

PERAN PROSES PENYELESAIAN SENGKETA PAJAK TERHADAP PERLINDUNGAN HAK WAJIB PAJAK DI INDONESIA

Agnes Teresa Purba¹, Anggi Sari Artauli Sitorus Pane², Haliza Rahmania Putri³, Al Wahfi Suhada Sipahutar⁴, Syahrizal Chalil⁵

^{1,2,3,4,5}Universitas Negeri Medan

Email : agnesprb13@gmail.com¹, anggisitorus101@gmail.com²,
halizarahmaniaputri99@gmail.com³, alwahfi@unimed.ac.id⁴, syahrizalchalil@unimed.ac.id⁵

Abstrak

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis peran dan efektivitas mekanisme penyelesaian sengketa pajak dalam memberikan perlindungan hukum bagi wajib pajak di Indonesia. Penerimaan pajak merupakan sumber utama pembiayaan pembangunan nasional, namun kompleksitas ketentuan perpajakan sering menimbulkan perbedaan interpretasi antara wajib pajak dan otoritas fiskus yang berujung pada sengketa. Melalui pendekatan hukum normatif dengan metode studi pustaka, penelitian ini mengkaji sistem penyelesaian sengketa pajak secara berjenjang mulai dari keberatan di Direktorat Jenderal Pajak, banding di Pengadilan Pajak, hingga peninjauan kembali di Mahkamah Agung. Hasil penelitian menunjukkan bahwa meskipun sistem berjenjang tersebut mencerminkan prinsip *due process of law* dan memberikan ruang perlindungan hukum, efektivitasnya masih terhambat oleh lemahnya independensi lembaga, keterbatasan akses, lamanya proses, dan inkonsistensi putusan. Selain itu, ketentuan denda 100% pada tahap banding dinilai memberatkan dan bertentangan dengan asas keadilan substantif. Reformasi kelembagaan dan prosedural, termasuk pemindahan Pengadilan Pajak ke bawah Mahkamah Agung, penerapan sistem digital (*e-objection* dan *e-court*), serta pengembangan mekanisme alternatif seperti mediasi pajak, direkomendasikan untuk meningkatkan transparansi, efisiensi, dan keadilan dalam penyelesaian sengketa pajak. Penelitian ini menegaskan bahwa perlindungan hak wajib pajak tidak hanya ditentukan oleh peraturan formal, tetapi juga oleh integritas, profesionalisme, dan budaya hukum yang menjunjung tinggi keadilan sosial.

Kata Kunci: Sengketa Pajak, Perlindungan Hukum, Wajib Pajak, Pengadilan Pajak, Keadilan Substantif.

Abstract

This study aims to analyze the role and effectiveness of Indonesia's tax dispute resolution mechanisms in providing legal protection for taxpayers. Tax revenue serves as the backbone of national development financing; however, the complexity of tax regulations often leads to interpretational differences between taxpayers and tax authorities, resulting in disputes. Using a normative legal research method through a literature review, this study examines the hierarchical structure of tax dispute resolution from administrative objections at the Directorate General of Taxes to appeals at the Tax Court and judicial review at the Supreme Court. The findings reveal that although the multi-tiered system reflects the due process of law

principle and provides legal remedies, its effectiveness remains constrained by limited institutional independence, accessibility issues, lengthy procedures, and inconsistent rulings. Additionally, the 100% penalty imposed during the appeal stage is considered excessive and contrary to the principle of substantive justice. Institutional and procedural reforms are recommended, including transferring the Tax Court under the Supreme Court, implementing digital systems (e-objection and e-court), and developing alternative dispute resolution mechanisms such as tax mediation. This research concludes that protecting taxpayers' rights requires not only formal legal frameworks but also integrity, professionalism, and a legal culture grounded in social justice.

Keywords: *Tax Dispute, Legal Protection, Taxpayer Rights, Tax Court, Substantive Justice.*

PENDAHULUAN

Penerimaan pajak memegang peranan vital sebagai tulang punggung pembiayaan pembangunan nasional. Namun, dalam implementasi ketentuan perpajakan yang kompleks, tidak jarang timbul perbedaan interpretasi atau perselisihan antara wajib pajak dengan otoritas fiskus yang berujung pada sengketa pajak. Kondisi ini memerlukan mekanisme penyelesaian yang adil dan transparan untuk menjaga keseimbangan antara kepentingan negara dalam menghimpun penerimaan dan perlindungan hak-hak dasar wajib pajak (Rahmawati, 2019; Wirawan & Supadmi, 2020; Setiawan & Kurniawan, 2021).

Sistem perpajakan yang modern dan berintegritas harus senantiasa menyeimbangkan kewenangan negara untuk memungut pajak dengan jaminan perlindungan hak wajib pajak. Hak-hak fundamental seperti hak mengajukan keberatan, hak untuk didengar, dan hak atas

kepastian hukum merupakan pilar penting dalam mewujudkan prinsip keadilan dan *due process of law* dalam administrasi perpajakan (Prasetyo & Haryadi, 2018). Ariyanti dan Mutiah (2023) menyoroti perubahan hak serta kewajiban wajib pajak pasca Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (HPP), termasuk hak untuk mengungkapkan ketidakbenaran laporan dan keringanan sanksi. Naru dan Lie (2024) menegaskan bahwa perlindungan hukum bagi wajib pajak harus diatur berdasarkan prinsip supremasi hukum.

Mekanisme penyelesaian sengketa pajak di Indonesia telah diatur secara komprehensif, mulai dari upaya administratif melalui keberatan dan pengurangan/pembatalan di Direktorat Jenderal Pajak (DJP), hingga jalur peradilan melalui banding dan gugatan di Pengadilan Pajak, serta peninjauan kembali di Mahkamah Agung (Saputro & Hidayat,

2022; Rochaeti, 2014). Bisinglasi (2018) menambahkan bahwa pengajuan keberatan seharusnya dapat dimanfaatkan secara optimal untuk menyelesaikan sengketa tanpa harus dilanjutkan ke pengadilan. Hamdani, Haskar, dan Farda (2023) menekankan pentingnya undang-undang perpajakan yang mampu menjamin hak wajib pajak untuk mendapatkan perlakuan yang adil.

Namun demikian, efektivitas proses sengketa pajak dalam memberikan perlindungan optimal terhadap hak wajib pajak masih menjadi pertanyaan penting. Beberapa studi mengindikasikan masih terdapat tantangan signifikan dalam aksesibilitas, kecepatan penyelesaian, serta konsistensi putusan (Fitriani & Yulianti, 2023). Sulistiawan dan Ferdinandus (2023) menyoroti masalah independensi Pengadilan Pajak karena struktur ganda dalam pengawasan dan kendala lokasi tunggal di Jakarta yang menyulitkan wajib pajak di daerah, serta kritik terhadap denda 100% pada tahap banding yang dinilai tidak wajar. Lestari, Ginting, dan Sutiarnoto (2021) menunjukkan kasus PT INALUM yang mengalami diskriminasi akibat perbedaan penerapan peraturan pajak. Juli dan Sariono (2014) mengidentifikasi bahwa hak dan kewajiban

wajib pajak dalam upaya banding dan gugatan masih belum sepenuhnya terlindungi, dengan adanya pembatasan kompetensi absolut dan tertutupnya jalur kasasi yang menimbulkan ketidakpastian hukum.

Rumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang masalah yang telah diuraikan, penelitian ini akan berfokus pada pertanyaan-pertanyaan kunci berikut:

1. Bagaimana mekanisme penyelesaian sengketa pajak di Indonesia berperan dalam memberikan perlindungan hukum bagi wajib pajak?
2. Apa saja tantangan signifikan dalam proses penyelesaian sengketa pajak yang memengaruhi efektivitas perlindungan hak wajib pajak?
3. Bagaimana reformasi struktur dan mekanisme Pengadilan Pajak dapat diimplementasikan untuk mewujudkan independensi, keterjangkauan, dan keadilan yang lebih baik?

Tujuan Penelitian

Sejalan dengan rumusan masalah di atas, penelitian ini memiliki tujuan sebagai berikut:

1. Menganalisis peran dan efektivitas mekanisme penyelesaian sengketa

pajak dalam memberikan perlindungan hukum bagi wajib pajak di Indonesia.

2. Mengidentifikasi dan mengevaluasi tantangan dalam proses penyelesaian sengketa pajak terhadap perlindungan hak wajib pajak.
3. Merumuskan rekomendasi kebijakan dan langkah reformasi konkret untuk meningkatkan efektivitas perlindungan hak wajib pajak dalam sistem penyelesaian sengketa pajak.

KAJIAN PUSTAKA

A. Konsep Dasar Perpajakan dan Hak Wajib Pajak

1) Pengertian dan Fungsi Pajak

Pajak adalah kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan undang-undang, tanpa imbalan langsung, dan digunakan untuk keperluan negara bagi kemakmuran rakyat (UU No. 28 Tahun 2007 Pasal 1 ayat 1). Karakteristik utama pajak meliputi: (1) bersifat wajib dan dapat dipaksakan; (2) tidak ada kontraprestasi langsung; (3) pemungutan berdasarkan undang-undang; (4) digunakan untuk kepentingan umum; dan (5) merupakan sumber utama pendapatan negara (Ariffin et al., 2022).

Pajak memiliki empat fungsi utama: fungsi budgetair sebagai sumber penerimaan negara; fungsi regulerend sebagai alat kebijakan pemerintah; fungsi stabilitas untuk menjaga stabilitas ekonomi; dan fungsi redistribusi pendapatan untuk pemerataan kesejahteraan (Ariffin et al., 2022; Rioni & Syauqi, 2020).

2) Prinsip-Prinsip Perpajakan dalam Konteks Sengketa

Tiga prinsip fundamental yang relevan dengan penyelesaian sengketa pajak adalah:

1. Prinsip Keadilan (*Equity*)

Beban pajak harus didistribusikan secara adil sesuai kemampuan ekonomi wajib pajak. Prinsip ini terkandung dalam semangat "sistem pemungutan sesuai peraturan" dan "prinsip supremasi hukum" untuk mencegah diskriminasi (Sulistianow & Ferdinandus, 2023).

2. Prinsip Kepastian Hukum (*Certainty*)

Setiap aspek perpajakan subjek, objek, dasar pengenaan, tarif, prosedur, dan sanksi harus diatur secara eksplisit dan transparan dalam perundang-undangan. UU KUP No. 28/2007 merupakan manifestasi prinsip ini yang memberikan

kerangka hukum yang prediktif (Ariffin et al., 2022).

3. Prinsip *Due Process of Law*

Prinsip ini menjamin bahwa setiap tindakan negara dalam perpajakan harus memenuhi standar prosedur yang adil, transparan, dan memberikan kesempatan membela diri. Meskipun tidak eksplisit dalam UUD 1945, prinsip ini tercermin dalam Pasal 28D tentang kepastian hukum yang adil (Rahmawati, 2023).

3) Hak Wajib Pajak dalam Penyelesaian Sengketa

Hak-hak fundamental wajib pajak yang relevan dengan sengketa pajak meliputi:

1. Hak Mengajukan Keberatan dan Banding

Hak untuk tidak setuju dengan ketetapan pajak dan mengajukan upaya hukum kepada DJP dan Pengadilan Pajak (Hamdani et al., 2023; Sulistiawan & Ferdinandus, 2023)

2. Hak atas Informasi.

Memperoleh informasi jelas mengenai peraturan perpajakan, tata cara pembayaran, dan prosedur keberatan.

3. Hak untuk Diwakili dan Didampingi

Mendapat representasi profesional dalam pemeriksaan, keberatan, atau banding.

4. Hak atas Kepastian Hukum

Mendapat perlakuan yang konsisten berdasarkan peraturan yang jelas dan tidak multitafsir.

5. Hak atas Pengurangan atau Pembatalan

Mengajukan permohonan koreksi atas ketetapan yang tidak benar.

B. Proses Penyelesaian Sengketa Pajak di Indonesia

Penyelesaian sengketa pajak memiliki karakteristik khusus karena sifat pajak sebagai sumber utama penerimaan negara. Mekanisme penyelesaian dapat ditempuh melalui jalur administratif dan yudisial (Sa'adah, 2019).

1. Mekanisme Administratif Keberatan Pajak

Wajib Pajak dapat mengajukan keberatan kepada DJP atas: (1) Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB); (2) SKPKB Tambahan; (3) Surat Ketetapan Pajak Nihil; (4) Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar; atau (5) pemotongan/pemungutan pajak oleh pihak ketiga. Proses keberatan merupakan upaya koreksi internal sebelum melibatkan lembaga peradilan.

2. Mekanisme Peradilan Pajak

- 1) Banding Pajak, upaya hukum terhadap keputusan keberatan yang dapat diajukan ke Pengadilan Pajak berdasarkan peraturan perpajakan yang berlaku.
- 2) Gugatan, upaya hukum terhadap pelaksanaan penagihan atau keputusan lain yang dapat digugat berdasarkan peraturan perpajakan.
- 3) Peninjauan Kembali, apabila Wajib Pajak masih belum puas dengan Putusan Banding, maka Wajib Pajak masih memiliki hak mengajukan Peninjauan Kembali kepada Mahkamah Agung.

C. Peran Sengketa Pajak dalam Perlindungan Hak Wajib Pajak

Dalam sistem perpajakan yang berkeadilan, keseimbangan antara kekuasaan fiskus dan hak wajib pajak merupakan prinsip fundamental. Sengketa pajak berfungsi tidak hanya sebagai instrumen penyelesaian konflik administratif, tetapi juga sebagai pengakuan terhadap kedudukan wajib pajak sebagai subjek hukum yang setara

(Wijayanti & Prasetyo, 2022; Sari & Huda, 2021).

1) Sengketa Pajak sebagai Mekanisme Koreksi

Mekanisme sengketa berfungsi sebagai korektif terhadap keputusan fiskus yang bersifat sepihak, sekaligus wujud pengakuan negara terhadap hak wajib pajak untuk membela diri secara hukum (Wijayanti & Prasetyo, 2022). Proses keberatan dan banding memberikan ruang untuk menguji validitas dasar hukum, keakuratan data, dan proporsionalitas sanksi. Sari dan Huda (2021) menegaskan bahwa mekanisme ini merupakan bentuk *checks and balances* dalam sistem perpajakan, di mana efektivitasnya bergantung pada independensi Pengadilan Pajak dan transparansi prosedur.

2) Sengketa Pajak sebagai Penegakan Hak Konstitusional

Sengketa pajak merupakan ruang konstitusional di mana wajib pajak dapat menantang keabsahan dan keadilan keputusan fiskus berdasarkan prinsip negara hukum. Penyelesaian sengketa pajak adalah perwujudan hak konstitusional untuk memperoleh kepastian hukum dan perlakuan yang adil (Sari & Huda, 2021). Mahkamah Konstitusi dalam Putusan No. 59/PUU-

XIII/2015 menegaskan bahwa wajib pajak memiliki kedudukan setara dengan negara dalam proses hukum. Putri dan Wibowo (2023) menyoroti bahwa sengketa pajak berfungsi sebagai jembatan antara norma konstitusional dan implementasi administrasi, di mana wajib pajak menegaskan martabatnya sebagai warga negara yang dilindungi konstitusi.

3) Penerapan *Due Process of Law* dalam Sengketa Pajak

Prinsip *due process of law* menjamin bahwa setiap tindakan negara dalam perpajakan harus memenuhi standar prosedur yang adil dan transparan. Prinsip ini mencakup kewajiban fiskus memberikan alasan hukum yang jelas, bukti sah, dan kesempatan audiensi sebelum menerbitkan ketetapan pajak (Rahmawati, 2023). Hartanto dan Kusumawardhani (2022) menjelaskan bahwa pemeriksaan pajak yang tidak memberikan akses dokumen atau kesempatan klarifikasi merupakan pelanggaran *due process*.

Wulandari (2021) menambahkan dimensi substantif: *due process* tidak hanya menuntut prosedur yang benar, tetapi juga hasil yang adil. Penetapan pajak yang tidak proporsional atau tanpa dasar objektif, meskipun prosedurnya tampak sah, tetap

melanggar prinsip keadilan substantif. Penerapan *due process* berfungsi sebagai pengawal integritas sistem perpajakan sekaligus penjaga martabat wajib pajak

METODE PENELITIAN

1. Jenis Penelitian

Penelitian ini menggunakan metode penelitian hukum normatif, yaitu penelitian yang mengkaji hukum dalam tataran norma, kaidah, asas-asas, dan teori hukum untuk mencari solusi atas permasalahan berupa kekosongan hukum, konflik norma, atau kekaburuan norma. Metode ini berkarakteristik sebagai penelitian kepustakaan (*literature research*) yang berbeda dengan penelitian empiris (Nurhayati, Ifrani, & Said, 2021).

Penelitian ini menggunakan 3 pendekatan yaitu:

- 1) Pendekatan Perundang-Undangan (*Statute Approach*)

Pendekatan ini menganalisis ketentuan hukum tertulis dalam peraturan perundang-undangan terkait penyelesaian sengketa pajak, meliputi UU KUP, UU Pengadilan Pajak, dan peraturan pelaksanaannya. Pendekatan perundang-undangan menjadi fondasi utama dalam penelitian hukum normatif karena hukum positif merupakan sumber hukum primer

yang mengikat secara formal (Prasetyo & Suryandari, 2023).

2) Pendekatan Konseptual (*Conceptual Approach*)

Pendekatan ini menganalisis konsep-konsep hukum teoretis dan asas-asas umum yang mendasari penyelesaian sengketa pajak, seperti *due process of law*, *legal certainty*, *equality before the law*, dan prinsip negara hukum. Pendekatan konseptual memungkinkan peneliti menguji kesesuaian norma hukum positif dengan nilai-nilai universal hukum seperti keadilan, kepastian, dan kemanfaatan (Fitriani & Wijaya, 2022).

3) Pendekatan Kasus (*Case Approach*)

Pendekatan ini menganalisis putusan-putusan Pengadilan Pajak dan Mahkamah Agung untuk memahami penerapan hukum dalam praktik. Prinsip hukum seperti batas kewenangan fiskus atau standar pembuktian sering dikembangkan melalui yurisprudensi. Pendekatan kasus memberikan gambaran nyata tentang dinamika penerapan hukum dan dapat mengidentifikasi celah normatif atau inkonsistensi penafsiran (Hidayat & Lestari, 2024).

2. Sumber Data

Penelitian ini menggunakan data sekunder yang diperoleh dari sumber data dalam artikel yang berjudul “*Peran Proses Penyelesaian Sengketa Pajak terhadap Perlindungan Hak Wajib Pajak di Indonesia*” diperoleh dari data sekunder. Data sekunder tersebut dikumpulkan melalui kajian literatur yang bersumber dari berbagai jurnal ilmiah, artikel akademik, buku referensi, serta peraturan perundang-undangan yang relevan dengan topik penelitian. Jurnal-jurnal yang digunakan sebagai rujukan dipilih berdasarkan kesesuaian dengan tema pembahasan, yaitu mengenai proses penyelesaian sengketa pajak dan perlindungan hak wajib pajak di Indonesia. Sumber-sumber tersebut dianalisis secara mendalam untuk memperoleh gambaran yang komprehensif mengenai bagaimana mekanisme penyelesaian sengketa pajak berperan dalam menjamin dan melindungi hak-hak wajib pajak.

3. Teknik Pengumpulan Data

Metode pengumpulan data yang digunakan dalam penulisan artikel ini adalah studi pustaka (*library research*). Melalui metode ini, penulis mengumpulkan berbagai teori, konsep, serta hasil penelitian terdahulu yang

berkaitan dengan topik yang dibahas. Studi pustaka dilakukan dengan menelaah dan menganalisis bahan-bahan tertulis seperti jurnal ilmiah, buku referensi, undang-undang, dan sumber online terpercaya guna memperoleh landasan teoritis serta data pendukung yang relevan untuk memperkuat pembahasan dalam artikel ini.

4. Teknik Analisis Data

Metode analisis data yang digunakan dalam artikel ini adalah analisis kualitatif deskriptif. Analisis ini dilakukan dengan cara menguraikan dan menafsirkan data yang diperoleh dari hasil studi pustaka secara sistematis untuk memahami hubungan antara proses penyelesaian sengketa pajak dengan perlindungan hak wajib pajak di Indonesia. Melalui pendekatan ini, penulis menganalisis isi dari berbagai sumber literatur, membandingkan pandangan para ahli, serta mengaitkannya dengan ketentuan hukum yang berlaku guna memperoleh kesimpulan yang logis dan mendalam.

HASIL DAN PEMBAHASAN

A. Gambaran Umum Proses Sengketa Pajak di Indonesia

Proses penyelesaian sengketa pajak di Indonesia secara umum mengikuti rangkaian tahapan administratif dan

yudisial. Tahapan awal merupakan upaya administratif berupa keberatan yang diajukan wajib pajak kepada Direktorat Jenderal Pajak (DJP). Jika keberatan ditolak atau tidak memuaskan, wajib pajak dapat melakukan banding ke Pengadilan Pajak (Tax Court). Putusan Pengadilan Pajak dapat diajukan lagi melalui peninjauan kembali atau kasasi ke Mahkamah Agung dalam kondisi tertentu, sehingga sengketa dapat melalui mekanisme berjenjang antara administrasi perpajakan dan peradilan. Prosedur ini bertujuan memberikan jalan hukum yang sistematis bagi wajib pajak untuk menuntut kepastian hukum dan perlindungan haknya (Aulia & Machdar, 2023).

Mengutip dalam (Sulistian & Ferdinandus, 2023), menyebutkan bahwa dalam praktiknya beberapa penelitian menemukan hambatan yang sering muncul pada setiap tahapan tersebut. Hambatan yang sering dilaporkan mencakup lamanya proses penyelesaian (time-consuming), beban biaya bagi wajib pajak, kompleksitas pembuktian teknis pajak, serta inkonsistensi interpretasi aturan antara otoritas pajak dan badan peradilan. Akibatnya, kepastian hukum bagi wajib pajak seringkali tertunda dan menimbulkan ketidakpuasan terhadap

efektivitas mekanisme penyelesaian sengketa yang ada.

Seiring perkembangan praktik global, banyak literatur rekomendasi penerapan atau pengembangan *Alternative Dispute Resolution (ADR)* seperti mediasi atau negosiasi terpadu untuk kasus pajak tertentu. ADR diusulkan sebagai solusi untuk mengurangi beban litigasi, mempercepat penyelesaian, dan membangun relasi yang lebih kooperatif antara fiskus dan wajib pajak. Namun implementasi ADR di Indonesia masih terbatas karena ketiadaan aturan baku yang jelas dalam sistem perundangan pajak saat ini dan kebutuhan penyesuaian prosedural (Ardiansyah, 2024).

Secara ringkas, gambaran umum proses sengketa pajak di Indonesia menunjukkan sistem berjenjang (administratif → Pengadilan Pajak → Mahkamah Agung), kekuatan perlindungan hukum melalui mekanisme yudisial, namun disertai permasalahan praktik seperti lamanya proses, biaya, dan potensi inkonsistensi. Literatur terkini merekomendasikan peningkatan efisiensi prosedur, penguatan independensi Pengadilan Pajak, serta eksplorasi penerapan ADR sebagai pelengkap mekanisme yang ada untuk memperkuat

perlindungan hak wajib pajak (Aulia & Machdar, 2023).

B. Mekanisme Penyelesaian Sengketa Pajak dan Perlindungan Hak Wajib Pajak di Indonesia

1. Struktur dan Hierarki Mekanisme Penyelesaian Sengketa

Sistem penyelesaian sengketa pajak di Indonesia mengikuti struktur berjenjang yang dimulai dari upaya administratif hingga jalur yudisial. Tahapan pertama adalah pengajuan keberatan kepada Direktorat Jenderal Pajak (DJP) sebagai upaya koreksi internal terhadap ketetapan pajak yang dianggap tidak tepat. Jika keberatan ditolak atau tidak memuaskan, wajib pajak dapat mengajukan banding ke Pengadilan Pajak. Sebagai upaya hukum luar biasa, putusan Pengadilan Pajak dapat diajukan Peninjauan Kembali (PK) ke Mahkamah Agung (Saputro & Hidayat, 2022).

Mekanisme berjenjang ini dirancang untuk memberikan jalan hukum yang sistematis bagi wajib pajak dalam menuntut kepastian hukum dan perlindungan haknya. Rochaeti (2014) menjelaskan bahwa perlindungan hukum bagi wajib pajak dapat ditempuh baik di luar maupun melalui jalur peradilan pajak, yang mencerminkan komitmen sistem

hukum Indonesia terhadap prinsip *due process of law*. Namun, efektivitas sistem ini sangat bergantung pada independensi lembaga penyelesaian sengketa dan aksesibilitas prosedur bagi wajib pajak.

2. Peran Keberatan sebagai Upaya Administratif

Keberatan merupakan gerbang pertama dalam penyelesaian sengketa pajak yang memberikan kesempatan kepada fiskus untuk mengoreksi keputusannya sendiri sebelum masuk ke ranah peradilan. Hamdani, Haskar, dan Farda (2023) menekankan bahwa mekanisme keberatan harus mampu menjamin hak-hak wajib pajak untuk mendapatkan perlakuan yang adil, termasuk hak untuk didengar dan hak atas transparansi proses pengambilan keputusan.

Bisinglasi (2018) menambahkan bahwa pengajuan keberatan seharusnya dapat dimanfaatkan oleh wajib pajak untuk menyelesaikan sengketa pajak daerah tanpa harus dilanjutkan ke Pengadilan Pajak. Putusan keberatan dapat mengabulkan sebagian atau seluruhnya, menolak, atau bahkan menambah jumlah pajak terutang. Fleksibilitas ini menunjukkan bahwa keberatan bukan hanya mekanisme

formalitas, tetapi instrumen substantif untuk mencapai keadilan perpajakan.

Namun dalam praktiknya, tingkat keberhasilan keberatan masih relatif rendah. Banyak wajib pajak yang keberatannya ditolak kemudian melanjutkan ke jalur banding, yang menunjukkan bahwa mekanisme keberatan belum optimal dalam menyelesaikan sengketa di tingkat administratif. Hal ini mengindikasikan perlunya peningkatan kualitas pemeriksaan ulang dan independensi unit keberatan di internal DJP.

3. Fungsi Pengadilan Pajak dalam Perlindungan Hak Wajib Pajak

Pengadilan Pajak berperan sebagai lembaga quasi-yudisial yang independen dalam menyelesaikan sengketa antara wajib pajak dan fiskus. Sulistiawan dan Ferdinandus (2023) menyoroti bahwa Pengadilan Pajak memiliki posisi strategis sebagai benteng terakhir perlindungan hak wajib pajak sebelum masuk ke Mahkamah Agung. Melalui mekanisme banding dan gugatan, wajib pajak dapat menguji keabsahan tindakan fiskus berdasarkan prinsip hukum yang berlaku.

Aulia dan Machdar (2023) menegaskan bahwa upaya hukum dalam penyelesaian sengketa pajak harus

dipandang dari perspektif keadilan, bukan hanya sebagai prosedur administratif. Pengadilan Pajak dituntut untuk tidak hanya memeriksa aspek prosedural, tetapi juga keadilan substantif dalam setiap ketetapan pajak. Hal ini sejalan dengan prinsip *due process of law* yang mengharuskan adanya kesempatan yang adil bagi wajib pajak untuk membela kepentingannya.

4. Studi Kasus: Sengketa Pajak Air Permukaan

Kasus sengketa pajak air permukaan memberikan gambaran konkret tentang kompleksitas penyelesaian sengketa dan pentingnya perlindungan hak wajib pajak. Lestari, Ginting, dan Sutiarnoto (2021) menganalisis kasus PT INALUM (Persero) yang mengajukan keberatan dan banding karena perbedaan penerapan peraturan pajak air permukaan yang menyebabkan diskriminasi. Kasus ini menunjukkan bahwa inkonsistensi interpretasi peraturan oleh otoritas pajak dapat merugikan wajib pajak dan memerlukan mekanisme sengketa yang efektif untuk mendapatkan keadilan.

Naru dan Lie (2024) menganalisis kasus peninjauan kembali atas sengketa pajak air permukaan antara PT Freeport Indonesia dan Pemerintah Papua. Analisis

mereka menunjukkan bahwa pemungutan pajak harus sah menurut peraturan, dengan perlindungan hukum bagi wajib pajak diatur berdasarkan prinsip supremasi hukum. Kasus ini juga mengungkapkan bahwa proses sengketa hingga tingkat peninjauan kembali memerlukan waktu yang panjang dan biaya yang tidak sedikit, yang dapat menjadi hambatan bagi wajib pajak dalam memperjuangkan haknya.

Kedua kasus ini menegaskan bahwa mekanisme sengketa pajak bukan hanya tentang memenangkan kasus, tetapi juga tentang memastikan bahwa proses yang dilalui adil, transparan, dan tidak diskriminatif. Diotama, Budiartha, dan Widiati (2022) menambahkan bahwa perlindungan hukum bagi wajib pajak dalam sengketa pajak daerah dapat dilakukan melalui upaya preventif (sosialisasi peraturan yang jelas) dan represif (jalur keberatan dan banding).

KESIMPULAN DAN SARAN

Kesimpulan

Berdasarkan analisis yang telah dilakukan, penelitian ini menghasilkan beberapa kesimpulan sebagai berikut:

1. Mekanisme penyelesaian sengketa pajak di Indonesia telah diatur secara berjenjang mulai dari upaya administratif (keberatan di DJP)

- hingga jalur peradilan (banding di Pengadilan Pajak dan Peninjauan Kembali di Mahkamah Agung). Sistem berjenjang ini memberikan kesempatan bertahap bagi wajib pajak untuk memperjuangkan haknya dan mencerminkan penerapan prinsip *due process of law* dalam perpajakan. Keberatan berfungsi sebagai mekanisme koreksi internal yang memberikan kesempatan kepada fiskus untuk mengoreksi keputusannya sendiri, sementara Pengadilan Pajak berperan sebagai lembaga independen yang menguji keabsahan tindakan fiskus. Namun, efektivitas masing-masing mekanisme sangat bergantung pada independensi lembaga, kualitas SDM, dan aksesibilitas prosedur.
2. Terdapat tantangan signifikan yang menghambat efektivitas perlindungan hak wajib pajak dalam praktik. Masalah utama meliputi: (1) independensi Pengadilan Pajak yang masih dipertanyakan karena berada di bawah pembinaan Kementerian Keuangan; (2) aksesibilitas yang terbatas karena Pengadilan Pajak hanya berlokasi di Jakarta; (3) beban denda 100% pada tahap banding yang terlalu memberatkan; (4) inkonsistensi putusan yang menimbulkan ketidakpastian hukum; (5) kompleksitas regulasi dan pembuktian teknis yang memerlukan keahlian khusus; dan (6) tidak adanya jalur kasasi yang membatasi kesempatan untuk menguji penerapan hukum. Tantangan-tantangan ini menunjukkan adanya kesenjangan antara norma hukum yang ideal dengan implementasi praktis di lapangan.
3. Efektivitas penyelesaian sengketa dipengaruhi oleh berbagai faktor yang saling terkait. Kualitas SDM perpajakan (pemeriksa pajak, penilai keberatan, hakim) sangat menentukan kualitas keputusan. Transparansi proses dan kepastian hukum penting untuk membangun kepercayaan wajib pajak. Pemanfaatan teknologi seperti *e-objection* dan *e-court* dapat meningkatkan efisiensi dan aksesibilitas. Selain itu, budaya hukum dan tingkat kepercayaan masyarakat terhadap otoritas pajak juga berpengaruh terhadap kesediaan wajib pajak menggunakan mekanisme formal. Oleh karena itu, diperlukan pendekatan yang

menggabungkan penegakan hukum dengan edukasi dan pembangunan kepercayaan.

4. Sistem penyelesaian sengketa pajak yang efektif bukan hanya soal teknis hukum, tetapi juga berkaitan dengan legitimasi dan kepercayaan terhadap sistem perpajakan secara keseluruhan. Sistem sengketa yang adil dan transparan dapat meningkatkan kepercayaan wajib pajak terhadap otoritas pajak, yang pada gilirannya mendorong kepatuhan sukarela. Sebaliknya, sistem yang tidak efektif dapat mengikis kepercayaan dan mendorong perilaku penghindaran pajak.

Saran

Pemerintah dan pembuat kebijakan perlu melakukan reformasi kelembagaan Pengadilan Pajak dengan memindahkannya dari Kementerian Keuangan ke Mahkamah Agung atau membentuk badan pengawas independen guna menjamin independensi, serta membuka kantor wilayah di kota besar dan mengembangkan sistem *e-court* untuk memperluas akses. Mekanisme keberatan perlu diperbaiki dengan memisahkan unit keberatan dari unit pemeriksa, menetapkan

batas waktu penyelesaian maksimal 12 bulan, dan menerapkan sistem *tracking online* agar proses lebih transparan. Regulasi yang memberatkan wajib pajak juga perlu direvisi, seperti peninjauan kembali denda 100% pada tahap banding dan harmonisasi aturan untuk mengurangi ambiguitas. Selain itu, implementasi teknologi digital harus diperkuat melalui pengembangan platform terintegrasi (*e-objection* dan *e-court*), basis data putusan terbuka, serta pemanfaatan *big data analytics* untuk menganalisis pola sengketa. Pemerintah juga disarankan mengembangkan mekanisme *Alternative Dispute Resolution (ADR)*, seperti mediasi pajak, sistem *advance ruling*, dan penguatan *Mutual Agreement Procedure (MAP)* agar penyelesaian sengketa lebih efisien dan adil.

Untuk penelitian lanjutan, disarankan dilakukan studi empiris melalui metode kualitatif atau kuantitatif guna menggali pengalaman wajib pajak dan praktisi, serta analisis terhadap database putusan Pengadilan Pajak untuk mengidentifikasi pola dan konsistensi putusan. Penelitian komparatif dengan negara lain seperti Australia atau Singapura juga penting untuk menemukan praktik terbaik yang dapat diadaptasi, disertai kajian mengenai

dampak ekonomi dari inefisiensi penyelesaian sengketa serta efektivitas penerapan teknologi digital seperti *e-court* dan *e-objection* dalam meningkatkan efisiensi dan aksesibilitas penyelesaian sengketa pajak di Indonesia.

DAFTAR PUSTAKA

- Ardiansyah, I. M. (2024). Analisis Penyelesaian Sengketa Pajak Terkait Perhitungan Transfer Pricing (Studi Kasus Antara Direktorat Jenderal Pajak Dan Perusahaan Multinasional). *EJurnal IBLAM*.
- Aulia, I., & Machdar, N. (2023). Upaya Hukum Dalam Penyelesaian Sengketa Pajak Pada Pengadilan Pajak: Suatu Perspektif Keadilan. *Sinomika Journal*, 2(3), 603-620.
- Allingham, M. G., & Sandmo, A. (1972). Income tax evasion: A theoretical analysis. *Journal of Public Economics*, 1(3-4), 323-338. [https://doi.org/10.1016/0047-2727\(72\)90010-2](https://doi.org/10.1016/0047-2727(72)90010-2)
- Anugrah, S. (2024). Determinants of tax audit quality: Evidence from tax auditors in the North Jakarta Tax Office. *Jurnal Ilmiah Akuntansi dan Bisnis*, 19(2), 290-312. <https://doi.org/10.24843/JIAB.2024.v19.i02.p12>
- Ariffin, M., Tunjung, D., & Sitabuana, H. (2022). *Sistem Perpajakan Di Indonesia*.
- Fitriani, R., & Wijaya, I. G. (2022). Pendekatan Konseptual dalam Penelitian Hukum Normatif: Relevansinya terhadap Pembentukan Hukum yang Berkeadilan. *Jurnal Yudisial (Mahkamah Agung Republik Indonesia)*, 15(1), 65-78.
- Hartanto, A., & Kusumawardhani, D. (2022). Perlindungan hukum wajib pajak dalam perspektif due process of law. *Perlindungan hukum wajib pajak dalam perspektif due process of law*, 2(1), 60-75.
- Hidayat, A., & Lestari, D. (2024). Peran Yurisprudensi dalam Pengembangan Hukum Administrasi Perpajakan di Indonesia. *13(1)*, 125-140.
- Kirchler, E., Hoelzl, E., & Wahl, I. (2008). Enforced versus voluntary tax compliance: The "slippery slope" framework. *Journal of Economic Psychology*, 29(2), 210-225. <https://doi.org/10.1016/j.joep.2007.05.004>
- Lestari, D., Ginting, B., & Sutiarnoto. (2021). Perlindungan Hukum Terhadap Wajib Pajak Dalam Penyelesaian Sengketa Pajak Air

- Permukaan Di Sumatera Utara {Studi Kasus Pajak Air Permukaan Pt Indonesia Asahan Aluminium (Persero)}. *Ilmu Hukum Prima (IHP)*, 4(1), 17-26. <https://doi.org/10.34012/jihap.v4i1.11668>
- Nurhayati, Y., Ifrani, & Said, M. (2021). Metodologi Normatif Dan Empiris Dalam Perspektif Ilmu Hukum. *Jurnal Penegakan Hukum Indonesia (JPHI)*, 2(1), 1-20.
- Naru, M. T. A., & Lie, G. (2024). Analisis Kasus Peninjauan Kembali Pengadilan Pajak Atas Sengketa Pajak Air Permukaan Antara PT Freeport Indonesia dan Pemerintah Papua. *JALAKOTEK: Journal of Accounting Law Communication and Technology*, 1(2), 73-82. <https://doi.org/10.57235/jalakotek.v1i2.2564>
- Nugrahanto, A., & Nasution, S. A. (2019). Pengaruh pemeriksaan pajak terhadap kepatuhan wajib pajak badan di Indonesia. *Jurnal Pajak dan Keuangan Negara*, 1(1), 91-111. <https://jurnal.pknstan.ac.id/index.php/pkn/article/view/607>
- Pajak, D. J. (2022). *Banding*. Retrieved from Direktorat Jendral Pajak: <https://www.pajak.go.id/banding>
- Pajak, D. J. (2022). *Gugatan* . Retrieved from Pajak.go.id: <https://www.pajak.go.id/gugatan>
- Pajak, D. J. (2022). *Peninjauan Kembali* . Retrieved from Pajak.go.id: <https://www.pajak.go.id/peninjauan-kembali>
- Pajak, D. J. (2022). *Penyelesaian Sengketa Pajak*. Retrieved from Direktorat Jendral Pajak: <https://www.pajak.go.id/id/penyelesaian-sengketa-pajak>
- Prasetyo, B., & Suryandari, A. (2023). . Analisis yuridis terhadap efektivitas penyelesaian sengketa pajak dalam sistem perpajakan Indonesia. *Jurnal Hukum Ius Quia Iustum*, 30(2), 98-115.
- Putri, R., & Wibowo, A. (2023). Penegakan Hak Konstitusional Wajib Pajak melalui Mekanisme Sengketa Pajak di Indonesia. *Jurnal Hukum Bisnis dan Investasi (JHBI)*, 4(1).
- Rahmawati, F. (2023). Due process of law dalam penyelesaian sengketa pajak: Studi atas putusan Pengadilan Pajak. *Jurnal Hukum Ekonomi Syariah*, 9(1), 78-94.

- Rioni, Y. S., & Syauqi, T. R. (2020). Analisis Peningkatan Kepatuhan Wajib Pajak Dalam Pembuatan Npwp Ukm Di Kebun Lada Kecamatan Hinai Kabupaten Langkat. *Jurnal Perpajakan*, 1(2), 28–38.
- Sa'adah, N. (2019). Mekanisme Penyelesaian Sengketa Pajak Dalam Sistem Peradilan di Indonesia. *Administrative Law & Governance Journal*, 19-33.
- Saputro, D. T., & Hidayat, A. R. (2022). Mekanisme Penyelesaian Sengketa Pajak di Indonesia: Tinjauan Yuridis. *Jurnal Ilmu Hukum*, 8(1), 45-58.
- Sari, D., & Huda, M. (2021). Penegakan Hak Konstitusional Wajib Pajak melalui Penyelesaian Sengketa Pajak. *Jurnal Ilmiah Hukum dan Kebijakan Publik*, 3(2), 145-160.
- Sulistiawan, R., & Ferdinandus, N. (2023). Analisis Yuridis: Peran Pengadilan Pajak dalam Penyelesaian Sengketa Pajak. *JERUMI: Journal of Education Religion Humanities and Multidisciplinary*, 1(2), 183-188.
- Wijayanti, A., & Prasetyo, Y. (2022). Perlindungan Hukum bagi Wajib Pajak dalam Penyelesaian Sengketa Pajak di Indonesia. *Jurnal Hukum dan Peradilan*, 11(1), 112-128.
- Wulandari, S. (2021). Prinsip due process dalam penetapan pajak dan implikasinya terhadap keadilan perpajakan. *Jurnal Ilmu Hukum dan Legalitas*, 4(2), 89-102.