instansi Pengelola PNBPN melanjutkan proses penelitian keberatan PNBPN. Apabila Wajib Bayar tidak menyampaikan kelengkapan dokumen, Instansi Pengelola PNBPN menerbitkan surat penolakan. Surat penolakan dimaksud bersifat final.

Berdasarkan hasil uji kelengkapan dokumen pendukung, Instansi Pengelola PNBPN melakukan penelitian atas substansi permohonan keberatan PNBPN. Berdasarkan hasil penelitian, Pimpinan Instansi Pengelola PNBPN atau Pejabat Kuasa Pengelola PNBPN menerbitkan surat penetapan atas keberatan yang diajukan oleh Wajib Bayar. Penetapan dimaksud dituangkan dalam bentuk:

- a. surat ketetapan keberatan kurang bayar;

- b. surat ketetapan keberatan nihil; atau
- c. surat ketetapan keberatan lebih bayar.

Penetapan atas keberatan diterbitkan paling lambat 6 (enam) bulan terhitung sejak dokumen pendukung diterima secara lengkap. Dalam hal ini, paling lambat dalam jangka waktu 6 (enam) bulan setelah surat keberatan dan dokumen pendukung diterima secara lengkap, Pimpinan Instansi pengelola PNBPN atau pejabat kuasa pengelola PNBPN, mengeluarkan penetapan atas pengajuan keberatan.

Apabila Pimpinan Instansi Pengelola PNBPN atau Pejabat Kuasa Pengelola PNBPN tidak mengeluarkan penetapan sesuai dengan jangka waktu, permohonan keberatan yang diajukan Wajib Bayar dianggap dikabulkan. Instansi Pengelola PNBPN wajib menerbitkan penetapan atas keberatan yang diajukan oleh Wajib Bayar dalam jangka waktu paling lama 1 (satu) bulan terhitung sejak jangka waktu penetapan atas keberatan. Pimpinan Instansi Pengelola PNBPN atau Pejabat Kuasa Pengelola PNBPN yang tidak menerbitkan penetapan atas keberatan sampai dengan jangka waktu yang ditentukan dikenakan sanksi sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan, antara lain peraturan perundang-undangan di bidang disiplin untuk Aparatur Sipil Negara dan di bidang administrasi pemerintahan.

Upaya administratif dalam penyelesaian sengketa PNBPN yang hanya ditempuh melalui upaya keberatan sebagaimana diuraikan di atas, agak berbeda dengan upaya administratif sebagaimana diatur dalam Pasal 1 angka 16 Undang-Undang Administrasi Pemerintahan, yang mengatur bahwa upaya administratif adalah proses penyelesaian sengketa yang dilakukan dalam lingkungan administrasi pemerintahan sebagai akibat dikeluarkannya keputusan dan/atau tindakan yang merugikan. Selanjutnya Pasal 75 Undang-Undang Administrasi Pemerintahan mengatur bahwa warga masyarakat yang dirugikan terhadap keputusan dan/atau tindakan dapat mengajukan upaya administratif kepada pejabat pemerintahan atau atasan pejabat yang menetapkan dan/atau melakukan keputusan dan/atau tindakan. Upaya administratif dimaksud terdiri atas keberatan dan banding administratif. Keberatan diajukan secara tertulis kepada badan dan/atau pejabat pemerintahan yang menetapkan keputusan, sedangkan banding administratif diajukan secara tertulis kepada atasan pejabat yang menetapkan keputusan.

Dalam penyelesaian sengketa PNBPN melalui upaya administratif, hanya dikenal upaya keberatan yang diajukan kepada pimpinan instansi pengelola PNBPN, dan tidak dikenal upaya banding administratif yang diajukan kepada atasan dari pimpinan instansi pengelola PNBPN. Hal ini karena Pasal 60 ayat (1) Undang-Undang PNBPN secara jelas mengatur bahwa penetapan oleh pimpinan Instansi pengelola PNBPN atau pejabat kuasa pengelola PNBPN atas

pengajuan keberatan bersifat final. Hal ini berarti bahwa penetapan atas keberatan tersebut merupakan keputusan administratif yang terakhir dari pejabat Tata Usaha Negara. Pengaturan dalam Undang-Undang PNBPN ini bersifat khusus sehingga berdasarkan asas hukum *lex specialis derogat lex generalis*, maka dapat menyampingkan peraturan yang bersifat umum, seperti halnya pengaturan upaya administratif yang diatur dalam Undang-Undang Administrasi Pemerintahan.

Pengaturan upaya administratif dalam Undang-Undang PNBPN ini tentunya akan berpengaruh pula ke upaya hukum gugatan yang diajukan ke pengadilan. Hal ini karena sengketa PNBPN merupakan sengketa administrasi pemerintahan, yang berdasarkan Pasal 2 ayat (2) Peraturan Mahkamah Agung (PERMA) Nomor 6 Tahun 2018 tanggal 4 Desember 2018 tentang Pedoman Penyelesaian Sengketa Administrasi Pemerintahan Setelah Menempuh Upaya Administratif, maka Pengadilan (dalam hal ini PTUN) berwenang menerima, memeriksa, memutus, dan menyelesaikan sengketa administrasi pemerintahan setelah menempuh upaya administrasi. Dengan demikian, sebelum diajukan gugatan ke pengadilan, atas sengketa PNBPN tersebut harus terlebih dahulu ditempuh upaya administratif.

Upaya Hukum Dalam Penyelesaian Sengketa PNBPN

Tujuan bernegara sebagaimana tertuang dalam alinea keempat Pembukaan Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 yaitu untuk melindungi segenap bangsa Indonesia dan seluruh tumpah darah Indonesia dan untuk memajukan kesejahteraan umum, mencerdaskan kehidupan bangsa, dan ikut melaksanakan ketertiban dunia yang berdasarkan kemerdekaan, perdamaian abadi dan keadilan sosial. Sehubungan dengan tujuan negara tersebut, maka tugas negara pada prinsipnya berusaha dan bertujuan untuk menciptakan kesejahteraan bagi rakyatnya. Itulah sebabnya maka negara harus tampil ke depan dan turut campur tangan, bergerak aktif dalam bidang kehidupan masyarakat, terutama di bidang perekonomian guna tercapainya kesejahteraan rakyat sebagaimana yang dicita-citakan.

Kemauan negara untuk mencapai tujuan yang telah ditetapkan hanya akan menjadi sekedar cita-cita hukum belaka ketika tidak didukung oleh keuangan negara yang bersumber dari pendapatan negara yang pemungutannya dilakukan berdasarkan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Dalam hal ini pendapatan negara merupakan sumber keuangan negara yang digunakan untuk membiayai pelaksanaan tugas pemerintah dalam rangka pencapaian tujuan negara dimaksud. Berdasarkan Pasal 1 angka 13 Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara, yang dimaksud dengan pendapatan negara adalah hak pemerintah pusat yang diakui sebagai penambah nilai kekayaan bersih.

Pendapatan negara tersebut, terdiri atas penerimaan pajak, penerimaan bukan pajak, dan hibah.

PNBP pada prinsipnya memiliki dua fungsi, yaitu fungsi penganggaran (budgetary) dan fungsi pengaturan (regulatory). Selaku fungsi penganggaran (budgetary), PNBP merupakan salah satu pilar pendapatan negara yang memiliki kontribusi cukup besar dalam menunjang anggaran pendapatan dan belanja negara, melalui optimalisasi penerimaan negara. Sedangkan selaku fungsi pengaturan (regulatory), PNBP memegang peranan penting dan strategis dalam mendukung kebijakan Pemerintah untuk pengendalian dan pengelolaan kekayaan negara termasuk pemanfaatan sumber daya alam.

Pemerintah dalam melaksanakan tugas dan fungsinya, baik itu dari segi pelayanan, pengaturan, perlindungan masyarakat, kepastian hukum, dan pengelolaan kekayaan negara, termasuk di dalamnya pengelolaan sumber daya alam yang berkesinambungan harus mengedepankan profesionalisme, keterbukaan, tanggung jawab, dan berkeadilan. Pasal 60 ayat (2) Undang-Undang PNBP mengatur bahwa dalam hal Wajib Bayar tidak setuju terhadap penetapan atas pengajuan keberatan, Wajib Bayar dapat mengajukan gugatan melalui PT TUN. Selanjutnya, PT TUN dalam penyelesaian gugatan atas penetapan keberatan PNBP bertugas dan berwenang memeriksa, memutus, dan menyelesaikan gugatan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan.

PT TUN merupakan salah satu pengadilan yang berada di lingkungan peradilan tata usaha negara. Peradilan tata usaha negara merupakan salah satu lingkup peradilan yang ada di Indonesia dan diciptakan untuk menyelesaikan sengketa antara pemerintah dan warga negaranya, yakni sengketa yang timbul sebagai akibat dan adanya tindakan-tindakan pemerintahan yang dianggap melanggar hak-hak warga negaranya. Di Indonesia, sistem peradilan administrasi dikenal dengan istilah peradilan tata usaha negara. Tujuan pembentukan peradilan administrasi adalah untuk memberikan perlindungan terhadap hak-hak perseorangan dan hak-hak masyarakat, secara serasi, seimbang dan selaras antara kepentingan perseorangan dengan kepentingan masyarakat atau kepentingan umum. Lembaga peradilan dalam sebuah negara, kehadirannya bukan hanya sekedar pemenuhan syarat sebuah negara hukum atau "rechtsstaat", melainkan membawa tugas mulia untuk melaksanakan aturan-aturan hukum dalam kehidupan nyata.

Menarik kiranya untuk mencermati proses pengajuan gugatan PNBP ke PT TUN ini apabila dikaitkan dengan Surat Edaran Mahkamah Agung (SEMA) Nomor 2 Tahun 1991 tanggal 9 Juli 1991 tentang Petunjuk Pelaksanaan Beberapa Ketentuan dalam Undang-Undang Nomor 5 Tahun 1986 tentang Peradilan Tata Usaha Negara. Pada Angka Romawi IV, angka 2a diatur bahwa apabila peraturan dasarnya hanya menentukan adanya upaya administratif berupa pengajuan surat keberatan, maka gugatan terhadap Keputusan Tata

Usaha Negara yang bersangkutan diajukan kepada PTUN. Selanjutnya pada angka 2b, diatur apabila peraturan dasarnya menentukan adanya upaya administratif berupa pengajuan surat keberatan dan/atau mewajibkan pengajuan surat banding administratif, maka gugatan terhadap Keputusan Tata Usaha Negara yang telah diputus dalam tingkat banding administratif diajukan langsung kepada PT TUN dalam tingkat pertama yang berwenang.

Apabila kita mengacu pada SEMA Nomor 2 Tahun 1991 ini, maka gugatan PNBP seharusnya diajukan ke PTUN, karena Undang-Undang PNBP sebagai peraturan dasarnya hanya menentukan adanya upaya administratif berupa pengajuan surat keberatan. Lain halnya apabila Undang-Undang PNBP sebagai peraturan dasarnya menentukan adanya upaya administratif berupa pengajuan surat keberatan dan/atau mewajibkan pengajuan surat banding administratif, maka gugatannya diajukan ke PT TUN.

Namun demikian, perlu juga memperhatikan Pasal 3 ayat (1) PERMA Nomor 6 Tahun 2018, yang mengatur bahwa Pengadilan (PTUN) dalam memeriksa, memutus, dan menyelesaikan sengketa administrasi pemerintahan menggunakan peraturan dasar yang mengatur upaya administratif tersebut. Selanjutnya dalam Pasal 3 ayat (2) diatur bahwa dalam hal peraturan dasar penerbitan keputusan dan/atau tindakan tidak mengatur upaya administratif, Pengadilan (PTUN) menggunakan ketentuan yang diatur dalam Undang-Undang No. 30 Tahun 2014 tentang Administrasi Pemerintahan.

Pasal 76 ayat (2) Undang-Undang Administrasi Pemerintahan mengatur bahwa dalam hal Warga Masyarakat tidak menerima atas penyelesaian keberatan oleh Badan dan/atau Pejabat Pemerintahan, Warga Masyarakat dapat mengajukan banding administratif kepada Atasan Pejabat. Selanjutnya dalam Pasal 76 ayat (3) diatur bahwa dalam hal Warga Masyarakat tidak menerima atas penyelesaian banding administratif oleh Atasan Pejabat, Warga Masyarakat dapat mengajukan gugatan ke Pengadilan. Pengadilan yang dimaksud dalam Undang-Undang Administrasi Pemerintahan ini adalah PTUN.

Mengingat bahwa Undang-Undang PNBP telah mengatur secara khusus upaya administratif yang dapat ditempuh oleh Wajib Bayar PNBP, maka pengadilan harus menyampingkan upaya administratif yang diatur dalam Undang-Undang Administrasi Pemerintahan. Selanjutnya Pasal 2 ayat (2) PERMA Nomor 6 Tahun 2018 mengatur bahwa Pengadilan (PTUN) menerima, memeriksa, memutus, dan menyelesaikan sengketa administrasi pemerintahan menurut ketentuan hukum acara yang berlaku di Pengadilan (PTUN), kecuali ditentukan lain dalam ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Mengingat bahwa Undang-Undang PNBP telah mengatur secara khusus bahwa gugatan PNBP diajukan ke PT TUN, maka hal tersebut menyampingkan aturan umum sebagaimana tercantum dalam Undang-Undang Administrasi Pemerintahan, yang

mengatur bahwa dalam hal Warga Masyarakat tidak menerima atas penyelesaian banding administratif oleh Atasan Pejabat, Warga Masyarakat dapat mengajukan gugatan ke PTUN.

SIMPULAN

Penyelesaian sengketa PNBP melalui upaya administratif hanya ditempuh melalui upaya keberatan yang diajukan kepada pimpinan instansi pengelola PNBP dan tidak ada upaya banding administratif yang diajukan kepada atasan dari pimpinan instansi pengelola PNBP. Hal ini karena Undang-Undang PNBP secara jelas mengatur bahwa penetapan oleh pimpinan Instansi pengelola PNBP atau pejabat kuasa pengelola PNBP atas pengajuan keberatan bersifat final, yang mengandung arti bahwa penetapan atas keberatan tersebut merupakan keputusan administratif yang terakhir dari pejabat Tata Usaha Negara. Pengaturan dalam Undang-Undang PNBP ini bersifat khusus sehingga berdasarkan asas hukum *lex specialis derogat lex generalis*, maka dapat menyampingkan peraturan yang bersifat umum, seperti halnya pengaturan upaya administratif yang diatur dalam Undang-Undang Administrasi Pemerintahan. Penyelesaian sengketa PNBP melalui upaya hukum, diajukan melalui gugatan ke PT TUN dan bukan ke PTUN. Pasal 2 ayat (2) PERMA Nomor 6 Tahun 2018 mengatur bahwa Pengadilan (PTUN) menerima, memeriksa, memutus, dan menyelesaikan sengketa administrasi pemerintahan menurut ketentuan hukum acara yang berlaku di Pengadilan (PTUN), kecuali ditentukan lain dalam ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Mengingat bahwa Undang-Undang PNBP telah mengatur secara khusus bahwa gugatan PNBP diajukan ke PT TUN, maka hal tersebut menyampingkan aturan umum sebagaimana tercantum dalam Undang-Undang Administrasi Pemerintahan, yang mengatur bahwa dalam hal Warga Masyarakat tidak menerima atas penyelesaian banding administratif oleh Atasan Pejabat, Warga Masyarakat dapat mengajukan gugatan ke PTUN.

DAFTAR PUSTAKA

- Bohari. Pengantar Hukum Pajak. Jakarta: Rajawali Pers, 2006.
- Saidi, Muhammad Djafar. Hukum Keuangan Negara. Jakarta: Rajawali Pers, 2008.
- Saidi, Muhammad Djafar dan Rohana Huseng. Hukum Penerimaan Negara Bukan Pajak. Jakarta: Rajawali Pers, 2010.
- Marbun, S.F. Peradilan Administrasi Negara dan Upaya Administratif di Indonesia. Yogyakarta: FH UII Press, 2011.
- Mujahidin, Ahmad. Peradilan Satu Atap di Indonesia. Bandung: Refika Aditama, 2007.

Santiago, Faisal. Bunga Rampai Catatan Hukum. Jakarta: Program Pasca Sarjana Universitas Borobudur, 2020.

Sudrajat, Tedi dan Endra Wijaya. Perlindungan Hukum terhadap Tindakan Pemerintahan. Jakarta: Sinar Grafika, 2020.

Undang-Undang Nomor 9 Tahun 2018 tentang Penerimaan Negara Bukan Pajak.

Undang-Undang No. 30 Tahun 2014 tentang Administrasi Pemerintahan.

Peraturan Mahkamah Agung Nomor 6 Tahun 2018 tanggal 4 Desember 2018 tentang Pedoman Penyelesaian Sengketa Administrasi Pemerintahan Setelah Menempuh Upaya Administratif.

Surat Edaran Mahkamah Agung Nomor 2 Tahun 1991 tanggal 9 Juli 1991 tentang Petunjuk Pelaksanaan Beberapa Ketentuan dalam Undang-Undang Nomor 5 Tahun 1986 tentang Peradilan Tata Usaha Negara.