



Department of Digital Business

Journal of Artificial Intelligence and Digital Business (RIGGS)

Homepage: <https://journal.ilmudata.co.id/index.php/RIGGS>

Vol. 5 No. 1 (2026) pp: 3320-3332

P-ISSN: 2963-9298, e-ISSN: 2963-914X

Penerapan Asas Legalitas dalam Sengketa Pajak Impor Analisis Putusan Mahkamah Agung No. 5304/B/PK/Pjk/2024.

Nurhidayat Umacina

Program Studi Magister Hukum Universitas Pancasila

nurhidayatumacina.up@gmail.com*

Abstrak

Sengketa pajak impor kerap muncul dalam praktik kepabeanan karena adanya perbedaan penafsiran antara wajib pajak dan otoritas bea dan cukai mengenai klasifikasi barang, yang pada akhirnya berpengaruh terhadap penentuan tarif bea masuk, penerapan ketentuan larangan dan pembatasan, serta besaran kewajiban fiskal yang harus dipenuhi oleh importir. Kondisi ini berpotensi menimbulkan ketidakpastian hukum dan ketegangan hubungan antara negara sebagai pemungut pajak dengan pelaku usaha sebagai subjek pajak. Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis penerapan Asas Legalitas dan prinsip Due Process of Law dalam penyelesaian sengketa pajak impor melalui kajian terhadap Putusan Mahkamah Agung Nomor 5304/B/PK/Pjk/2024. Penelitian menggunakan metode yuridis normatif dengan menelaah peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan dan kepabeanan, doktrin hukum, serta pertimbangan hukum dalam putusan tersebut sebagai bahan analisis utama. Pendekatan ini diperkaya dengan analisis deskriptif-analitis untuk menjelaskan konsistensi penerapan prinsip hukum dalam praktik peradilan. Hasil penelitian menunjukkan bahwa Mahkamah Agung menegakkan secara tegas prinsip Nullum Tributum Sine Lege, dengan memastikan bahwa setiap tindakan fiskal, termasuk penetapan klasifikasi barang dan kewajiban administratif, memiliki dasar hukum yang sah dan dapat dipertanggungjawabkan. Selain itu, Mahkamah juga menjamin terpenuhinya Due Process of Law melalui mekanisme keberatan, banding, dan peninjauan kembali, sehingga memberikan kepastian dan perlindungan hukum bagi wajib pajak sekaligus menjaga legitimasi sistem perpajakan nasional. Temuan ini berkontribusi bagi penguatan rule of law di bidang kepabeanan serta menjadi rujukan praktis bagi otoritas fiskal dan importir dalam meminimalkan sengketa klasifikasi di masa depan yang berulang.

Kata kunci: Prinsip Legalitas, Pajak Impor, Kepastian Hukum

1. Latar Belakang

Dalam sistem hukum Indonesia, pajak menempati posisi strategis sebagai salah satu instrumen utama negara dalam menjalankan fungsi pemerintahan, pembangunan, dan redistribusi kesejahteraan. Secara klasik, pajak dipahami sebagai iuran wajib yang bersifat memaksa, dibayar oleh warga negara kepada negara berdasarkan undang-undang, tanpa imbalan langsung, dan digunakan untuk membiayai pengeluaran umum (Sutedi, 2022). Dalam perspektif hukum tata negara dan hukum administrasi, pajak tidak sekadar dipandang sebagai sumber penerimaan negara (budgetair function), tetapi juga sebagai alat regulasi (regulerend function) yang digunakan pemerintah untuk mengarahkan perilaku ekonomi masyarakat, mengendalikan inflasi, mendorong investasi, serta melindungi industri dalam negeri (Barus & Santoso, 2023). Oleh karena itu, desain dan pelaksanaan kebijakan perpajakan memiliki implikasi yang luas tidak hanya bagi keuangan negara, tetapi juga bagi keadilan sosial, kepastian hukum, dan kepercayaan publik terhadap pemerintah.

Sejalan dengan karakter pajak yang bersifat memaksa, maka pemungutannya harus berlandaskan pada prinsip-prinsip hukum yang kokoh, terutama prinsip keadilan (justice), kepastian hukum (legal certainty), dan kemanfaatan (utility). Salah satu prinsip fundamental yang menjadi fondasi sistem perpajakan Indonesia adalah asas legalitas (Principle of Legality), yang mengandung makna bahwa setiap pungutan pajak hanya dapat dilakukan berdasarkan ketentuan undang-undang. Prinsip ini memiliki akar konstitusional yang kuat dalam Pasal 23A Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945, yang menegaskan bahwa “pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan undang-undang.” Norma ini bukan sekadar ketentuan teknis, tetapi merupakan jaminan konstitusional terhadap hak-hak warga negara dari potensi kesewenang-wenangan negara dalam memungut pajak.

Asas legalitas dalam perpajakan mencerminkan prinsip negara hukum (*rechtsstaat*) dan *rule of law*, di mana setiap tindakan pemerintah harus memiliki dasar hukum yang jelas, tertulis, dan dapat dipertanggungjawabkan. Prinsip ini membatasi ruang diskresi fiskus agar tidak bertindak sewenang-wenang, serta menempatkan hukum sebagai instrumen utama dalam mengendalikan kekuasaan negara di bidang fiskal (Soekanto, 2019). Dalam konteks perpajakan, asas legalitas berfungsi sebagai tameng perlindungan bagi wajib pajak dari potensi penyalahgunaan kewenangan oleh aparat pajak, sekaligus menjamin bahwa setiap beban fiskal yang dikenakan kepada warga negara memiliki legitimasi hukum yang sah.

Selain berkaitan dengan pembatasan kekuasaan negara, asas legalitas juga memiliki keterkaitan erat dengan prinsip kepastian hukum (*Legal Certainty*). Kepastian hukum menghendaki bahwa setiap wajib pajak harus dapat mengetahui secara jelas dan pasti mengenai jenis pajak yang dikenakan, subjek dan objek pajak, dasar pengenaan, tarif, serta prosedur pemungutannya. Prinsip ini diakomodasi dalam Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP) sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan. Pasal 2 ayat (1) dan Pasal 23 ayat (2) UU KUP menegaskan bahwa pemungutan pajak harus dilaksanakan berdasarkan undang-undang dan peraturan pelaksanaannya. Dengan demikian, setiap tindakan administratif fiskus yang tidak memiliki dasar hukum yang jelas berpotensi melanggar asas legalitas dan dapat dibatalkan secara hukum.

Dalam praktiknya, tantangan terbesar dalam penerapan asas legalitas sering kali muncul bukan pada tataran normatif, melainkan pada tataran implementasi. Kompleksitas peraturan perpajakan, perbedaan interpretasi antara wajib pajak dan otoritas fiskal, serta dinamika ekonomi global sering kali memicu sengketa hukum di bidang perpajakan. Hal ini semakin terlihat dalam konteks pajak atas kegiatan impor dan ekspor, yang berada dalam lingkup hukum kepabeanan. Sengketa pajak impor tidak hanya menyangkut kepentingan fiskal negara, tetapi juga berkaitan dengan kepastian hukum bagi pelaku usaha, daya saing industri nasional, serta kepatuhan terhadap standar perdagangan internasional (Wibowo, 2025).

Dalam rezim hukum kepabeanan Indonesia, pajak atas kegiatan impor tidak hanya mencakup Pajak Pertambahan Nilai (PPN) dan Pajak Penghasilan (PPH), tetapi juga bea masuk dan bea keluar yang diatur dalam Undang-Undang Nomor 10 Tahun 1995 tentang Kepabeanan sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2006. Pasal 2 ayat (1) undang-undang tersebut secara tegas menyatakan bahwa “terhadap barang yang dimasukkan ke dalam daerah pabean dikenakan bea masuk.” Ketentuan ini menegaskan bahwa setiap barang impor secara prinsip tunduk pada kewajiban bea masuk, kecuali ditentukan lain oleh undang-undang.

Dasar pengenaan dan tarif bea masuk diatur lebih lanjut dalam Pasal 12 dan Pasal 13 UU Kepabeanan, yang menyatakan bahwa pengenaan bea masuk dilakukan berdasarkan klasifikasi barang dan tarif yang ditetapkan dalam peraturan perundang-undangan. Klasifikasi barang dalam sistem kepabeanan Indonesia mengacu pada Harmonized System (HS Code), yang merupakan standar internasional yang dikembangkan oleh World Customs Organization (WCO). Sistem ini diadopsi ke dalam peraturan nasional melalui berbagai Peraturan Menteri Keuangan (PMK) dan peraturan terkait lainnya (Palayukan & Ismail, 2023).

Klasifikasi barang memiliki peran yang sangat krusial karena menjadi dasar penentuan tarif bea masuk, penerapan kebijakan perdagangan, serta ketentuan larangan dan pembatasan (Lartas). Kesalahan dalam menentukan klasifikasi barang dapat menimbulkan konsekuensi hukum dan finansial yang signifikan bagi importir, termasuk pengenaan tarif bea masuk yang lebih tinggi, kewajiban administratif tambahan, bahkan potensi sanksi administratif atau pidana kepabeanan (Yudhistira & Yusuf, 2025). Oleh karena itu, kepastian dan ketepatan klasifikasi barang menjadi isu sentral dalam sengketa pajak impor.

Dalam praktik, sengketa antara wajib pajak (importir) dan Direktorat Jenderal Bea dan Cukai (DJBC) sering kali timbul akibat perbedaan interpretasi terhadap klasifikasi barang. Sengketa ini biasanya diawali dengan penetapan tarif bea masuk oleh DJBC yang dianggap tidak sesuai oleh importir. Wajib pajak kemudian dapat mengajukan keberatan kepada DJBC, dilanjutkan dengan banding ke Pengadilan Pajak, dan pada akhirnya dapat berujung pada Peninjauan Kembali (PK) di Mahkamah Agung. Proses berjenjang ini merupakan manifestasi konkret dari prinsip *Due Process of Law* dalam sistem perpajakan Indonesia (Jan et al., 2022).

Salah satu perkara yang relevan untuk dianalisis dalam konteks penerapan asas legalitas adalah sengketa antara PT Matahari Sentosa melawan Direktorat Jenderal Bea dan Cukai yang diputus oleh Mahkamah Agung dalam Putusan Nomor 5304/B/PK/Pjk/2024. Sengketa ini berawal dari penetapan klasifikasi barang impor berupa sewing

thread (benang jahit) asal Tiongkok. DJBC mengklasifikasikan barang tersebut ke dalam pos tarif 5402.62.00, yang mengharuskan pemenuhan ketentuan Lartas berupa Laporan Surveyor (LS). Sebaliknya, PT Matahari Sentosa berpendapat bahwa barang tersebut seharusnya diklasifikasikan dalam pos tarif 5508.20.90, yang tidak termasuk kategori Lartas.

Mahkamah Agung dalam pertimbangannya menilai bahwa penetapan klasifikasi yang dilakukan oleh DJBC telah sesuai dengan ketentuan hukum yang berlaku. Meskipun barang tersebut digunakan sebagai benang jahit, secara teknis karakteristik barang tersebut tidak memenuhi kriteria sewing thread sebagaimana dimaksud dalam klasifikasi HS Code. Oleh karena itu, Mahkamah Agung menolak permohonan Peninjauan Kembali yang diajukan oleh PT Matahari Sentosa dan menegaskan bahwa tindakan DJBC memiliki dasar hukum yang sah.

Putusan ini memiliki signifikansi penting dalam kajian hukum pajak karena menegaskan penerapan asas legalitas secara konkret. Mahkamah Agung secara eksplisit menegaskan prinsip *Nullum Tributum Sine Lege* (tidak ada pajak tanpa undang-undang) dengan menolak argumentasi wajib pajak yang tidak memiliki dasar normatif yang kuat. Hal ini menunjukkan bahwa kewenangan fiskus dalam menetapkan klasifikasi dan tarif bea masuk harus selalu berada dalam batas-batas hukum yang telah ditentukan.

Selain aspek legalitas, putusan ini juga mencerminkan keseimbangan antara kepastian hukum dan keadilan substantif. Di satu sisi, kepastian hukum dijaga melalui penerapan konsisten terhadap peraturan klasifikasi dan tarif bea masuk. Di sisi lain, keadilan substantif tetap diperhatikan melalui mekanisme keberatan, banding, dan Peninjauan Kembali yang memberikan ruang bagi wajib pajak untuk membela kepentingannya (Indriani, 2025).

Dari perspektif akademik, perkara ini menggambarkan tantangan besar dalam penegakan asas legalitas di era globalisasi perdagangan. Harmonisasi antara hukum nasional dan standar internasional seperti Harmonized System (HS) sering kali menimbulkan perbedaan interpretasi yang berpotensi melahirkan sengketa. Oleh karena itu, diperlukan penguatan kapasitas interpretasi hukum, baik di kalangan aparat fiskus maupun pelaku usaha, agar sengketa dapat diminimalkan.

Pada akhirnya, kajian terhadap penerapan asas legalitas dalam sengketa pajak impor seperti Putusan MA No. 5304/B/PK/Pjk/2024 memiliki relevansi teoritis dan praktis. Secara teoretis, kajian ini berkontribusi pada pengembangan ilmu hukum pajak dan kepabeanan. Secara praktis, kajian ini dapat menjadi rujukan bagi pembuat kebijakan, aparat fiskus, dan pelaku usaha dalam memahami batas-batas hukum pemungutan pajak impor. Dengan demikian, penelitian ini diharapkan dapat memperkuat legitimasi sistem perpajakan Indonesia yang adil, transparan, dan berlandaskan pada prinsip negara hukum.

2. Metode Penelitian

Penelitian ini menggunakan metode yuridis normatif, yaitu pendekatan penelitian hukum yang berfokus pada kajian terhadap norma-norma hukum positif yang berlaku, baik dalam bentuk peraturan perundang-undangan maupun putusan pengadilan. Pendekatan ini digunakan untuk menelaah penerapan asas legalitas dan prinsip *Due Process Of Law* dalam penyelesaian sengketa pajak impor sebagaimana tercermin dalam Putusan Mahkamah Agung Nomor 5304/B/PK/Pjk/2024. Penelitian yuridis normatif menitikberatkan pada analisis sistematis terhadap bahan hukum primer seperti Undang-Undang Nomor 10 Tahun 1995 tentang Kepabeanan sebagaimana diubah dengan Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2006, Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, serta Undang-Undang Nomor 48 Tahun 2009 tentang Kekuasaan Kehakiman, disertai interpretasi terhadap asas dan doktrin hukum yang relevan. Pendekatan ini dipadukan dengan metode analisis deskriptif-analitis untuk menjelaskan bagaimana peraturan-peraturan tersebut diterapkan oleh lembaga peradilan dalam menentukan legalitas tindakan fiskus dan perlindungan hak wajib pajak. Menurut Soerjono Soekanto (1986), penelitian hukum normatif dilakukan dengan cara meneliti bahan pustaka atau data sekunder yang terdiri atas bahan hukum primer, sekunder, dan tersier. Tujuan dari pendekatan ini adalah untuk menemukan asas-asas, konsep-konsep, serta doktrin hukum yang berlaku sebagai dasar dalam menilai praktik pelaksanaan hukum di lapangan. Dalam konteks penelitian ini, metode yuridis normatif dipilih karena relevan untuk mengkaji penerapan asas legalitas dalam hukum pajak dan kepabeanan dari perspektif normatif, bukan empiris. Dengan demikian, penelitian ini tidak hanya memaparkan ketentuan hukum yang mengatur, tetapi juga menilai konsistensi penerapan asas legalitas oleh Mahkamah Agung dalam menjaga prinsip *Nullum Tributum Sine Lege* sebagai pilar utama sistem perpajakan nasional.

3. Hasil dan Diskusi

a. Asas Legalitas dalam Hukum Pajak dan Kepabeanan

Asas legalitas merupakan prinsip fundamental dalam sistem hukum Indonesia, termasuk dalam bidang perpajakan dan kepabeanan. Prinsip ini menegaskan bahwa setiap tindakan pemerintah, khususnya yang berkaitan dengan pemungutan pajak atau pungutan negara lainnya, harus memiliki dasar hukum yang jelas, tertulis, dan sah dalam bentuk peraturan perundang-undangan (Sutedi, 2022). Dalam perspektif negara hukum (*rechtsstaat*), asas legalitas menjadi instrumen utama untuk membatasi kekuasaan negara agar tidak bertindak sewenang-wenang dalam menjalankan fungsi fiskalnya. Tanpa asas legalitas, pemungutan pajak berpotensi berubah menjadi instrumen represif yang merugikan warga negara dan menggerus kepercayaan publik terhadap sistem perpajakan (Barus & Santoso, 2023).

Dalam konteks hukum pajak, asas legalitas ditegaskan secara eksplisit 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." Norma konstitusional ini memiliki makna filosofis dan yuridis yang sangat kuat. Secara filosofis, ketentuan ini mencerminkan prinsip demokrasi fiskal, di mana hanya lembaga legislatif sebagai representasi rakyat yang berwenang menetapkan pajak. Secara yuridis, ketentuan ini menempatkan undang-undang sebagai satu-satunya sumber legitimasi pemungutan pajak, sehingga setiap tindakan fiskus yang tidak memiliki dasar hukum yang jelas dapat dinyatakan batal demi hukum (Soekanto, 2019).

Asas legalitas dalam perpajakan juga berkaitan erat dengan prinsip kepastian hukum (*legal certainty*). Kepastian hukum menuntut agar setiap wajib pajak dapat mengetahui dengan jelas jenis pajak yang dikenakan, subjek dan objek pajak, tarif, serta tata cara pemungutannya. Hal ini diatur lebih lanjut dalam Pasal 2 ayat (1) dan Pasal 23 ayat (2) Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP) sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan. Ketentuan ini menegaskan bahwa seluruh pelaksanaan hak dan kewajiban perpajakan harus berlandaskan pada undang-undang dan peraturan pelaksanaannya. Dengan demikian, asas legalitas berfungsi sebagai mekanisme pengendali kekuasaan fiskus agar tidak bertindak di luar batas kewenangan hukum (Jan, 2022).

Selain berfungsi sebagai pembatas kekuasaan negara, asas legalitas juga berperan sebagai jaminan perlindungan hukum bagi wajib pajak. Prinsip ini memastikan bahwa tidak ada pajak yang dapat dikenakan secara retroaktif atau tanpa prosedur yang jelas. Dalam praktiknya, asas legalitas menuntut agar setiap keputusan fiskal, baik berupa penetapan pajak, sanksi administratif, maupun penagihan, harus memiliki dasar hukum yang sah dan dapat diuji secara yudisial. Hal ini sejalan dengan prinsip *rule of law* yang menempatkan hukum sebagai panglima dalam penyelenggaraan pemerintahan (Sutedi, 2022).

Asas legalitas tidak hanya berlaku dalam ranah perpajakan umum, tetapi juga memiliki posisi sentral dalam hukum kepabeanan sebagai bagian dari hukum pajak tidak langsung. Dalam konteks kepabeanan, asas legalitas tercermin dalam Undang-Undang Nomor 10 Tahun 1995 tentang Kepabeanan sebagaimana diubah dengan Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2006. Berdasarkan Pasal 2 ayat (1), "Terhadap barang yang dimasukkan ke dalam daerah pabean dikenakan bea masuk." Ketentuan ini menegaskan bahwa pengenaan bea masuk hanya dapat dilakukan terhadap barang yang secara hukum dikategorikan sebagai barang impor. Dengan demikian, asas legalitas memastikan bahwa bea masuk tidak dapat dikenakan secara sewenang-wenang tanpa dasar klasifikasi hukum yang jelas (Indriani, 2025).

Lebih lanjut, Pasal 12 Undang-Undang Kepabeanan menyatakan bahwa pengenaan bea masuk dilakukan berdasarkan tarif yang ditetapkan dalam peraturan perundang-undangan. Sementara itu, Pasal 13 ayat (1) menegaskan bahwa klasifikasi barang dan besarnya tarif bea masuk ditetapkan dengan Peraturan Menteri Keuangan berdasarkan nomenklatur Harmonized System (HS Code). Ketentuan ini menunjukkan bahwa asas legalitas dalam kepabeanan tidak hanya menuntut adanya dasar hukum, tetapi juga menuntut standar teknis yang objektif dalam penentuan tarif dan klasifikasi barang (Palayukan & Ismail, 2020).

Penggunaan HS Code sebagai dasar klasifikasi barang mencerminkan keterkaitan antara hukum nasional dan hukum internasional. Sistem ini didasarkan pada Konvensi Internasional tentang Harmonized Commodity Description and Coding System yang telah diratifikasi melalui Peraturan Presiden Nomor 35 Tahun 1993. Dengan

demikian, asas legalitas dalam kepabeanan tidak hanya berorientasi pada kepastian hukum domestik, tetapi juga pada harmonisasi dengan standar internasional dalam perdagangan lintas negara (Wibowo, 2025).

Dalam praktiknya, penerapan asas legalitas dalam kepabeanan memiliki implikasi signifikan terhadap kepastian hukum bagi importir. Importir harus dapat memprediksi kewajiban bea masuknya berdasarkan klasifikasi barang yang telah ditetapkan dalam peraturan perundang-undangan. Sebaliknya, otoritas bea dan cukai tidak dapat menetapkan tarif atau kewajiban administratif berdasarkan interpretasi subjektif, melainkan harus berpedoman pada ketentuan hukum yang berlaku (Sutedi, 2022).

Asas legalitas juga berfungsi sebagai pembatas kewenangan (*limitative principle*) bagi Direktorat Jenderal Bea dan Cukai. Prinsip ini mencegah terjadinya *abuse of power* dalam bentuk penetapan tarif yang tidak sesuai dengan ketentuan hukum atau penerapan larangan dan pembatasan (*Lartas*) secara sewenang-wenang. Hal ini selaras dengan asas-asas umum pemerintahan yang baik (*Good Governance*), khususnya asas kepastian hukum dan keterbukaan sebagaimana diatur dalam Pasal 10 ayat (1) huruf a dan c Undang-Undang Nomor 30 Tahun 2014 tentang Administrasi Pemerintahan (Soekanto, 2019).

Dalam konteks penyelesaian sengketa pajak impor, asas legalitas menjadi parameter utama bagi Pengadilan Pajak dan Mahkamah Agung dalam menilai keabsahan tindakan fiskus. Hal ini tampak jelas dalam Putusan Mahkamah Agung Nomor 5304/B/PK/Pjk/2024 antara PT Matahari Sentosa melawan Direktorat Jenderal Bea dan Cukai. Dalam perkara ini, Mahkamah Agung menolak permohonan Peninjauan Kembali (PK) wajib pajak dan menegaskan bahwa penetapan klasifikasi barang impor berupa *sewing thread* ke dalam pos tarif 5402.62.00 telah sesuai dengan ketentuan hukum yang berlaku (Indriani, 2025).

Mahkamah Agung berpendapat bahwa meskipun barang tersebut digunakan sebagai benang jahit, secara karakteristik teknis barang tersebut tidak memenuhi kriteria *sewing thread* sebagaimana dimaksud dalam pos tarif 5508.20.90. Oleh karena itu, barang tersebut wajib memenuhi ketentuan *Lartas* berupa Laporan Surveyor (LS) sebagaimana diatur dalam peraturan menteri terkait. Pertimbangan ini menunjukkan bahwa asas legalitas ditegakkan untuk memastikan bahwa setiap keputusan fiskal memiliki dasar hukum yang sah dan tidak menyimpang dari norma hukum positif (Barus & Santoso, 2023).

Lebih jauh, penerapan asas legalitas dalam perkara ini juga berkaitan erat dengan prinsip *Due Process of Law*, yaitu jaminan bahwa setiap wajib pajak berhak memperoleh proses hukum yang adil dan tidak sewenang-wenang. Dalam kasus PT Matahari Sentosa, proses hukum telah ditempuh sesuai mekanisme yang diatur dalam Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, mulai dari keberatan, banding, hingga Peninjauan Kembali. Hal ini menunjukkan bahwa asas legalitas tidak berdiri sendiri, tetapi berjalan seiring dengan prinsip keadilan prosedural (Jan, 2022).

Dari perspektif teoritik, asas legalitas dalam hukum pajak dan kepabeanan mencerminkan keseimbangan antara kepentingan negara dan hak wajib pajak. Negara memiliki kewenangan untuk memungut pajak demi kepentingan publik, tetapi kewenangan tersebut harus dijalankan dalam koridor hukum yang jelas dan dapat dipertanggungjawabkan. Sebaliknya, wajib pajak memiliki kewajiban untuk membayar pajak, tetapi juga memiliki hak untuk dilindungi dari tindakan fiskus yang sewenang-wenang (Sutedi, 2022).

Secara keseluruhan, asas legalitas berfungsi sebagai fondasi utama dalam sistem hukum pajak dan kepabeanan Indonesia. Prinsip ini tidak hanya menjamin kepastian hukum dan perlindungan bagi wajib pajak, tetapi juga memperkuat akuntabilitas dan legitimasi tindakan fiskus. Dalam konteks sengketa pajak impor, seperti yang tercermin dalam Putusan Mahkamah Agung No. 5304/B/PK/Pjk/2024, asas legalitas terbukti menjadi parameter utama dalam menilai keabsahan tindakan otoritas bea dan cukai serta menjaga integritas sistem perpajakan nasional (Indriani, 2025).

b. Sengketa Pajak Impor dan Prinsip *Due Process Of Law*

1. Sengketa Pajak Impor dalam Sistem Kepabeanan Indonesia

Sengketa pajak impor merupakan salah satu bentuk sengketa administrasi fiskal yang paling kompleks dan paling sering terjadi dalam sistem perpajakan dan kepabeanan Indonesia. Hal ini tidak terlepas dari karakteristik hukum kepabeanan yang berada pada pertemuan antara hukum nasional dan hukum perdagangan internasional, serta

melibatkan aspek teknis yang tinggi, khususnya dalam klasifikasi barang berdasarkan Harmonized System (HS Code). Sengketa ini umumnya berawal dari perbedaan penafsiran antara wajib pajak (importir) dan otoritas fiskus, khususnya Direktorat Jenderal Bea dan Cukai (DJBC), mengenai klasifikasi barang, tarif bea masuk, nilai pabean, serta penerapan ketentuan larangan dan pembatasan (Lartas). Perbedaan penafsiran ini sering kali berdampak langsung pada besaran bea masuk yang harus dibayar, kewajiban administratif tambahan, serta potensi sanksi administratif bagi importir (Indriani, 2025).

Dalam perspektif hukum administrasi negara, sengketa pajak impor mencerminkan dinamika hubungan antara negara sebagai pemegang kewenangan pemungutan dan wajib pajak sebagai subjek yang dibebani kewajiban fiskal. Negara memiliki legitimasi konstitusional untuk memungut pajak demi kepentingan publik, sebagaimana diatur dalam Pasal 23A UUD 1945. Namun, kewenangan tersebut harus dijalankan dalam kerangka asas legalitas dan kepastian hukum, sehingga tidak menimbulkan ketidakadilan atau kesewenang-wenangan terhadap wajib pajak (Sutedi, 2022).

Dasar hukum yang mengatur sengketa pajak impor terdapat dalam Undang-Undang Nomor 10 Tahun 1995 tentang Kepabeanan sebagaimana diubah dengan Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2006. Dalam Pasal 2 ayat (1) ditegaskan bahwa “terhadap barang yang dimasukkan ke dalam daerah pabean dikenakan bea masuk.” Ketentuan ini menunjukkan bahwa pengenaan bea masuk bersifat wajib dan otomatis terhadap setiap barang impor, namun tetap harus didasarkan pada klasifikasi dan tarif yang sah secara hukum. Pasal 12 mengatur bahwa pengenaan bea masuk dilakukan berdasarkan tarif yang ditetapkan dalam peraturan perundang-undangan, sedangkan Pasal 13 ayat (1) menegaskan bahwa klasifikasi barang dan besarnya tarif bea masuk ditetapkan dengan Peraturan Menteri Keuangan yang berpedoman pada Harmonized System (HS Code) sebagai nomenklatur internasional (Palayukan & Ismail, 2023).

Penggunaan HS Code dalam sistem kepabeanan Indonesia mencerminkan integrasi hukum nasional dengan standar internasional yang dikembangkan oleh World Customs Organization (WCO). Sistem ini bertujuan untuk menciptakan keseragaman klasifikasi barang dalam perdagangan internasional, sehingga mengurangi potensi sengketa lintas negara. Namun, dalam praktiknya, interpretasi terhadap HS Code sering kali menimbulkan perbedaan pandangan antara importir dan otoritas bea dan cukai, terutama ketika barang memiliki karakteristik teknis yang ambigu atau multifungsi (Wibowo, 2025).

Sengketa pajak impor biasanya berawal dari penetapan tarif dan klasifikasi barang oleh DJBC pada saat pemeriksaan kepabeanan. Jika importir tidak sependapat dengan keputusan tersebut, maka ia dapat mengajukan keberatan secara administratif kepada DJBC. Jika keberatan ditolak, importir memiliki hak untuk mengajukan banding ke Pengadilan Pajak berdasarkan Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak. Selanjutnya, apabila masih tidak puas dengan putusan Pengadilan Pajak, pihak yang bersengketa dapat mengajukan Peninjauan Kembali (PK) ke Mahkamah Agung (Jan et al., 2022). Rangkaian mekanisme ini menunjukkan bahwa sengketa pajak impor tidak hanya bersifat administratif, tetapi juga memiliki dimensi yudisial yang kuat.

Kondisi ini terlihat jelas dalam Putusan Mahkamah Agung Nomor 5304/B/PK/Pjk/2024 yang melibatkan PT Matahari Sentosa sebagai Pemohon Peninjauan Kembali melawan Direktorat Jenderal Bea dan Cukai sebagai Termohon. Sengketa bermula dari perbedaan pandangan mengenai klasifikasi barang impor berupa sewing thread (benang jahit) asal Tiongkok. Importir berpendapat bahwa barang tersebut termasuk dalam pos tarif 5508.20.90 yang tidak dikenai ketentuan Lartas (Laporan Surveyor). Sebaliknya, DJBC menetapkan bahwa barang tersebut termasuk dalam pos tarif 5402.62.00 yang wajib memenuhi ketentuan Lartas.

Mahkamah Agung dalam amar putusannya menolak permohonan Peninjauan Kembali dan menegaskan bahwa keputusan DJBC telah sesuai dengan ketentuan hukum positif. Mahkamah berpendapat bahwa meskipun barang tersebut digunakan sebagai benang jahit, secara karakteristik teknis ia tidak memenuhi kriteria sebagai “sewing thread” dalam pengertian HS Code. Dengan demikian, penetapan tarif dan kewajiban Laporan Surveyor yang dilakukan oleh DJBC dinilai sah dan berlandaskan hukum (Putusan MA No. 5304/B/PK/Pjk/2024).

Sengketa ini menunjukkan bahwa klasifikasi barang bukan sekadar persoalan teknis, tetapi juga memiliki implikasi hukum dan ekonomi yang signifikan. Kesalahan klasifikasi dapat menyebabkan importir dikenai bea masuk yang lebih tinggi, kewajiban administratif tambahan, bahkan potensi sanksi. Oleh karena itu, asas kepastian hukum (Legal Certainty) menjadi sangat krusial dalam penyelesaian sengketa pajak impor (Barus & Santoso, 2023).

Asas kepastian hukum menuntut agar setiap tindakan fiskus memiliki dasar hukum yang jelas, dapat diprediksi, dan tidak berubah-ubah. Sementara itu, asas legalitas memastikan bahwa setiap beban pajak atau kewajiban administratif hanya dapat dikenakan berdasarkan undang-undang, bukan kebijakan diskresioner semata (Sutedi, 2022). Dalam konteks ini, sengketa pajak impor tidak hanya dipandang sebagai konflik kepentingan antara negara dan wajib pajak, tetapi juga sebagai ujian terhadap konsistensi penerapan prinsip negara hukum (rule of law) dalam bidang fiskal.

Selain itu, penyelesaian sengketa pajak impor juga harus tunduk pada prinsip Due Process of Law, yang menegaskan bahwa setiap wajib pajak berhak memperoleh perlakuan hukum yang adil, transparan, dan tidak sewenang-wenang. Prinsip ini menuntut adanya prosedur yang jelas, kesempatan untuk membela diri, serta mekanisme pengujian independen terhadap keputusan fiskus melalui lembaga peradilan (Qinayya et al., 2024).

Dengan demikian, sengketa pajak impor dalam sistem kepabeanan Indonesia bukan sekadar persoalan administratif, tetapi juga memiliki dimensi konstitusional, yuridis, dan filosofis yang berkaitan dengan perlindungan hak warga negara, batas kewenangan negara, serta keseimbangan antara kepentingan publik dan kepentingan individu.

2. Prinsip Due Process Of Law dalam Penyelesaian Sengketa Pajak Impor

Prinsip Due Process of Law merupakan salah satu asas fundamental dalam sistem hukum modern yang bertujuan untuk menjamin bahwa setiap individu, termasuk wajib pajak, memperoleh perlakuan hukum yang adil, objektif, dan tidak sewenang-wenang. Prinsip ini berakar pada konsep negara hukum (rechtsstaat) dan rule of law, yang menempatkan hukum sebagai instrumen utama dalam membatasi kekuasaan negara (Asshiddiqie, 2005).

Dalam konteks hukum pajak dan kepabeanan, Due Process of Law mengandung dua dimensi utama, yaitu dimensi prosedural (procedural due process) dan dimensi substansial (substantive due process). Dimensi prosedural menuntut adanya mekanisme hukum yang jelas, transparan, dan adil dalam setiap tahap pengambilan keputusan fiskal, mulai dari pemeriksaan, penetapan, keberatan, banding, hingga peninjauan kembali. Sementara itu, dimensi substansial menuntut agar isi atau substansi keputusan fiskal tidak melanggar prinsip keadilan, proporsionalitas, dan rasionalitas hukum (Retnani et al., 2024).

Landasan normatif penerapan Due Process of Law dalam hukum pajak di Indonesia terdapat dalam Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak. Pasal 31 ayat (1) memberikan hak kepada wajib pajak untuk mengajukan banding ke Pengadilan Pajak apabila tidak sependapat dengan keputusan otoritas pajak. Selanjutnya, Pasal 77 ayat (1) memberikan hak untuk mengajukan Peninjauan Kembali ke Mahkamah Agung apabila terdapat kekeliruan nyata atau bukti baru (novum) yang menentukan (Kadafi, 2023).

Mekanisme berjenjang ini mencerminkan implementasi prinsip Due Process of Law dalam sistem perpajakan Indonesia, karena memberikan ruang bagi wajib pajak untuk menguji keabsahan keputusan fiskus secara independen melalui lembaga peradilan. Dengan demikian, negara tidak hanya bertindak sebagai pihak yang memungut pajak, tetapi juga tunduk pada mekanisme kontrol yudisial (check and balance) (Yandy et al., 2024).

Dalam kasus PT Matahari Sentosa, prinsip Due Process of Law telah diterapkan secara prosedural. Perusahaan terlebih dahulu mengajukan keberatan kepada DJBC terhadap penetapan klasifikasi barang impor. Setelah keberatan ditolak, perusahaan mengajukan banding ke Pengadilan Pajak, yang kemudian juga menolak permohonannya. Langkah terakhir adalah mengajukan Peninjauan Kembali ke Mahkamah Agung, yang akhirnya juga ditolak.

Mahkamah Agung dalam putusannya menegaskan bahwa seluruh proses telah ditempuh sesuai mekanisme hukum yang berlaku, sehingga tidak terdapat pelanggaran terhadap hak prosedural wajib pajak. Hak untuk didengar (right to be heard), hak untuk mengajukan pembelaan, serta hak untuk memperoleh putusan yang beralasan (reasoned decision) telah dipenuhi. Oleh karena itu, Mahkamah menilai bahwa prinsip keadilan prosedural telah ditegakkan (Putusan MA No. 5304/B/PK/Pjk/2024).

Selain aspek prosedural, Due Process of Law juga memiliki dimensi substansial yang menuntut agar keputusan hukum tidak hanya sah secara formal, tetapi juga adil secara materiil. Dalam konteks sengketa pajak impor, hal

ini berarti bahwa setiap keputusan yang berdampak pada kewajiban finansial wajib pajak harus proporsional dengan dasar hukum dan fakta yang ada (Sutedi, 2022).

Pasal 3 ayat (1) Undang-Undang Nomor 48 Tahun 2009 tentang Kekuasaan Kehakiman menegaskan bahwa kekuasaan kehakiman dilaksanakan untuk menegakkan hukum dan keadilan berdasarkan Pancasila dan UUD 1945. Oleh karena itu, Mahkamah Agung tidak hanya menilai aspek prosedural, tetapi juga substansi hukum yang melandasi penetapan DJBC.

Dalam perkara ini, Mahkamah menilai bahwa klasifikasi barang oleh DJBC telah didasarkan pada karakteristik teknis yang objektif dan sesuai dengan HS Code. Dengan demikian, keputusan fiskus tidak dianggap sewenang-wenang, melainkan rasional, proporsional, dan berlandaskan hukum (Yudhistira & Yusuf, 2025).

Dari perspektif teoritik, penerapan Due Process of Law dalam sengketa pajak impor memperkuat prinsip checks and balances antara pemerintah dan wajib pajak. Negara diberikan kewenangan untuk memungut pajak demi kepentingan publik, tetapi kewenangan tersebut harus dijalankan dalam koridor hukum dan dapat diuji oleh lembaga peradilan independen (Asshiddiqie, 2005).

Jimly Asshiddiqie menegaskan bahwa Due Process of Law berfungsi sebagai instrumen untuk mencegah tindakan sewenang-wenang oleh pemerintah serta menjamin setiap warga negara memperoleh perlakuan hukum yang adil. Dalam konteks perpajakan, prinsip ini memastikan bahwa kewenangan fiskus tidak absolut, melainkan selalu dapat dikontrol dan dikoreksi melalui mekanisme peradilan (Asshiddiqie, 2005).

Selain itu, penerapan Due Process of Law juga berkontribusi terhadap peningkatan legitimasi sistem perpajakan. Ketika wajib pajak merasa bahwa proses hukum berjalan adil dan transparan, maka tingkat kepatuhan pajak (tax compliance) cenderung meningkat. Sebaliknya, jika proses dianggap tidak adil, hal ini dapat menurunkan kepercayaan terhadap otoritas fiskal (Barus & Santoso, 2023).

Dengan demikian, prinsip Due Process of Law tidak hanya berfungsi sebagai perlindungan hukum bagi wajib pajak, tetapi juga sebagai mekanisme untuk memperkuat integritas, akuntabilitas, dan keadilan dalam sistem perpajakan Indonesia.

c. Analisis Penerapan Asas Legalitas dalam Putusan MA No. 5304/B/PK/Pjk/2024

Putusan Mahkamah Agung Nomor 5304/B/PK/Pjk/2024 merupakan preseden yuridis yang signifikan dalam menguji penerapan asas legalitas (Principle of Legality) dalam sengketa pajak impor dan kepabeanan di Indonesia. Putusan ini tidak hanya berfungsi sebagai penyelesaian sengketa konkret antara PT Matahari Sentosa dan Direktorat Jenderal Bea dan Cukai (DJBC), tetapi juga memiliki implikasi normatif yang lebih luas terhadap praktik penegakan hukum pajak dan kepabeanan, khususnya terkait batas kewenangan fiskus, kepastian hukum, serta perlindungan hak wajib pajak dalam kerangka Due Process of Law (Jan et al., 2022; Indriani, 2025).

Dalam perkara ini, Mahkamah Agung menolak permohonan Peninjauan Kembali (PK) yang diajukan oleh PT Matahari Sentosa terhadap DJBC terkait sengketa klasifikasi barang impor berupa *sewing thread* (benang jahit) asal Tiongkok. Sengketa berakar pada perbedaan penafsiran terhadap pos tarif Harmonized System (HS Code). Pemohon berpendapat bahwa barang tersebut seharusnya diklasifikasikan dalam pos tarif 5508.20.90 yang tidak termasuk dalam rezim Larangan dan Pembatasan (Lartas), sehingga tidak memerlukan Laporan Surveyor (LS). Sebaliknya, DJBC menetapkan klasifikasi pada pos tarif 5402.62.00, yang mengharuskan pemenuhan Lartas berupa LS. Perbedaan ini mencerminkan problem klasik dalam hukum kepabeanan: ketegangan antara karakteristik teknis barang dan tujuan penggunaannya dalam praktik perdagangan (Palayukan & Ismail, 2024; Wibowo, 2025).

Mahkamah Agung dalam pertimbangannya menegaskan bahwa DJBC telah bertindak dalam koridor hukum yang sah berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Dengan demikian, tindakan fiskus dinilai sejalan dengan asas legalitas dalam hukum pajak dan kepabeanan. Asas legalitas dalam konteks ini mengandung makna bahwa setiap pungutan pajak, bea masuk, maupun kewajiban administratif yang membebani wajib pajak harus memiliki dasar hukum yang jelas, eksplisit, dan dapat dipertanggungjawabkan secara normatif (Sutedi, 2022; Barus & Santoso, 2023).

Landasan konstitusional asas legalitas bersumber dari Pasal 23A UUD 1945 yang menyatakan bahwa “pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan undang-undang.” Norma ini mengandung prinsip fundamental bahwa negara tidak memiliki kewenangan untuk memungut pajak atau menetapkan kewajiban fiskal tanpa basis hukum yang sah. Dalam perspektif negara hukum (*rechtsstaat*), ketentuan ini berfungsi sebagai instrumen pembatas kekuasaan fiskus sekaligus jaminan perlindungan bagi wajib pajak dari potensi kesewenang-wenangan administratif (Soekanto, 2019; Qinayya et al., 2024).

Dalam rezim kepabeanan, asas legalitas diwujudkan secara operasional melalui Undang-Undang Nomor 10 Tahun 1995 tentang Kepabeanan sebagaimana diubah dengan Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2006. Pasal 12 mengatur bahwa pengenaan bea masuk harus didasarkan pada tarif yang ditetapkan dalam peraturan perundang-undangan, sementara Pasal 13 ayat (1) menegaskan bahwa klasifikasi barang dan besaran tarif bea masuk ditetapkan melalui Peraturan Menteri Keuangan. Dengan demikian, setiap tindakan klasifikasi dan penetapan tarif oleh DJBC harus berlandaskan pada norma hukum tertulis yang valid dan hierarkis (Yudhistira & Yusuf, 2025).

Dalam perkara *a quo*, Mahkamah Agung menilai bahwa penetapan klasifikasi *sewing thread* oleh DJBC ke dalam pos tarif 5402.62.00 telah sesuai dengan sistem klasifikasi HS dan ketentuan hukum yang berlaku. Meskipun barang tersebut secara fungsional digunakan sebagai benang jahit, Mahkamah menekankan bahwa karakteristik teknis barang lebih menentukan dalam klasifikasi kepabeanan dibandingkan tujuan penggunaannya. Secara teknis, barang tersebut dikualifikasikan sebagai benang filamen sintesis poliester, sehingga tepat ditempatkan dalam pos tarif 5402.62.00 (Palayukan & Ismail, 2024).

Konsekuensi dari klasifikasi tersebut adalah kewajiban pemenuhan *Lartas*, termasuk penyertaan Laporan Surveyor (LS) sebagaimana diatur dalam peraturan pelaksana Kementerian Perdagangan dan Kementerian Keuangan. Mahkamah menilai bahwa kewajiban ini bukan merupakan tindakan administratif sepihak, melainkan implementasi dari mandat undang-undang, khususnya Pasal 15 ayat (1) UU Kepabeanan yang memungkinkan penerapan *Lartas* terhadap barang impor tertentu (Sutedi, 2022).

Putusan ini menunjukkan bahwa penerapan asas legalitas tidak hanya dipahami secara formal sebagai keberadaan undang-undang semata, tetapi juga secara substantif sebagai kesesuaian tindakan administratif dengan keseluruhan sistem hukum yang berlaku secara hierarkis. Mahkamah menegaskan bahwa DJBC bertindak dalam kerangka delegasi kewenangan yang sah dan tidak melampaui batas (*ultra vires*). Hal ini memperkuat prinsip bahwa diskresi administratif dalam bidang kepabeanan harus selalu berada dalam koridor hukum positif (Retnani et al., 2024).

Lebih lanjut, putusan ini menegaskan relevansi prinsip *Nullum Tributum Sine Lege*—tidak ada pajak tanpa undang-undang. Prinsip ini mengharuskan setiap kewajiban fiskal, baik berupa pajak, bea masuk, maupun sanksi administratif, memiliki dasar hukum yang jelas dan telah ditetapkan sebelumnya (*lex praevia*). Mahkamah menyimpulkan bahwa DJBC tidak melanggar prinsip ini karena seluruh tindakan pengenaan tarif dan *Lartas* didasarkan pada peraturan yang berlaku, bukan pada interpretasi sepihak atau kebijakan *ad hoc* (Barus & Santoso, 2023).

Dengan demikian, putusan ini mencerminkan konsistensi Mahkamah Agung dalam membatasi potensi *Discretionary Power* fiskus yang berlebihan, yang dapat menimbulkan ketidakpastian hukum bagi wajib pajak. Dalam perspektif hukum administrasi, hal ini sejalan dengan asas kepastian hukum dan asas legalitas sebagaimana diatur dalam UU No. 30 Tahun 2014 tentang Administrasi Pemerintahan (Qinayya et al., 2024).

Mahkamah juga menegaskan pentingnya prinsip kepastian hukum (*Legal Certainty*) sebagaimana diatur dalam Pasal 2 UU No. 48 Tahun 2009 tentang Kekuasaan Kehakiman. Dalam pertimbangannya, Mahkamah menilai bahwa putusan Pengadilan Pajak sebelumnya telah tepat, sehingga tidak ditemukan adanya *Error in Judicando* maupun *Novum* yang dapat menjadi dasar dikabulkannya PK. Dengan menolak permohonan PK, Mahkamah memperkuat stabilitas dan konsistensi yurisprudensi dalam sengketa pajak impor (Kadafi, 2023).

Putusan ini juga menunjukkan bahwa Mahkamah tidak hanya berfokus pada aspek prosedural, tetapi juga melakukan penilaian substantif terhadap penerapan hukum material. Hal ini penting karena dalam sengketa pajak impor, keadilan tidak hanya ditentukan oleh kepatuhan terhadap prosedur, tetapi juga oleh kesesuaian keputusan fiskus dengan norma hukum substantif (Jan et al., 2022).

Selain itu, putusan ini mencerminkan penerapan prinsip *check and balance* antara otoritas fiskus dan wajib pajak. Meskipun DJBC memiliki kewenangan administratif yang luas dalam menetapkan klasifikasi dan tarif, kewenangan tersebut tetap dapat diuji melalui mekanisme peradilan yang berjenjang, mulai dari keberatan, banding di Pengadilan Pajak, hingga Peninjauan Kembali di Mahkamah Agung. Mekanisme ini merupakan manifestasi dari prinsip *Due Process of Law* sebagaimana diatur dalam UU No. 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak (Indriani, 2025).

Dalam perkara ini, PT Matahari Sentosa telah menempuh seluruh tahapan hukum yang tersedia, sehingga Mahkamah menilai tidak terdapat pelanggaran terhadap hak prosedural wajib pajak. Hal ini menegaskan bahwa perlindungan hukum tidak hanya diukur dari hasil akhir perkara, tetapi juga dari kualitas dan keadilan proses yang dijalani (Qinayya et al., 2024).

Dari perspektif akademik, Putusan MA No. 5304/B/PK/Pjk/2024 memiliki nilai yurisprudensial penting karena memperjelas batas antara interpretasi hukum yang sah dan tindakan administratif yang melampaui kewenangan. Mahkamah menempatkan hukum sebagai parameter utama dalam menilai keabsahan tindakan fiskus, bukan pertimbangan ekonomi atau kebijakan administratif semata (Yudhistira & Yusuf, 2025).

Putusan ini juga memberikan pesan normatif bahwa keadilan fiskal hanya dapat ditegakkan apabila tindakan pemerintah sepenuhnya berlandaskan undang-undang. Dalam konteks perdagangan internasional yang semakin kompleks, putusan ini menegaskan pentingnya konsistensi antara hukum nasional dan standar internasional HS Code (Palayukan & Ismail, 2024; Wibowo, 2025).

Secara keseluruhan, analisis terhadap Putusan MA No. 5304/B/PK/Pjk/2024 menunjukkan bahwa Mahkamah Agung berperan sebagai *guardian of legality* dan *guardian of legal certainty* dalam sistem perpajakan dan kepabeanan Indonesia. Putusan ini tidak hanya menyelesaikan sengketa individual, tetapi juga memperkuat fondasi normatif penerapan asas legalitas, membatasi diskresi fiskus, serta menjamin perlindungan hak wajib pajak dalam kerangka *rule of law* (Sutedi, 2022; Barus & Santoso, 2023).

d. Implikasi terhadap Kepastian dan Perlindungan Hukum

1. Kepastian Hukum dalam Penegakan Asas Legalitas

Kepastian hukum merupakan salah satu tujuan utama dari sistem hukum nasional, termasuk dalam bidang perpajakan dan kepabeanan. Dalam perspektif negara hukum (*rechtsstaat*), kepastian hukum tidak hanya dimaknai sebagai keberadaan aturan tertulis, tetapi juga sebagai jaminan bahwa hukum diterapkan secara konsisten, dapat diprediksi, dan tidak berubah-ubah secara sewenang-wenang. Secara konstitusional, prinsip ini berlandaskan pada Pasal 1 ayat (3) Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 yang menegaskan bahwa “Indonesia adalah negara hukum.” Konsekuensi normatif dari ketentuan ini adalah bahwa setiap tindakan pemerintah, termasuk kebijakan fiskal dan keputusan administratif di bidang perpajakan dan kepabeanan, harus memiliki dasar hukum yang jelas dan dapat dipertanggungjawabkan (Sutedi, 2022).

Dalam konteks hukum pajak, kepastian hukum memiliki peran strategis karena berkaitan langsung dengan hak dan kewajiban wajib pajak serta kepentingan negara dalam mengumpulkan penerimaan. Tanpa kepastian hukum, sistem perpajakan akan rentan terhadap penyalahgunaan kewenangan, ketidakadilan, dan konflik berkepanjangan antara fiskus dan wajib pajak. Oleh karena itu, kepastian hukum tidak hanya menjadi prinsip normatif, tetapi juga instrumen stabilitas dalam sistem perpajakan modern (Barus & Santoso, 2023).

Putusan Mahkamah Agung Nomor 5304/B/PK/Pjk/2024 memiliki signifikansi penting dalam memperkuat prinsip kepastian hukum di bidang kepabeanan. Dengan menolak permohonan Peninjauan Kembali (PK) yang diajukan oleh PT Matahari Sentosa, Mahkamah Agung menegaskan bahwa tindakan Direktorat Jenderal Bea dan Cukai (DJBC) dalam menetapkan klasifikasi barang impor berupa *sewing thread* ke dalam pos tarif 5402.62.00 telah sesuai dengan ketentuan hukum yang berlaku. Penetapan tersebut berlandaskan pada Pasal 12 dan Pasal 13 Undang-Undang Nomor 10 Tahun 1995 tentang Kepabeanan sebagaimana diubah dengan Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2006, yang mengatur bahwa pengenaan bea masuk harus didasarkan pada tarif yang ditetapkan dalam peraturan perundang-undangan serta klasifikasi barang yang ditetapkan melalui Peraturan Menteri Keuangan.

Dari perspektif kepastian hukum, putusan ini menunjukkan bahwa Mahkamah Agung tidak sekadar mempertimbangkan aspek teknis klasifikasi barang, tetapi juga meneguhkan bahwa keputusan fiskus harus selalu berlandaskan pada norma hukum positif yang berlaku. Hal ini sejalan dengan pandangan Soerjono Soekanto bahwa penegakan hukum yang baik harus didasarkan pada kejelasan norma, konsistensi penerapan, serta mekanisme kontrol yang efektif terhadap tindakan aparat (Soekanto, 2019).

Lebih jauh, Mahkamah Agung menegaskan bahwa kepastian hukum tidak dapat dipisahkan dari asas legalitas (Principle of Legality), yang dalam hukum pajak dirumuskan sebagai prinsip *Nullum Tributum Sine Lege*—tidak ada pajak atau pungutan tanpa dasar hukum yang sah. Prinsip ini memiliki makna fundamental bahwa negara tidak boleh mengenakan beban fiskal tanpa legitimasi hukum yang jelas, sementara wajib pajak juga tidak dapat menghindari kewajiban pajaknya dengan alasan subjektif di luar ketentuan undang-undang (Sutedi, 2022).

Dalam perkara ini, Mahkamah Agung berperan sebagai *guardian of legal certainty* dengan memastikan bahwa seluruh tahapan penyelesaian sengketa pajak telah dilaksanakan sesuai mekanisme yang diatur dalam Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak. Tahapan tersebut mencakup keberatan administratif, banding di Pengadilan Pajak, hingga Peninjauan Kembali di Mahkamah Agung sebagaimana diatur dalam Pasal 77 ayat (1) UU Pengadilan Pajak (Jan et al., 2022).

Dengan menolak permohonan PK, Mahkamah tidak hanya mempertahankan kepastian hukum bagi para pihak dalam sengketa ini, tetapi juga memberikan stabilitas bagi sistem perpajakan nasional secara keseluruhan. Putusan ini mencegah munculnya preseden yang dapat melemahkan otoritas hukum dalam penetapan klasifikasi barang dan tarif bea masuk, sekaligus menghindari potensi inkonsistensi dalam praktik administrasi kepabeanan (Indriani, 2025).

Selain itu, putusan ini memperkuat prinsip *rule of law* dalam bidang fiskal. Mahkamah Agung menegaskan bahwa kebijakan perpajakan harus dilaksanakan dalam koridor hukum yang objektif dan tidak bergantung pada diskresi administratif yang berlebihan. Hal ini sejalan dengan Pasal 10 ayat (1) huruf a Undang-Undang Nomor 30 Tahun 2014 tentang Administrasi Pemerintahan, yang mengharuskan setiap tindakan administrasi pemerintahan berlandaskan pada asas kepastian hukum.

Dengan demikian, putusan ini memiliki implikasi tidak hanya korektif terhadap sengketa individual, tetapi juga preventif terhadap potensi pelanggaran hukum di masa depan. Kepastian hukum yang ditegaskan Mahkamah Agung berfungsi sebagai mekanisme perlindungan bagi wajib pajak sekaligus sebagai instrumen akuntabilitas bagi otoritas fiskus (Retnani et al., 2024).

2. Perlindungan Hukum bagi Wajib Pajak dan Prinsip Check and Balance

Selain memperkuat kepastian hukum, Putusan Mahkamah Agung Nomor 5304/B/PK/Pjk/2024 juga memiliki implikasi penting terhadap perlindungan hukum bagi wajib pajak. Dalam hukum perpajakan, perlindungan hukum dapat dikategorikan ke dalam dua dimensi utama, yaitu perlindungan preventif dan perlindungan represif (Qinayya et al., 2024).

Perlindungan preventif diberikan melalui regulasi yang menjamin hak wajib pajak untuk mengetahui dasar pengenaan pajak, memperoleh informasi yang transparan, serta mengajukan keberatan atas keputusan fiskus. Sementara itu, perlindungan represif diberikan melalui mekanisme peradilan yang memungkinkan wajib pajak mengajukan gugatan, banding, atau Peninjauan Kembali apabila merasa dirugikan oleh keputusan administratif (Jan et al., 2022).

Dalam kasus PT Matahari Sentosa, mekanisme perlindungan hukum telah berjalan secara utuh sesuai ketentuan UU Pengadilan Pajak. Wajib pajak menggunakan haknya untuk mengajukan keberatan terhadap keputusan DJBC, kemudian melanjutkan ke tingkat banding di Pengadilan Pajak, dan akhirnya mengajukan Peninjauan Kembali ke Mahkamah Agung. Meskipun permohonan PK ditolak, proses ini membuktikan bahwa sistem hukum perpajakan Indonesia menyediakan akses yang luas bagi wajib pajak untuk memperoleh keadilan melalui jalur hukum formal (Indriani, 2025).

Prinsip ini juga sejalan dengan Pasal 28D ayat (1) UUD 1945 yang menjamin hak setiap orang atas pengakuan, jaminan, perlindungan, dan kepastian hukum yang adil serta perlakuan yang sama di hadapan hukum. Dengan

demikian, perlindungan hukum dalam sistem perpajakan tidak hanya bersifat normatif, tetapi juga prosedural dan substantif.

Putusan ini juga memperkuat prinsip *check and balance* antara otoritas fiskus dan wajib pajak. Dalam sistem perpajakan modern, keseimbangan antara kekuasaan pemungutan oleh negara dan perlindungan hak individu menjadi sangat krusial. Negara memiliki kewenangan untuk memungut pajak demi kepentingan publik, tetapi kewenangan tersebut harus dijalankan secara proporsional, transparan, dan akuntabel (Yandy et al., 2024).

Mekanisme keberatan dan peradilan pajak berfungsi sebagai instrumen kontrol terhadap potensi penyalahgunaan kewenangan fiskus. Dalam perkara ini, Mahkamah Agung menilai bahwa DJBC telah menjalankan kewenangannya sesuai hukum, namun tetap memberikan ruang bagi wajib pajak untuk membela kepentingannya melalui mekanisme hukum yang tersedia.

Dari perspektif hukum administrasi, prinsip *check and balance* ini mencerminkan penerapan asas *Good Governance*, khususnya asas proporsionalitas dan akuntabilitas sebagaimana diatur dalam Pasal 10 ayat (1) huruf f dan huruf g UU Administrasi Pemerintahan. Hal ini menegaskan bahwa setiap keputusan fiskal harus mempertimbangkan keseimbangan antara kepentingan negara dan hak wajib pajak (Kusuma, 2024).

Selain itu, putusan ini memberikan pesan normatif bahwa perlindungan hukum tidak berarti membenarkan setiap klaim wajib pajak, tetapi memastikan bahwa setiap klaim diperiksa secara objektif berdasarkan hukum. Mahkamah Agung menolak permohonan PK bukan karena mengabaikan hak wajib pajak, melainkan karena menemukan bahwa keputusan fiskus telah sesuai dengan ketentuan hukum yang berlaku.

Dengan demikian, perlindungan hukum diwujudkan dalam bentuk proses yang adil (*fair trial*), bukan semata-mata hasil yang menguntungkan salah satu pihak. Hal ini sejalan dengan prinsip *Due Process of Law*, yang menuntut bahwa setiap keputusan yang berdampak pada hak individu harus diambil melalui prosedur hukum yang sah dan transparan (Yudhistira & Yusuf, 2025).

Secara keseluruhan, Putusan Mahkamah Agung Nomor 5304/B/PK/Pjk/2024 memperkuat dua pilar utama sistem perpajakan Indonesia: kepastian hukum dan perlindungan hukum bagi wajib pajak. Kepastian hukum menjamin bahwa pemungutan pajak dilakukan berdasarkan undang-undang yang sah, sedangkan perlindungan hukum memastikan bahwa wajib pajak memiliki mekanisme untuk mempertahankan haknya apabila merasa dirugikan oleh keputusan fiskal.

Sinergi antara kedua prinsip ini mencerminkan bahwa Mahkamah Agung tidak hanya berperan sebagai pengadil dalam sengketa individual, tetapi juga sebagai penjaga supremasi hukum (*Guardian of the Rule of Law*) dalam bidang perpajakan dan kepabeanan (Retnani et al., 2024).

4. Kesimpulan

Berdasarkan hasil penelitian, dapat disimpulkan bahwa asas legalitas merupakan dasar utama dalam hukum pajak dan kepabeanan yang menjamin setiap tindakan fiskus memiliki dasar hukum yang sah. Prinsip ini berakar pada Pasal 23A UUD 1945 serta diatur dalam Pasal 12 dan Pasal 13 Undang-Undang Nomor 10 Tahun 1995 tentang Kepabeanan dan Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2006, yang menegaskan bahwa penetapan tarif dan klasifikasi barang harus berdasar pada peraturan perundang-undangan. Mahkamah Agung dalam Putusan No. 5304/B/PK/Pjk/2024 menolak permohonan Peninjauan Kembali PT Matahari Sentosa dan menilai bahwa tindakan Direktorat Jenderal Bea dan Cukai telah sesuai hukum. Penetapan klasifikasi sewing thread ke dalam pos tarif 5402.62.00 yang wajib memenuhi ketentuan Lartas dinyatakan sah secara hukum, sehingga prinsip *Nullum Tributum Sine Lege* ditegakkan secara nyata tidak ada pajak tanpa undang-undang. Selain itu, Mahkamah juga menegakkan prinsip *Due Process Of Law*, memastikan bahwa wajib pajak mendapat kesempatan adil melalui mekanisme keberatan, banding, dan Peninjauan Kembali sebagaimana diatur dalam Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak. Putusan ini menegaskan fungsi Mahkamah Agung sebagai penjaga kepastian hukum dan perlindungan hukum bagi wajib pajak, sekaligus memperkuat prinsip *check and balance* antara otoritas fiskal dan warga negara dalam sistem perpajakan Indonesia.

Referensi

1. Anggreni D and others, 'Peran Mahkamah Konstitusi Dalam Menjamin Kedaulatan Hukum Di Indonesia' (2024) 3 Hutanasyah: Jurnal Hukum Tata Negara 11
2. Antika C, Balqis R and Dewi Y, 'Analisis Ketentuan Umum Perpajakan (KUP) Dan Implikasinya Bagi Wajib Pajak' (2025) 2 Jurnal Penelitian Ilmiah Multidisipliner 1720
3. Barus LB and Santoso D, 'The Legal Certainty of Tax Amnesty: A Lesson Learned from Indonesia' (2023) 2 Journal of Tax Law and Policy 109
4. Indriani D, *Perjalanan Sengketa Pajak* (Deepublish 2025)
5. Ishwara ASS, 'Evaluating the Construction and Limitations of Opportunism Principle in Indonesian Judiciary' (2023) 11 Rechtsidee 10
6. Jan TS and others, *PENGADILAN PAJAK: Upaya Kepastian Hukum Dan Keadilan Bagi Wajib Pajak. Edisi Ke II Tahun 2022* (Penerbit Alumni 2022)
7. Kadafi B, *Peninjauan Kembali: Koreksi Kesalahan Dalam Putusan* (Kepustakaan Populer Gramedia 2023)
8. Kusuma WI, 'Kepastian Hukum Aturan Kriteria Merek Produk Sebagai Syarat Dalam Memperoleh Sertifikat Halal' (UIN KH Abdurrahman Wahid Pekalongan 2024)
9. MH RSTSH, *Menuju Negara Hukum Yang Berkeadilan* (Ridwan Syaidi Tarigan 2024)
10. Palayukan IPS and Ismail T, 'Pelaksanaan National Single Window Dengan Pemberlakuan Harmonized System Berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan' 11 Jurnal Education and Development 17
11. Qinayya SA and others, 'Perlindungan Hak Wajib Pajak Dalam Proses Pemeriksaan Dan Penegakan Hukum Pajak Di Indonesia Ditinjau Dari Perspektif Hukum Dan Etika' (2024) 2 Jaksa: Jurnal Kajian Ilmu Hukum dan Politik 95
12. Retnani DS and others, 'Pembaharuan Sistem Hukum Nasional Dalam Eksekusi Pelaku Kejahatan Perpajakan: Suatu Tinjauan Filosofis' (2024) 3 Hukum dan Politik dalam Berbagai Perspektif
13. Samudra ADB and Mardijono HRA, 'Perlindungan Hukum Bagi Wajib Pajak Kurang Bayar Pajak' (2025) 4 Journal Evidence Of Law 491
14. Soekanto S, 'Teori Penegakan Hukum' [2019] PT. Raja Grafindo Persada
15. Sutedi A, *Hukum Pajak* (Sinar Grafika 2022)
16. Tobing LHL, 'Problems with Recognition of Natura/Enjoyments for Recipients Due to Differences in Time to Apply the Implementing Regulations of the Tax Harmonization Law'
17. Ula AF, 'Dampak Putusan MK 83/PUU-XXI/2023 Terhadap Pemeriksaan Bukti Permulaan Menurut UU Nomor 7 Tahun 2021' (Universitas Kristen Indonesia 2025)
18. Wibowo A, *Hukum Dagang Internasional* (2025)
19. Wibowo AS and others, 'Penyidikan Tindak Pidana Perpajakan Berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 17 Tahun 2025' (2025) 4 Lex Stricta: Jurnal Ilmu Hukum 161
20. Yandy ET and others, 'The Principle of Checks and Balances in Islamic State Administration Studies' (2024) 7 Jurnal Mediasas: Media Ilmu Syari'ah dan Ahwal Al-Syakhsyiyah 165
21. Yudhistira FK and Yusuf H, 'Analisis Yuridis Eksklusif Terhadap Penegakan Hukum Pidana Di Bidang Kepabeanaan' (2025) 2 Jurnal Intelek Insan Cendikia 320