

## IBLAM LAW REVIEW

### P-ISSN

2775-4146

### E-ISSN

2775-3174

Volume 6, Nomor 1, 2026

### Authors

<sup>1</sup> Suhartono

<sup>2</sup> Ina Heliany

### Affiliation

IBLAM School of Law

### Email

<sup>1</sup> [suhartono@gmail.com](mailto:suhartono@gmail.com)

<sup>2</sup> [inaherliany@iblam.ac.id](mailto:inaherliany@iblam.ac.id)

### Date Published

26 January 2026

### DOI

<https://doi.org/10.52249/ilr.v6i1.640>

## Putusan Sela Pengadilan Pajak dalam Menyelesaikan Sengketa Gugatan secara Keseluruhan atas Objek Sita Penagihan Utang Pajak

### Abstract

*This study aims to analyze the role of interlocutory decisions by the Tax Court in resolving disputes regarding the seizure of tax debt collectibles. In practice, tax collection actions such as asset seizure often proceed without a final ruling, causing potential harm to the taxpayer while the legal status of the tax debt is still contested. Interlocutory decisions, therefore, act as crucial interim legal instruments to protect taxpayer rights and ensure fairness in the judicial process. Using a normative juridical approach, this research examines relevant statutory regulations, doctrines, and Tax Court rulings. The focus is on the legal standing and effectiveness of interlocutory decisions in providing temporary protection during the judicial process. The study refers to provisions under the Law on General Provisions and Tax Procedures (UU KUP) and the Tax Court Law, which, although not explicitly addressing interlocutory decisions, allow judicial discretion in maintaining justice. The findings show that interlocutory decisions play a strategic role in balancing the interests of the state and taxpayers, especially in asset seizure cases. Strengthening procedural norms regarding interlocutory decisions is necessary to ensure legal certainty and fairness in tax dispute resolution.*

**Keywords:** interlocutory decision, tax court, seizure, tax debt collection, legal protection.

### Abstrak

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis peran putusan sela yang dikeluarkan oleh Pengadilan Pajak dalam menyelesaikan sengketa terkait penyitaan utang pajak. Praktik penyelesaian sengketa sering terhambat oleh belum adanya putusan akhir, sementara otoritas pajak tetap melakukan tindakan penagihan seperti penyitaan aset. Hal ini berisiko menimbulkan kerugian yang tidak dapat dipulihkan bagi wajib pajak, terutama ketika status hukum utang pajak masih dipertanyakan. Putusan sela berfungsi sebagai instrumen hukum sementara yang penting untuk melindungi hak wajib pajak dan menjamin keadilan prosedural. Penelitian ini menggunakan pendekatan yuridis normatif dengan menganalisis peraturan perundang-undangan, doktrin hukum, dan putusan-putusan Pengadilan Pajak yang relevan. Fokus utama kajian adalah pada kedudukan hukum dan efektivitas putusan sela dalam memberikan perlindungan sementara selama proses penyelesaian sengketa. Analisis mengacu pada Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP) dan Undang-Undang Pengadilan Pajak, yang meskipun tidak mengatur putusan sela secara eksplisit, memberikan ruang bagi diskresi yudisial untuk menegakkan keadilan. Hasil penelitian menunjukkan bahwa putusan sela memiliki peran strategis dalam menyeimbangkan kepentingan negara dan hak wajib pajak, terutama dalam kasus penyitaan aset. Penguatan norma prosedural terkait putusan sela diperlukan untuk meningkatkan kepastian hukum dan keadilan dalam penyelesaian sengketa perpajakan.

**Kata Kunci:** putusan sela, pengadilan pajak, sita, penagihan utang pajak, perlindungan hukum

## PENDAHULUAN

Mahkamah Agung merupakan lembaga peradilan negara dengan kedudukan tertinggi dalam sistem peradilan Indonesia, sebagaimana diatur dalam Pasal 10 ayat (2) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 1970. Pasal 2 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 1985 tentang Mahkamah Agung. Berdasarkan ketentuan tersebut, setiap lingkungan peradilan tidak memiliki lembaga peradilan puncak yang berdiri secara terpisah, melainkan seluruhnya bermuara pada Mahkamah Agung. Penempatan Mahkamah Agung pada posisi puncak tersebut mencerminkan kehendak pembentuk undang-undang untuk mewujudkan kesatuan peradilan. Prinsip kesatuan ini terimplementasi melalui pemberian hak kepada para pihak untuk mengajukan permohonan kasasi terhadap seluruh jenis perkara ke Mahkamah Agung Pasal 20 UU No. 14 Tahun 1970. Pasal 28 UU No. 14 Tahun 1985.

Sebagai pengadilan negara tertinggi, Mahkamah Agung memiliki kewenangan konstitusional untuk melakukan pengawasan tertinggi terhadap pelaksanaan tugas badan peradilan di bawahnya (Pasal 10 ayat (4) UU No. 14 Tahun 1970. Pasal 32 UU No. 14 Tahun 1985). Pengadilan Pajak, meskipun tidak termasuk dalam empat lingkungan peradilan utama, merupakan badan peradilan khusus yang secara struktural juga berpuncak pada Mahkamah Agung. Lembaga ini menjalankan fungsi peradilan dalam bidang perpajakan, yakni memeriksa dan memutus sengketa antara wajib pajak atau penanggung pajak dengan otoritas pajak. Dengan demikian, Pengadilan Pajak berperan untuk menegakkan keadilan dan memberikan kepastian hukum di bidang perpajakan sesuai dengan kewenangan yang dimilikinya. Tugas dan wewenang pengadilan pajak mencakup memeriksa serta memutus sengketa di bidang perpajakan pada tingkat banding, kewenangan tersebut terbatas pada pemeriksaan dan pemutusan sengketa yang timbul dari keputusan keberatan, pada tingkat gugatan, kewenangan meliputi pemeriksaan dan pemutusan sengketa terkait pelaksanaan penagihan pajak, keputusan pembetulan, maupun keputusan lainnya, serta melakukan pengawasan terhadap advokat atau kuasa hukum yang memberikan bantuan hukum kepada pihak-pihak yang bersengketa dalam proses persidangan di Pengadilan Pajak.

Salah satu bentuk sengketa gugatan yang sering diajukan adalah gugatan yang bersamaan dengan terhadap pelaksanaan penagihan pajak, termasuk penyitaan aset Wajib Pajak (WP) sebagai bagian dari upaya penagihan utang pajak. Penagihan pajak merupakan serangkaian Tindakan agar WP atau penanggung pajak melunasi utang pajak dan biaya penagihan pajak dengan menegur atau memperingatkan, melaksanakan penagihan seketika dan sekaligus, surat paksa, mengusulkan pencegahan, melaksanakan penyanderaan, dan menjual barang disita berdasarkan pasal 1 angka 9 Undang-Undang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa. Sengketa jenis ini pada umumnya diajukan ketika Wajib Pajak merasa tindakan penagihan atau penyitaan dilakukan tanpa dasar hukum yang sah atau tidak sesuai prosedur yang diatur dalam undang-undang.

Masalah yang sering muncul dalam sengketa gugatan terkait penyitaan adalah potensi kerugian yang dialami Wajib Pajak jika proses penagihan tetap dilaksanakan selama perkara berjalan. Misalnya, objek yang disita dapat segera dilelang, sehingga apabila gugatan dikabulkan di kemudian hari, kerugian yang dialami Wajib Pajak menjadi sulit atau bahkan mustahil dipulihkan. Kondisi inilah yang menimbulkan kebutuhan akan instrumen hukum yang dapat memberikan perlindungan sementara sebelum putusan akhir dijatuhkan. Dalam

sistem hukum perpajakan Indonesia, sengketa antara wajib pajak dan otoritas pajak merupakan hal yang tidak terhindarkan. Salah satu bentuk upaya hukum yang tersedia bagi wajib pajak adalah gugatan terhadap tindakan penagihan pajak, termasuk terhadap pelaksanaan sita atas aset. Namun, proses penyelesaian sengketa sering kali menghadapi hambatan, terutama ketika permohonan penundaan pelaksanaan penagihan tidak segera diputus. Dalam kondisi seperti itu, kehadiran putusan sela menjadi sangat relevan untuk menjamin perlindungan hukum sementara atas objek sengketa sebelum putusan akhir dijatuhkan.

Putusan sela, meskipun tidak secara eksplisit diatur secara rinci dalam peraturan perpajakan, telah dikenal dalam praktik pengadilan sebagai instrumen yang digunakan untuk mencegah kerugian lebih lanjut dan menjaga status quo. Keberadaan putusan sela di lingkungan Pengadilan Pajak dapat dilihat sebagai perwujudan dari asas *due process of law*, di mana setiap pihak dalam sengketa memiliki hak atas proses hukum yang adil, termasuk jaminan sementara selama perkara berjalan. Putusan sela juga mencerminkan upaya pengadilan untuk menyeimbangkan antara kepentingan fiskus dalam melakukan penagihan pajak dan perlindungan terhadap hak-hak wajib pajak. Secara normatif, pengajuan gugatan terhadap pelaksanaan penagihan pajak diatur dalam Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2000 tentang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa, serta dalam Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak. Meskipun kedua peraturan tersebut tidak memberikan ketentuan eksplisit mengenai putusan sela, praktik pengadilan dan doktrin hukum memperkenalkan kemungkinan dikeluarkannya putusan sementara sebagai bentuk perlindungan hukum sementara terhadap objek sengketa.

Dalam Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, istilah *putusan sela* memang tidak secara tegas disebutkan dalam batang tubuh undang-undang. Namun, konsep yang menyerupai putusan sela terdapat dalam Penjelasan Pasal 43 ayat (2) - (4). Pasal ini mengatur bahwa penggugat dapat mengajukan permohonan penundaan pelaksanaan penagihan pajak selama sengketa berlangsung, dan permohonan tersebut dapat diputus terlebih dahulu dari pokok sengketa. Artinya, majelis hakim diberi kewenangan untuk menjatuhkan putusan yang bersifat sementara (*interlocutory decision*) yang dapat menghentikan atau menunda tindakan penagihan, termasuk penyitaan, demi mencegah kerugian yang signifikan bagi penggugat.

Keberadaan putusan sela dalam konteks ini memiliki posisi strategis sebagai mekanisme perlindungan hukum sementara (*provisional legal protection*). Namun, permasalahan muncul karena regulasi mengenai putusan sela hanya tersirat dalam penjelasan undang-undang, bukan dalam norma yang eksplisit di batang tubuhnya. Hal ini menimbulkan pertanyaan tentang kedudukan hukum putusan sela dalam sistem peradilan pajak di Indonesia, termasuk apakah kewenangan tersebut memiliki dasar hukum yang kuat dan sejauh mana putusan sela dapat dipandang sebagai instrumen yang final atau hanya bersifat prosedural sementara.

Dari sudut pandang praktik, perlu dikaji pula efektivitas putusan sela dalam memberikan perlindungan hukum terhadap objek sita penagihan utang pajak. Meskipun secara teoritis putusan sela dapat mencegah kerugian yang tidak dapat dipulihkan, implementasinya di Pengadilan Pajak tidak selalu konsisten. Terdapat perkara di mana putusan sela mampu menghentikan pelaksanaan penagihan secara keseluruhan, tetapi ada

pula kasus di mana permohonan putusan sela tidak dikabulkan meskipun terdapat risiko kerugian yang jelas.

## **METODE PENELITIAN**

Penelitian ini menggunakan metode penelitian hukum normatif, yaitu penelitian yang menitikberatkan pada pengkajian norma hukum, asas hukum, dan doktrin hukum yang berkaitan dengan putusan sela Pengadilan Pajak dalam penyelesaian sengketa gugatan atas objek sita penagihan utang pajak. Penelitian hukum normatif dipilih karena permasalahan yang dikaji berfokus pada kedudukan hukum dan efektivitas putusan sela sebagai instrumen perlindungan hukum sementara, sehingga analisis dilakukan terhadap ketentuan hukum positif dan praktik peradilan pajak.

Pendekatan yang digunakan dalam penelitian ini meliputi pendekatan perundang-undangan dan pendekatan konseptual. Pendekatan perundang-undangan digunakan untuk menelaah pengaturan hukum yang berkaitan dengan sengketa perpajakan dan penagihan pajak, khususnya Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak dan Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2000 tentang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa. Pendekatan konseptual digunakan untuk menganalisis konsep putusan sela, perlindungan hukum, dan asas-asas umum dalam peradilan pajak yang relevan dengan objek penelitian.

Bahan hukum yang digunakan dalam penelitian ini terdiri atas bahan hukum primer dan bahan hukum sekunder. Bahan hukum primer meliputi peraturan perundang-undangan dan putusan Pengadilan Pajak yang berkaitan dengan putusan sela dan sengketa penagihan pajak. Bahan hukum sekunder berupa buku, jurnal ilmiah, dan karya tulis para ahli di bidang hukum pajak dan hukum acara peradilan pajak. Seluruh bahan hukum dikumpulkan melalui studi kepustakaan dan dianalisis secara kualitatif yuridis untuk memperoleh kesimpulan mengenai peran dan efektivitas putusan sela dalam memberikan perlindungan hukum sementara sebelum putusan akhir dijatuhkan.

## **HASIL DAN PEMBAHASAN**

### **Kedudukan Hukum Putusan Sela dalam Sistem Peradilan Pajak Di Indonesia**

Pengadilan Pajak merupakan peradilan khusus yang dibentuk untuk menyelesaikan sengketa di bidang perpajakan, dengan kewenangan memeriksa dan memutus baik sengketa banding maupun sengketa gugatan sebagaimana diatur dalam Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak. Sebagaimana halnya pengadilan pada umumnya, lembaga ini mengeluarkan putusan sebagai bentuk penyelesaian perkara yang diajukan kepadanya. Dalam praktiknya, putusan di Pengadilan Pajak dapat berbentuk putusan akhir maupun putusan sela, tergantung pada tahapan dan substansi yang diputus. Jenis - jenis putusan yang dikenal dalam Pengadilan Pajak antara lain :

### 1. Putusan sela

Dalam perkara gugatan, Pengadilan Pajak memiliki kewenangan untuk mengeluarkan putusan sela yang diajukan oleh penggugat dengan tujuan menunda pelaksanaan tindakan penagihan pajak hingga pemeriksaan sengketa pajak selesai dan terdapat putusan dari pengadilan. Permohonan ini biasanya diajukan apabila penggugat merasa bahwa pelaksanaan penagihan pajak atau kewajiban perpajakan yang berjalan berpotensi merugikan kepentingannya secara signifikan. Secara umum, proses pemeriksaan gugatan tidak serta-merta menghentikan atau menunda pelaksanaan penagihan pajak. Namun, dalam kondisi tertentu yang bersifat mendesak, penggugat berhak mengajukan permohonan penundaan tersebut. Penundaan akan diberlakukan selama proses persidangan berlangsung sampai dengan dikeluarkannya putusan akhir. Permohonan harus diajukan secara tertulis dan disampaikan bersamaan dengan surat gugatan, sehingga dapat diputuskan terlebih dahulu sebelum memeriksa pokok sengketa.

### 2. Putusan akhir

Dalam prosedur pemeriksaan perkara gugatan dengan acara biasa, putusan akhir harus dijatuhkan paling lambat enam bulan sejak tanggal diterimanya surat gugatan oleh pengadilan. Namun, pada situasi tertentu misalnya pembuktian perkara yang memerlukan proses rumit atau pemanggilan saksi yang memakan waktu cukup lama batas waktu tersebut dapat diperpanjang, dengan ketentuan perpanjangan tidak lebih dari tiga bulan. Secara umum, amar putusan akhir dalam perkara gugatan memiliki kesamaan dengan amar putusan dalam tingkat banding, kecuali untuk kondisi tertentu yang diatur secara khusus oleh undang-undang, termasuk kemungkinan putusan dengan amar “tidak dapat diterima” atau “membatalkan” sebagaimana diatur dalam Pasal 81 ayat (2) dan (4) Undang-Undang Pengadilan Pajak. Dari jenis-jenis tersebut, putusan sela menempati posisi yang unik. Secara konseptual, putusan sela bertujuan menghindarkan kerugian yang tidak dapat diperbaiki (*irreparable harm*) jika tindakan tertentu tetap dijalankan selama proses pemeriksaan berlangsung. Dalam konteks Pengadilan Pajak, hal ini diatur secara implisit dalam Pasal 43 ayat (2)-(4) UU No. 14 Tahun 2002, yang memungkinkan penggugat meminta penundaan pelaksanaan penagihan pajak sampai ada putusan pengadilan. Menariknya, istilah “putusan sela” tidak muncul di batang tubuh UU, melainkan hanya dalam penjelasan pasal tersebut, sehingga secara normatif menimbulkan pertanyaan mengenai kedudukan hukumnya dibandingkan putusan sela pada peradilan umum yang diatur tegas dalam hukum acara perdata melalui Pasal 185 HIR / 196 RBg. Putusan sela merupakan keputusan selaan yang dijatuhkan oleh majelis hakim sebelum pokok perkara diperiksa dan diputus. Dalam sengketa pajak, khususnya dalam bentuk gugatan terhadap pelaksanaan sita atas objek pajak, putusan sela dapat menjadi instrumen penting dalam menjamin adanya perlindungan hukum bagi Wajib Pajak yang merasa hak-haknya dilanggar oleh tindakan penagihan pajak. Menurut Pasal 43 Ayat (2) Juncto Pasal 77 Ayat (2) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak majelis hakim dapat mengeluarkan putusan sela apabila terdapat alasan yang cukup untuk memberikan perlindungan hukum sebelum pokok perkara diputus. Hal ini sejalan dengan asas peradilan yang cepat, sederhana, dan biaya ringan sebagaimana diatur dalam Pasal 4 ayat (2) UU Nomor 48 Tahun 2009 tentang Kekuasaan

Kehakiman. Oleh karena itu, putusan sela dalam sengketa pajak memiliki posisi strategis dalam menyelesaikan persoalan secara parsial namun segera.

Putusan sela tidak bersifat mengikat secara mutlak terhadap pokok perkara. Putusan ini bersifat sementara dan pada prinsipnya tidak mengakhiri proses pemeriksaan perkara. Fungsinya adalah untuk menjawab kebutuhan hukum yang mendesak seperti permohonan penundaan pelaksanaan tindakan penagihan pajak, termasuk penyitaan. Putusan Sela dalam Peradilan Tata Usaha Negara tidak dibuat sebagai putusan tersendiri melainkan hanya dicantumkan dalam berita acara sidang. Pihak yang berkepentingan langsung dengan putusan Pengadilan dapat meminta supaya diberikan kepadanya salinan resmi putusan itu dengan membayar biaya salinan. Pengadilan Pajak mengeluarkan putusan sela untuk menunda pelaksanaan sita dengan mempertimbangkan bahwa objek gugatan masih dalam proses pemeriksaan yudisial. Ini menunjukkan bahwa pengadilan dapat memberikan perlindungan hukum preventif terhadap tindakan fiskus yang berpotensi melanggar hak Wajib Pajak.

Secara teori hukum acara, putusan sela (*interlocutory decision*) bersifat sementara dan hanya berlaku sampai dikeluarkannya putusan akhir (*final judgment*). Artinya, putusan sela tidak mengikat secara permanen, melainkan hanya mengatur hal-hal yang mendesak selama proses pemeriksaan berlangsung. Dalam Pengadilan Pajak, putusan sela umumnya digunakan untuk memberikan perlindungan hukum sementara atau memerintahkan tindakan tertentu terkait objek sengketa, misalnya penundaan penagihan atau, sebaliknya, memperbolehkan eksekusi tertentu sebelum putusan akhir dijatuhkan.

Kasus yang sering memicu penggunaan putusan sela di Pengadilan Pajak biasanya berkaitan dengan gugatan atas objek sita dalam penagihan utang pajak. Sebagaimana, ketika wajib pajak menggugat tindakan penyitaan yang dilakukan oleh pejabat pajak atas asetnya, dengan alasan tindakan tersebut melanggar prosedur atau dilakukan sebelum haknya untuk mengajukan keberatan atau banding terpenuhi. Dalam situasi seperti ini, penggugat dapat memohon putusan sela untuk menunda eksekusi sita hingga perkara pokok diputus. Namun, karena dasar hukumnya tidak eksplisit, timbul perdebatan apakah putusan sela tersebut memiliki kekuatan hukum yang sama kuatnya seperti putusan sela di peradilan umum, atau hanya merupakan interpretasi praktik yang didasarkan pada asas perlindungan hukum.

Selain itu permasalahan muncul ketika putusan sela memerintahkan pelaksanaan eksekusi dalam bentuk penolakan mengeluarkan putusan sela, namun putusan akhir justru memutuskan sebaliknya. Misalnya, dalam perkara sengketa gugatan atas objek sita penagihan pajak, majelis melalui putusan sela memerintahkan agar eksekusi (penjualan lelang barang sitaan) dilanjutkan, namun pada putusan akhir ternyata terbukti bahwa tindakan penyitaan itu tidak sah atau ketetapan pajak yang menjadi dasar penagihan dibatalkan oleh Pengadilan Pajak. Dalam situasi demikian, akan menyebabkan nasib eksekusi yang sudah terlaksana dan ternyata tidak sejalan dengan putusan akhir. Dengan demikian, jika terdapat perbedaan substansial antara putusan sela dan putusan akhir, maka putusan akhirlah yang harus diikuti. Namun, masalahnya adalah dampak faktual yang mungkin tidak dapat dipulihkan (*irreversible damage*). Misalnya, jika aset sudah dilelang dan pembelinya pihak ketiga yang beritikad baik, maka pengembalian ke status semula menjadi sulit atau bahkan mustahil. Dalam perspektif perlindungan hukum,

kontradiksi ini menimbulkan dua risiko yaitu kerugian bagi penggugat jika putusan sela mengizinkan eksekusi namun putusan akhir membatalkannya, sementara objek sengketa sudah tidak dapat dikembalikan dan kredibilitas peradilan, karena inkonsistensi antara putusan sela dan putusan akhir dapat menurunkan kepercayaan publik terhadap kepastian hukum.

Dalam literatur hukum acara perdata dan pajak, dianjurkan agar putusan sela yang berpotensi memengaruhi substansi sengketa secara permanen diberikan dengan sangat hati-hati dan hanya dalam kondisi di mana tidak ada risiko kerugian yang tidak dapat dipulihkan. Bahkan di beberapa yurisdiksi, putusan sela yang memerintahkan eksekusi justru dihindari, karena sifat eksekusi itu sendiri cenderung bersifat final dan tidak cocok dijadikan langkah sementara. Dengan demikian, pada sistem peradilan pajak Indonesia, seharusnya putusan sela difokuskan pada upaya menjaga status quo (*maintaining the status quo*) sampai perkara pokok diputus, bukan justru mempercepat tindakan eksekusi yang bisa membuat putusan akhir kehilangan maknanya. Secara normatif, KUHAP Perdata (Pasal 191 HIR) dan asas *res judicata pro veritate habetur* menegaskan bahwa putusan akhir adalah putusan yang mengikat dan menentukan hasil akhir perkara

Kedudukan hukum putusan sela dalam konteks kasus seperti ini menjadi sangat strategis karena meski sifatnya provisional, efek yuridisnya nyata dan mengikat: eksekusi atas objek sengketa dihentikan segera, memberi ruang untuk pemeriksaan menyeluruh atas pokok sengketa. Berdasarkan Pasal 77 ayat (2) UU No. 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, Pengadilan Pajak memang *dapat mengeluarkan putusan sela atas gugatan berkenaan dengan permohonan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 43 ayat (2)*. Ini sekaligus menjadi landasan yuridis hukum acara untuk menjatuhkan putusan sela. Namun demikian, kedudukan normatif putusan sela masih lemah, karena memang tidak disebut secara eksplisit sebagai “putusan sela” di batang tubuh UU, melainkan lewat penjelasan pasal saja. Hal ini menimbulkan multitafsir dan potensi ketidakseragaman penerapan oleh majelis hakim. Sebagaimana hakim melihat putusan sela sebagai keputusan teknis semata hanya menunda sementara tanpa memperlakukan efeknya sebagai mengikat kuat. Padahal, dalam prakteknya, efeknya bisa sangat menentukan hingga dapat membatalkan pelaksanaan penyitaan sendiri. Situasi ini menjadikan sejauh mana putusan sela dianggap final atau minimal efektif secara hukum, kelemahan normatif tersebut memperlihatkan bahwa perlindungan hukum melalui putusan sela bukan sekadar soal prosedur, melainkan juga soal kepastian hukum (*rechtszekerheid*) dan legitimasi peradilan.

Putusan sela dianggap lemah atau hanya sebagai langkah administratif semata tanpa kekuatan kuat, maka wajib pajak bisa saja tetap dirugikan misalnya jika aset sudah dilelang sebelum putusan akhir. Dalam konteks itu, putusan sela seharusnya benar-benar memiliki kekuatan mengikat dan eksekutorial selama tidak dicabut, agar sesuai dengan filosofi perlindungan hukum semesta bagi pihak yang berada dalam posisi rapuh (misalnya wajib pajak yang asetnya disita). Dengan demikian, dalam kasus seperti yang disebutkan dimana putusan sela memang menghentikan langsung pelaksanaan penagihan aktif posisi putusan sela menjadi sangat kuat sebagai putusan provisionil yang memiliki dampak substantif. Namun, dikarenakan basis yuridisnya hanya pada

penjelasan pasal, posisi ini rentan ditantang dan dipertanyakan. Artinya untuk memperkuat putusan sela sebagai instrumen perlindungan yang efektif, dibutuhkan penguatan normative misalnya dengan menyisipkannya secara eksplisit ke dalam batang tubuh UU atau peraturan pelaksana yang jelas.

### **Efektivitas Putusan Sela Dalam Memberikan Perlindungan Hukum Sementara Terhadap Objek Sita Penagihan Utang Pajak Sebelum Putusan Akhir Dijatuhkan**

Perlindungan hukum pada dasarnya merupakan suatu upaya yang diberikan oleh hukum kepada subjek hukum untuk menjaga dan memulihkan hak-haknya yang terancam atau dilanggar. Menurut Philipus M. Hadjon, perlindungan hukum adalah segala bentuk upaya yang diberikan oleh negara melalui perangkat hukum untuk memberikan rasa aman kepada masyarakat dari tindakan yang bersifat sewenang-wenang. Perlindungan hukum dibedakan menjadi dua, yakni perlindungan hukum preventif yang bertujuan mencegah terjadinya pelanggaran, dan perlindungan hukum represif yang bertujuan memulihkan hak setelah terjadi pelanggaran.

Dalam konteks objek sita penagihan utang pajak, perlindungan hukum menjadi penting mengingat tindakan penyitaan oleh fiskus dapat berdampak signifikan terhadap hak milik dan kelangsungan usaha wajib pajak. Penyitaan pajak adalah serangkaian tindakan pejabat pajak untuk menguasai barang milik penanggung pajak sebagai jaminan pelunasan utang pajak. Tanpa mekanisme perlindungan hukum yang memadai, pelaksanaan sita berpotensi merugikan wajib pajak, khususnya ketika terdapat sengketa yang belum diputus secara final oleh Pengadilan Pajak. Bentuk perlindungan hukum sementara sebelum putusan akhir dijatuhkan dalam perkara sengketa pajak salah satunya dapat diberikan melalui putusan sela. Putusan ini berfungsi sebagai langkah preventif untuk mempertahankan keberadaan objek sengketa agar tidak hilang atau berpindah tangan selama proses persidangan berlangsung. Dalam kerangka ini, perlindungan hukum tidak hanya berorientasi pada pemulihan hak di akhir proses, tetapi juga pada upaya mencegah timbulnya kerugian yang bersifat permanen. Dengan demikian, putusan sela menjadi salah satu instrumen hukum acara yang menempatkan perlindungan hak wajib pajak di tahap yang paling dini sebelum pokok perkara diputus.

Perlindungan hukum terhadap Wajib Pajak dalam proses penyitaan objek oleh otoritas pajak merupakan prinsip penting dalam hukum pajak dan hukum acara peradilan pajak. Berdasarkan ketentuan Pasal 23 ayat (2) Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2000 tentang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa, penyitaan dapat dilakukan apabila Wajib Pajak tidak melunasi utangnya setelah melewati jangka waktu yang ditentukan. Namun demikian, dalam pelaksanaannya, penyitaan kerap menimbulkan sengketa hukum terutama terkait apakah tindakan penagihan tersebut telah sesuai prosedur dan substansi hukum. Dalam konteks ini, putusan sela dapat berfungsi sebagai sarana perlindungan hukum sementara, untuk menghindari kerugian yang lebih besar bagi Wajib Pajak apabila tindakan sita ternyata tidak sah. Ini menunjukkan bahwa lembaga peradilan pajak memberikan ruang bagi proses kontrol atas tindakan administratif fiskus, selaras dengan prinsip keadilan dan kepastian hukum.

Kedudukan putusan sela dalam sistem peradilan pajak, meskipun tidak secara eksplisit diatur dalam batang tubuh Pasal 43 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002

tentang Pengadilan Pajak, memperoleh legitimasi dari berbagai asas hukum dan ketentuan peraturan perundang-undangan. Pertama, asas kepastian hukum dan keadilan yang merupakan prinsip konstitusional menghendaki adanya jaminan bagi wajib pajak untuk memperoleh perlindungan hak secara jelas dan adil selama proses persidangan berlangsung. Kedua, asas legalitas mewajibkan setiap tindakan pemerintah, termasuk penagihan pajak dan penyitaan, untuk didasarkan pada undang-undang, sehingga setiap keberatan atau gugatan terhadap tindakan tersebut harus mendapatkan jalur penyelesaian hukum yang sah. Ketiga, asas *praduga rechtmatig* yang berlaku dalam hukum administrasi, termasuk peradilan pajak, menyatakan bahwa tindakan administrasi dianggap sah sampai dibuktikan sebaliknya, sehingga putusan sela menjadi mekanisme penting untuk mencegah kerugian yang tidak dapat diperbaiki sebelum pembuktian selesai dilakukan.

Ketiga, asas *praduga rechtmatig* yang berlaku dalam hukum administrasi, termasuk peradilan pajak, menyatakan bahwa tindakan administrasi dianggap sah sampai dibuktikan sebaliknya, sehingga putusan sela menjadi mekanisme penting untuk mencegah kerugian yang tidak dapat diperbaiki sebelum pembuktian selesai dilakukan. Pasal 10 ayat (1) Undang-Undang Nomor 48 Tahun 2009 tentang Kekuasaan Kehakiman menyatakan bahwa pengadilan tidak boleh menolak untuk memeriksa, mengadili, dan memutus perkara dengan alasan hukum tidak ada atau kurang jelas, yang memperkuat legitimasi putusan sela sebagai bentuk *provisional legal protection* dalam peradilan pajak. Dengan demikian, meskipun putusan sela tidak diatur secara rinci dalam norma utama Undang-Undang Pengadilan Pajak, ia memiliki dasar filosofis, yuridis, dan normatif yang kokoh untuk memberikan perlindungan hukum sementara terhadap objek sita penagihan utang pajak.

Efektivitas putusan sela dalam memberikan perlindungan hukum sementara terhadap objek sita penagihan utang pajak sebelum putusan akhir dijatuhkan dapat diukur dari sejauh mana putusan tersebut mampu mencegah timbulnya kerugian yang bersifat permanen bagi wajib pajak dan tetap menjaga kepentingan fiskus sebagai pelaksana kewajiban negara. Secara normatif, keberadaan putusan sela telah memperoleh legitimasi dari Pasal 43 ayat (2)-(4) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, yang memperbolehkan majelis hakim memutus permohonan penundaan penagihan pajak sebelum memutus pokok sengketa. Hal ini memperlihatkan bahwa fungsi preventif putusan sela telah diakomodasi dalam sistem peradilan pajak, sejalan dengan asas perlindungan hukum dan asas proporsionalitas yang menghendaki keseimbangan antara hak wajib pajak dan kepentingan negara. Dalam praktiknya, efektivitas ini kerap dipengaruhi oleh beberapa faktor. Pertama, keterbatasan pengaturan dalam undang-undang yang hanya menempatkan putusan sela pada penjelasan pasal, bukan batang tubuh, sehingga berpotensi menimbulkan perbedaan interpretasi dan penerapan antar majelis hakim. Kedua, beban pembuktian keadaan mendesak sepenuhnya berada pada penggugat, yang sering kali sulit dipenuhi tanpa data atau dokumen yang cukup, mengakibatkan putusan sela jarang dikabulkan. Ketiga, adanya risiko inkonsistensi dengan putusan akhir, di mana putusan sela yang mengabulkan penundaan atau perintah tertentu dapat dibatalkan oleh putusan akhir, berpotensi menimbulkan ketidakpastian hukum.

Meskipun demikian, secara empiris, putusan sela tetap menjadi instrumen yang relevan dalam perlindungan hukum sementara di peradilan pajak. Ia mampu menghentikan pelaksanaan sita yang dapat mengakibatkan hilangnya objek sengketa, menjaga nilai

ekonomis aset, dan memberi ruang bagi proses persidangan yang lebih adil. Dengan demikian, efektivitas putusan sela tidak hanya diukur dari tingkat keberhasilannya dalam mengabulkan permohonan, tetapi juga dari perannya dalam menegakkan asas keadilan dan kepastian hukum sebelum sengketa diputus secara final.

## KESIMPULAN

Berdasarkan hasil analisis, dapat disimpulkan bahwa putusan sela di Pengadilan Pajak memiliki legitimasi hukum yang bersumber dari penjelasan Pasal 43 ayat (2)-(4) UU No. 14 Tahun 2002, yang didukung oleh asas kepastian hukum, asas legalitas, dan asas praduga *rechtmatic*. Namun, kedudukan putusan sela ini belum sepenuhnya melindungi penggugat karena tidak diatur secara eksplisit dalam batang tubuh undang-undang, sehingga penerapannya bergantung pada interpretasi majelis hakim. Selain itu, ketidakhadiran ketentuan rinci mengenai prosedur, tenggat waktu, dan kekuatan eksekutorial menghambat efektivitas putusan sela dalam mencegah tindakan eksekusi atau penyitaan yang dapat merugikan penggugat sebelum putusan akhir dijatuhkan. Meskipun putusan sela dirancang untuk melindungi dengan mempertahankan status quo objek sengketa, efektivitasnya terhalang oleh beberapa faktor, seperti kesulitan membuktikan keadaan mendesak, keterbatasan waktu pemeriksaan, dan adanya perbedaan antara amar putusan sela dan putusan akhir yang berpotensi menimbulkan ketidakpastian hukum.

Oleh karena itu, diperlukan pengaturan eksplisit dalam UU No. 14 Tahun 2002 mengenai definisi, prosedur, tenggat waktu, dan kekuatan eksekutorial putusan sela. Selain itu, perlindungan hukum terhadap objek sengketa perlu dijamin melalui mekanisme putusan sela yang preventif untuk mencegah kerugian yang tidak dapat dipulihkan, serta represif untuk memulihkan hak-hak penggugat. Penetapan tenggat waktu penjatuhan putusan sela serta penguatan substansi amar putusan juga diperlukan untuk melindungi hak milik, kepentingan ekonomi, dan keberlangsungan usaha penggugat hingga putusan akhir dijatuhkan.

## DAFTAR PUSTAKA

- Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2002 Nomor 27, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4189.
- Undang-Undang Nomor 48 Tahun 2009 tentang Kekuasaan Kehakiman, Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2009 Nomor 157, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5076.
- Undang-Undang Nomor 5 Tahun 1986 tentang Peradilan Tata Usaha Negara.
- Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2000 tentang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa.
- Afrizal Purba, Mortigor, dkk. *Perpajakan*. Batam: Batam Publisher, 2024.
- Farouq, M. *Hukum Acara Peradilan Pajak Komparatif Yudisial dan Teknis Litigasi Sengketa Perpajakan*. Jakarta: Kencana, 2022.
- Gunawan, Rudi, dkk. *Hukum Pajak di Indonesia*. Banten: Sada Kurnia Pustaka, 2024.
- Hadjon, Philipus M. *Perlindungan Hukum bagi Rakyat di Indonesia*. Surabaya: Bina Ilmu, 2013.
- Indrati, Maria Farida. *Ilmu Perundang-undangan*. Jakarta: Kanisius, 2016.
- Sartono. *Peradilan Pajak (Studi Kasus Sengketa Pajak Banding)*. Sigi Biromaru Sulawesi Tengah: Faqih Publishing, 2025.

- Setjoatmadja, Sylvia. *Penyelesaian Sengketa dan Tindak Pidana Perpajakan (Pendekatan Keadilan Restoratif)*. Yogyakarta: Jejak Pustaka, 2021.
- Soekanto, Soerjono, dan Sri Mamudji. *Penelitian Hukum Normatif: Suatu Tinjauan Singkat*. Jakarta: Rajawali Pers, 2003.
- Basri, Hasan, dan Mohammad Muhibbin. "Kedudukan Pengadilan Pajak Dalam Sistem Peradilan di Indonesia," *Jurnal Hukum*, Vol. 6, No. 3, 2022.
- Muhlizi, Arfan Faiz. "Kedudukan Putusan Sela dalam Peradilan Pajak," *Jurnal Hukum dan Perpajakan Indonesia*, Vol. 8, No. 2, 2020.