

**PROSES PENYELESAIAN SENGKETA WAJIB PAJAK ATAS  
KEBERATAN WAJIB PAJAK DI PENGADILAN PAJAK  
(Studi Putusan Pengadilan Pajak Nomor PUT  
007055.99/2024/PP/M.XIVA)**

**SKRIPSI**

*Diajukan Untuk Memenuhi  
Tugas Akhir Mahaiswa*

**Oleh:**

**PUTRI NUR INTAN**  
**2206200166**



**UMSU**  
Unggul | Cerdas | Terpercaya

**FAKULTAS HUKUM  
UNIVERSITAS MUHAMMADIYAH SUMATERA UTARA  
MEDAN  
2026**



MAJELIS PENDIDIKAN TINGGI PENELITIAN & PENGEMBANGAN PIMPINAN PUSAT MUHAMMADIYAH  
UNIVERSITAS MUHAMMADIYAH SUMATERA UTARA  
**FAKULTAS HUKUM**

Akreditasi Unggul Berdasarkan Keputusan Badan Akreditasi Nasional Perguruan Tinggi No. 17/UNGBAN-PT/AK.P09/PT/II/2024  
Pusat Administrasi: Jalan Mukhtar Hasri No. 3 Medan 20238 Telp. (061) 6622400- 66224567



<http://hukum.umsu.ac.id>



[fahum@umsu.ac.id](mailto:fahum@umsu.ac.id)



[umsumedan](https://www.facebook.com/umsumedan)



[umsumedan](https://www.instagram.com/umsumedan)



[umsumedan](https://twitter.com/umsumedan)



[umsumedan](https://www.youtube.com/umsumedan)

Unggul | Cerdas | Terpercaya  
Seminar dan Pengabdian Masyarakat

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

**PENETAPAN**  
**HASIL UJIAN SKRIPSI MAHASISWA FAKULTAS HUKUM**  
**UNIVERSITAS MUHAMMADIYAH SUMATERA UTARA**

Panitia Ujian Sarjana Strata-I Fakultas Hukum Universitas Muhammadiyah Sumatera Utara, dalam sidangnya yang diselenggarakan pada hari Jum'at, tanggal 10 April 2026, Jam 08.30 WIB sampai dengan selesai, setelah mendengar, melihat, memperhatikan, menimbang:

**NAMA** : PUTRI NUR INTAN  
**NPM** : 2206200166  
**PRODI/BAGIAN** : HUKUM / HUKUM ACARA  
**JUDUL SKRIPSI** : PROSES PENYELESAIAN SENGKETA WAJIB PAJAK ATAS  
KEBERATAN WAJIB PAJAK DI PENGADILAN PAJAK (Studi  
Putusan Pengadilan Pajak Nomor PUT 007055.99/2024/PP/M.XIVA)

**PENGUJI** : 1. Dr. Rachmad Abduh, S.H., M.H./ NIDN: 0004127204  
: 2. Assoc. Prof. Dr. Ramlan, S.H., M.Hum./ NIDN: 0105057105  
: 3. Dr. Ismail Koto, S.H., M.H./NIDN: 0106069401

**Lulus, dengan nilai A, predikat Istimewa**

Oleh karenanya dinyatakan berhak menggunakan gelar Sarjana Hukum (S.H.)

Ditetapkan di Medan

Tanggal, 10 April 2026

**PANITIA UJIAN**

**Ketua**

**Assoc. Prof. Dr. FAISAL, S.H., M.Hum.**  
NIDN: 0122087502

**Sekretaris**

**Assoc. Prof. Dr. ZAINUDDIN, S.H., M.H.**  
NIDN: 0118047901



**BERITA ACARA  
UJIAN MEMPERTAHANKAN SKRIPSI SARJANA  
BAGI MAHASISWA PROGRAM STRATA 1**

Panitia Ujian Sarjana Strata-I Fakultas Hukum Universitas Muhammadiyah Sumatera Utara, dalam sidangnya yang diselenggarakan pada hari Jum'at, tanggal 10 April 2026, Jam 08.30 WIB sampai dengan selesai, setelah mendengar, melihat, memperhatikan, menimbang:

**MENETAPKAN**

**NAMA : PUTRI NUR INTAN**  
**NPM : 2206200166**  
**PRODI/BAGIAN : HUKUM / HUKUM ACARA**  
**JUDUL SKRIPSI : PROSES PENYELESAIAN SENGKETA WAJIB PAJAK ATAS  
KEBERATAN WAJIB PAJAK DI PENGADILAN PAJAK (Studi  
Putusan Pengadilan Pajak Nomor PUT 007055.99/2024/PP/M.XIVA)**

Dinyatakan:

- ( A ) Lulus Yudisium dengan Predikat Istimewa  
( ) Lulus Bersyarat, memperbaiki/Ujian Ulang  
( ) Tidak Lulus

Setelah lulus, dinyatakan berhak dan berwenang mendapatkan gelar Sarjana Hukum (SH) dalam Bagian Hukum ACARA.

**PANITIA UJIAN**

**Ketua**

**Assoc. Prof. Dr. FAISAL, S.H., M.Hum.**  
**NIDN: 0122087502**

**Sekretaris**

**Assoc. Prof. Dr. ZAINUDDIN, S.H., M.H.**  
**NIDN: 0118047901**

**ANGGOTA PENGUJI:**

- 1. Dr. Rachmad Abduh, S.H., M.H.**
- 2. Assoc. Prof. Dr. Ramlan, S.H., M.Hum.**
- 3. Dr. Ismail Koto, S.H., M.H.**

1.

2.

3.



MAJELIS PENDIDIKAN TINGGI PENELITIAN & PENGEMBANGAN PIMPINAN PUSAT MUHAMMADIYAH  
UNIVERSITAS MUHAMMADIYAH SUMATERA UTARA

## FAKULTAS HUKUM

Akreditasi Unggul Berdasarkan Keputusan Badan Akreditasi Nasional Perguruan Tinggi No. 174/SK/BAN-PT/Ak.Pg/PT/III/2024  
Pusat Administrasi: Jalan Mukhtar Basri No. 3 Medan 20238 Telo. (061) 6622400- 66224567

<http://hukum.umsu.ac.id> [fhum@umsu.ac.id](mailto:fhum@umsu.ac.id) [umsumedan](https://www.facebook.com/umsumedan) [umsumedan](https://www.instagram.com/umsumedan) [umsumedan](https://www.tiktok.com/umsumedan) [umsumedan](https://www.youtube.com/umsumedan)

UINIA KEMERDEKAAN BERSAMA SAMA  
KEMAJUAN SAMA KEMANGGILAN

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

### PENGESAHAN SKRIPSI

**JUDUL** : PROSES PENYELESAIAN SENGKETA WAJIB PAJAK ATAS  
KEBERATAN WAJIB PAJAK DI PENGADILAN PAJAK (Studi Putusan  
Pengadilan Pajak Nomor PUT 007055.99/2024/PP/MLXIVA)

**NAMA** : PUTRI NUR INTAN

**NPM** : 2206200166

**PRODI/BAGIAN** : HUKUM / HUKUM ACARA

Skripsi tersebut di atas telah diujikan oleh Dosen Penguji Fakultas Hukum Universitas Muhammadiyah Sumatera Utara pada hari Jum'at, tanggal 10 April 2026.

Dosen Penguji

<b><u>Dr. Rachmad Abduh, S.H., M.H</u></b> NIDN: 0004127204	<b><u>Assoc. Prof. Dr. Ramlan,</u></b> <b><u>S.H., M.Hum</u></b> NIDN: 0105057105	<b><u>Dr. Ismail Koto, S.H., M.H</u></b> NIDN: 0106069401

Disahkan oleh:  
Dekan Fakultas Hukum UMSU

**Assoc. Prof. Dr. Faisal, S.H., M.Hum.**  
NIDN: 0122087502



**UMSU**

Unggul | Cerdas | Terpercaya

*Bila menawan surat ini, agar disebutkan  
Nomor dan tanggalnya*

**MAJELIS PENDIDIKAN TINGGI MUHAMMADIYAH  
UNIVERSITAS MUHAMMADIYAH SUMATERA UTARA**

## **FAKULTAS HUKUM**

Jalan Kapten Mukhtar Basri No. 3 Medan 20238 Telp. (061) 6624567 Fax. (061) 6625474

Website : <http://www.umsu.ac.id> <http://www.fahum.umsu.ac.id> E-mail : [rektor@umsu.ac.id](mailto:rektor@umsu.ac.id) [fahum@umsu.ac.id](mailto:fahum@umsu.ac.id)

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

### **LEMBAR PERSETUJUAN PEMBIMBING**

**NAMA** : PUTRI NUR INTAN  
**NPM** : 2206200166  
**PRODI/BAGIAN** : HUKUM/HUKUM ACARA  
**JUDUL SKRIPSI** : PROSES PENYELESAIAN SENGKETA WAJIB PAJAK ATAS  
KEBERATAN WAJIB PAJAK DI PENGADILAN PAJAK (Studi  
Putusan Pengadilan Pajak Nomor PUT  
007055.99/2024/PP/M.XIVA)

**Disetujui Untuk Disampaikan Kepada  
Panitia Ujian Skripsi**

**Medan, April 2026**

**Pembimbing**

**(Dr. Ismail Koto, S.H., M.H.)**

**NIDN. 0106069401**



MAJELIS PENDIDIKAN TINGGI PENELITIAN & PENGEMBANGAN PIMPINAN PUSAT MUHAMMADIYAH  
UNIVERSITAS MUHAMMADIYAH SUMATERA UTARA

## FAKULTAS HUKUM

Akreditasi Unggul Berdasarkan Keputusan Badan Akreditasi Nasional Perguruan Tinggi No. 174/SK/BAN-PT/Ak.Pp/PT/III/2024  
Pusat Administrasi: Jalan Mukhtar Basri No. 3 Medan 20238 Telp. (061) 6622400- 66224567

<http://hukum.umsu.ac.id> [fahum@umsu.ac.id](mailto:fahum@umsu.ac.id) [umsumedan](https://www.facebook.com/umsumedan) [umsumedan](https://www.instagram.com/umsumedan) [umsumedan](https://www.tiktok.com/umsumedan) [umsumedan](https://www.youtube.com/umsumedan)

Dita menjabab surat ini agar ditambahin  
Nomor dan tanggalnya

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

### BUKTI PENDAFTARAN UJIAN SKRIPSI

Panitia Ujian Skripsi Fakultas Hukum Universitas Muhammadiyah Sumatera Utara telah menerima Pendaftaran Ujian Skripsi:

NAMA : PUTRI NUR INTAN  
NPM : 2206200166  
PRODI/BAGIAN : HUKUM / HUKUM ACARA  
JUDUL SKRIPSI : PROSES PENYELESAIAN SENGKETA WAJIB PAJAK ATAS  
KEBERATAN WAJIB PAJAK DI PENGADILAN PAJAK (Studi Putusan  
Pengadilan Pajak Nomor PUT 007055.99/2024/PP/M.XIVA)

Dosen Pembimbing : Dr. Ismail Koto, S.H., M.H  
(NIDN. 0106069401)

Selanjutnya layak untuk diujikan.

Medan, 07 April 2026

Panitia Ujian

Ketua

Assoc. Prof. Dr. FAISAL, S.H., M.Hum.  
NIDN: 0122087502

Sekretaris

Assoc. Prof. Dr. ZAINUDDIN, S.H., M  
NIDN: 0118047901



MAJELIS PENDIDIKAN TINGGI PENELITIAN & PENGEMBANGAN PIMPINAN PUSAT MUHAMMADIYAH  
UNIVERSITAS MUHAMMADIYAH SUMATERA UTARA

## FAKULTAS HUKUM

Akreditasi Unggul Berdasarkan Keputusan Badan Akreditasi Nasional Perguruan Tinggi No. 174/SK/BAN-PT/Ak.Pp/PT/III/2024  
Pusat Administrasi: Jalan Mukhtar Basri No. 3 Medan 20238 Telp. (061) 6622400- 66224567

<http://hukum.umsu.ac.id> [fahum@umsu.ac.id](mailto:fahum@umsu.ac.id) [umsumedan](https://www.facebook.com/umsumedan) [umsumedan](https://www.instagram.com/umsumedan) [umsumedan](https://www.youtube.com/umsumedan)

Unggul | Cerdas | Berprestasi  
Honor dan Tanggabya

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

### PERNYATAAN KEASLIAN PENELITIAN

Saya saya bertanda tangan di bawah ini:

Nama : PUTRI NUR INTAN

NPM : 2206200166

Program : Strata-I

Fakultas : Hukum

Program Studi : Hukum

Bagian : Hukum ACARA

Judul Skripsi : PROSES PENYELESAIAN SENGKETA WAJIB PAJAK ATAS  
KEBERATAN WAJIB PAJAK DI PENGADILAN PAJAK (Studi Putusan  
Pengadilan Pajak Nomor PUT 007055.99/2024/PP/M.XIVA)

Dengan ini menyatakan sesungguhnya bahwa skripsi yang saya tulis secara keseluruhan adalah hasil penelitian/karya saya sendiri,kecuali pada bagian-bagian yang dirujuk sumbernya. Apabila ternyata di kemudian hari skripsi ini diketahui merupakan hasil plagiat atau merupakan karya orang lain, maka dengan ini saya menyatakan bersedia menerima sanksi akademik sesuai dengan ketentuan yang berlaku.

Medan, April 2026  
Saya yang menyatakan

  
  
PUTRI NUR INTAN



**UMSU**  
| Cerdas | Terpercaya

MAJELIS PENDIDIKAN TINGGI PENELITIAN & PENGESIRANGAN PIMPINAN PUSAT MUHAMMADIYAH  
**UNIVERSITAS MUHAMMADIYAH SUMATERA UTARA**  
**FAKULTAS HUKUM**

UMSU Terakreditasi A Berdasarkan Keputusan Badan Akreditasi Nasional Perguruan Tinggi No. 80/SK/BAN-PT/Akred/PT/III/2019  
Pusat Administrasi: Jalan Mukhtar Basri No. 3 Medan 20238 Telp. (061) 6622400 - 66224567 Fax. (061) 6625474 - 6631003  
<http://fahum.umsu.ac.id> [fahum@umsu.ac.id](mailto:fahum@umsu.ac.id) [umsumedan](#) [umsumedan](#) [umsumedan](#) [umsumedan](#)

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

## KARTU BIMBINGAN SKRIPSI MAHASISWA

NAMA LENGKAP : PUTRI NUR INTAN  
NPM : 2206200166  
PRODI/BAGIAN : HUKUM / HUKUM ACARA  
JUDUL SKRIPSI : PROSES PENYELESAIAN SENGKETA WAJIB PAJAK  
ATAS KEBERATAN WAJIB PAJAK DI PENGADILAN  
PAJAK  
PEMBIMBING : Dr. ISMAIL KOTO, S.H., M.H

TANGGAL	MATERI BIMBINGAN	TANDA TANGAN
29 oktober 2025	Acc judul & Rumusan masalah seminar proposal	
18 November 2025	Bimbingan <del>skripsi</del> proposal seminar proposal	
11 November 2025	Bimbingan proposal seminar proposal	
14 November 2025	Seminar proposal	
5 Desember 2025	Bimbingan skripsi penulisan	
15 Desember 2025	Perbaiki Daftar pustaka	
23 Desember 2025	Perbaiki foot note	
22 Januari 2025	Perbaiki kesimpulan & saran	
12 februari 2025	Penambahan referensi buku	
3 Maret 2025	Acc untuk disidangkan	

Diketahui  
DEKAN FAKULTAS HUKUM

(Dr. FAISAL, S.H., M.Hum)  
NIDN. 0122087502

DOSEN PEMBIMBING

(Dr. ISMAIL KOTO, S.H., M.H)  
NIDN. 0106069401

## KATA PENGANTAR



*Assalamua'alaikum Warahmatullahi Wabarakatuh*

Pertama-tama saya sampaikan rasa syukur atas kehadiran Allah SWT yang maha pengasih lagi maha penyayang atas segala ridho dan karuniaNya sehingga skripsi ini dapat diselesaikan dengan baik. Salah satu persyaratan bagi setiap mahasiswa yang ingin menyelesaikan studinya di Fakultas Hukum Universitas Muhammadiyah Sumatera Utara yaitu Skripsi. Sehubungan dengan ini, penulis telah menyusun skripsi yang berjudul “ Proses Penyelesaian Sengketa Wajib Pajak Atas Keberatan Wajib Pajak Di Pengadilan Pajak ”.

Pada kesempatan ini dengan segala kerendahan hati dan penuh rasa hormat perkenankanlah penulis mengucapkan terima kasih yang sebesar-besarnya kepada:

1. Secara Khusus saya ingin mengucapkan terima kasih yang sebesar-besarnya kepada kedua orang tua saya tersayang, ayah saya Ardiwan dan Ibu saya Beten Ginting. Walaupun kalian sudah tidak bersama-sama lagi Terima kasih atas semua kasih sayang, doa, dukungan, serta pengorbanan yang tiada henti dalam setiap langkah hidup saya. Tanpa bimbingan, kesabaran, dan doa kalian, saya tidak akan sampai pada titik ini. Terima kasih telah menjadi sumber kekuatan, memberikan semangat dan motivasi yang tiada habisnya.
2. Terimakasih juga saya sampaikan kepada saudara perempuan saya Yuni Arnita S.Kom dan saudara laki-laki saya Agus Salim dan kakak ipar saya Ely Suryani serta saudara kembar saya Dara Nuraini Terimakasih atas dukungan, doa, motivasi, dan kasih sayang yang tiada henti menjadi inspirasi bagi saya dan telah memberikan saya masukan, berbagi ilmu kepada saya untuk menyelesaikan skripsi ini.
3. Terima kasih kepada Rektor Universitas Muhammadiyah Sumatera Utara Bapak Prof. Dr. Agusani, M.AP atas kesempatan dan fasilitasi yang

diberikan kepada kami untuk mengikuti dan menyelesaikan pendidikan program sarjana ini.

4. Penulis ucapkan terima kasih kepada Dekan Fakultas Hukum Universitas Muhammadiyah Sumatera Utara Bapak Assoc. Dr. Faisal, S.H., M.Hum. yang telah memberikan kesempatan kepada penulis sebagai mahasiswa Fakultas Hukum Universitas Muhammadiyah Sumatera Utara.
5. Terima kasih kepada Wakil dekan 1 Bapak Dr. Zainnudin, S.H., M.H dan Wakil Dekan III Ibu Dr. Atikah Rahmi, S.H., M.H. yang senantiasa membimbing dan mengajarkan penulis selama perkuliahan.
6. Penulis ucapkan terima kasih kepada bapak Dr. Ismail Koto, S.H., M.H selaku Dosen pembimbing yang penuh dedikasi, perhatian, motivasi, dan kasih sayang, memberikan bimbingan dan arahan dengan sabar sehingga skripsi ini selesai, semoga Allah SWT membalas kebaikan ibu beserta keluarga dalam keadaan sehat.
7. Terima kasih Kepada Bapak Dr. Rachmad Abduh, S.H., M.H selaku kepala Bagian Hukum Acara, yang telah memberikan saran dan kritikan untuk perbaikan judul dan pemberian dosen pembimbing sehingga skripsi ini dapat selesai dengan baik.
8. Terima kasih juga kepada bapak Dr. Rachmad Abduh, S.H., M.H selaku Dosen Pembimbing yang telah memberikan masukan, saran dalam penelitian ini. Disampaikan juga terima kasih kepada seluruh staff Fakultas Hukum Universitas Muhammadiyah Sumatera Utara telah membantu dalam belajar dan berorganisasi.
9. Terima kasih juga saya sampaikan kepada calon suami saya Pratu Alvian Haris, yang telah menjadi bagian terindah dalam perjalanan hidup saya dan proses penyusunan karya tulis ini, atas segala cinta, pengorbanan, waktu, tenaga, doa, serta dukungan materi yang begitu berarti, yang selalu hadir sebagai rumah, penenang dalam lelah, pendengar dalam keluh kesah, dan penyemangat agar saya terus kuat dan tidak pernah menyerah, tanpa nya perjalanan ini tidak akan seindah dan sebermakna ini.

10. Terimakasih juga buat teman teman saya Aristia Miranda, Amd M, Diwan Alya Rizkika dan teman teman seluruh angkatan 22 yang senantiasa, memberi saran, dan motivasi kepada penulis sehingga penulis mendapatkan kelancaran dan kemudahan dalam setiap langkah yang di lewati untuk mencapai gelar sarjana dengan menyelesaikan skripsi ini.
11. Terakhir dalam kesempatan ini saya berterima kasih kepada diri saya sendiri yang telah berjuang sejauh ini. Terima kasih karena tidak menyerah meskipun banyak rintangan yang menghadang. saya tahu betapa sulitnya perjalanan ini hari-hari penuh perjuangan, rasa lelah, tekanan, bahkan keinginan untuk menyerah. Namun, saya tetap bertahan melangkah maju, dan akhirnya sampai di titik ini. Terima kasih sudah percaya pada diri sendiri, tetap berusaha meskipun terkadang ragu, dan terus mencari alasan untuk melanjutkan. Skripsi ini bukan hanya sekedar hasil akademik, tetapi juga bukti bahwa saya mampu menghadapi tantangan dan tumbuh lebih kuat dari sebelumnya. Saya bangga pada diri saya sendiri. Semoga langkah selanjutnya dalam hidup juga penuh dengan keberanian dan keyakinan dalam mengambil keputusan.

Terima kasih Penulis Ucapkan dengan rasa yang tidak terhingga kepada seluruh pihak yang tentunya tidak dapat penulis ucapkan satu-persatu, semoga kalian semua mendapat balasan dari Allah SWT atas bantuan yang diberikan selama ini. Jika ada kekurangan dalam skripsi ini penulis memohon maaf sebesar- besarnya dan harapan penulis agar skripsi Ini dapat bermanfaat bagi pembaca dan penulis.

*Wassalamu 'alaikum warahmatullahi wabarakatuh.*

Medan, 2026

Hormat Penulis

**Putri Nur Intan**  
**2206200166**

## **ABSTRAK**

### **PROSES PENYELESAIAN SENGKETA WAJIB PAJAK ATAS KEBERATAN WAJIB PAJAK DI PENGADILAN PAJAK (Studi Putusan Pengadilan Pajak Nomor PUT 007055.99/2024/PP/M.XIVA)**

**PUTRINURINTAN**  
**2206200166**

Sengketa pajak merupakan aspek krusial dalam sistem perpajakan Indonesia yang berkaitan langsung dengan perlindungan hak Wajib Pajak dan kewenangan fiskus dalam pemungutan pajak berdasarkan hukum. Keberatan sebagai upaya hukum administratif dimaksudkan sebagai mekanisme penyelesaian awal sengketa sebelum diajukan ke Pengadilan Pajak. Namun, dalam praktiknya, mekanisme ini sering kali tidak mampu menyelesaikan sengketa secara final sehingga berlanjut ke tahap banding. Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis secara komprehensif efektivitas penyelesaian sengketa pajak melalui keberatan dan banding di Pengadilan Pajak, serta mengidentifikasi faktor-faktor yang memengaruhi keberhasilannya.

Penelitian ini menggunakan metode penelitian hukum normatif dengan pendekatan perundang-undangan, konseptual, dan yuridis historis. Data primer diperoleh dari peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan, khususnya Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP), Undang-Undang Pengadilan Pajak, serta putusan-putusan Pengadilan Pajak yang relevan. Data sekunder diperoleh dari literatur hukum perpajakan, jurnal ilmiah, buku, dan hasil penelitian terdahulu.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa pengaturan keberatan Wajib Pajak atas penetapan pajak secara normatif telah diatur secara jelas dalam peraturan perundang-undangan sebagai upaya hukum administratif dan bentuk perlindungan hukum dalam sistem self-assessment, namun dalam praktiknya belum efektif sebagai penyelesaian sengketa yang final karena masih terdapat kelemahan seperti beban pembuktian yang berat, keterbatasan akses data, serta potensi konflik kepentingan. Selanjutnya, faktor penyebab timbulnya keberatan Wajib Pajak meliputi aspek teknis, administratif, dan substantif, yang pada dasarnya berakar pada perbedaan persepsi, penafsiran hukum, serta ketidaksesuaian data antara Wajib Pajak dan fiskus. Adapun mekanisme penyelesaian sengketa pajak dilakukan melalui tahapan keberatan, banding di Pengadilan Pajak, hingga upaya hukum lanjutan, yang dalam praktiknya sebagaimana pada Putusan Nomor PUT-007055.99/2024/PP/M.XIVA menunjukkan bahwa tahap banding di Pengadilan Pajak lebih mampu memberikan keadilan substantif melalui pemeriksaan yang objektif dan independen, meskipun prosesnya masih menghadapi kendala berupa lamanya waktu penyelesaian dan kompleksitas pembuktian.

**Kata Kunci ; Penyelesaian Sengketa, Sengketa Pajak, Keberatan Wajib pajak,  
Pengadilan Pajak**

## DAFTAR ISI

<b>KATA PENGANTAR .....</b>	<b>i</b>
<b>ABSTRAK.....</b>	<b>iv</b>
<b>DAFTAR ISI .....</b>	<b>vi</b>
<b>BAB I : PENDAHULUAN.....</b>	<b>1</b>
A. Latar Belakang .....	1
1. Rumusan Masalah .....	8
2. Tujuan Penelitian.....	9
3. Manfaat Penelitian.....	9
B. Defenisi Operasional.....	10
1. Penyelesaian Sengketa .....	10
2. Wajib Pajak.....	11
3. Pengadilan Pajak .....	12
C. Keaslian Penelitian.....	13
D. Metode Penelitian .....	15
1. Jenis Penelitian.....	16
2. Sifat Penelitian .....	17
3. Pendekatan Penelitian .....	17
4. Sumber Data.....	18
5. Alat Pengumpulan Data .....	18
6. Analisis Data.....	19
<b>BAB II : TINJAUAN PUSTAKA.....</b>	<b>21</b>
A. Pengertian Sengketa Pajak.....	21

B. Keberatan Wajib Pajak sebagai Upaya Hukum Administratif .....	24
C. Proses Penyelesaian Sengketa di Pengadilan Pajak .....	28
<b>BAB III : HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN.....</b>	<b>34</b>
A. Pengaturan Keberatan Wajib Pajak Atas Penetapan Pajak .....	34
B. Faktor Penyebab Keberatan Wajib Pajak Atas Penetapan Wajib Pajak.....	46
C. Mekanisme Penyelesaian Sengketa Wajib Pajak Atas Penetapan Wajib Pajak Pada Putusan Nomor PUT-007055.99/2024/PP/M.XIVA.....	60
<b>BAB IV : KESIMPULAN DAN SARAN.....</b>	<b>76</b>
A. Kesimpulan.....	76
B. Saran.....	77

#### **DAFTAR PUSTAKA**

# BAB I

## PENDAHULUAN

### A. Latar Belakang

Pajak merupakan salah satu sumber utama penerimaan negara yang memiliki peran strategis dalam menunjang pembangunan nasional dan penyelenggaraan pemerintahan. Pajak berfungsi sebagai instrumen untuk membiayai pengeluaran negara dan melaksanakan kebijakan ekonomi serta sosial demi kesejahteraan rakyat. Namun, dalam pelaksanaannya, sering kali muncul perbedaan pandangan antara wajib pajak dan otoritas pajak (fiskus) terkait penentuan besarnya pajak yang terutang. Perbedaan ini dapat menimbulkan sengketa perpajakan, khususnya dalam tahapan keberatan dan banding.<sup>1</sup>

Sistem perpajakan Indonesia menganut *self-assessment system*, yaitu suatu mekanisme yang memberikan kepercayaan kepada Wajib Pajak untuk menghitung, menyetor, dan melaporkan sendiri pajak yang terutang. Namun dalam praktiknya, penerapan sistem ini sering menimbulkan perbedaan pandangan antara Wajib Pajak dan otoritas pajak, terutama terkait interpretasi norma, penentuan objek pajak, penghitungan dasar pengenaan pajak, serta kecukupan bukti dalam pemeriksaan. Perbedaan inilah yang kerap berujung pada terbitnya Surat Ketetapan Pajak yang dianggap tidak sesuai oleh Wajib Pajak, sehingga memicu lahirnya keberatan sebagai upaya administratif pertama untuk

---

<sup>1</sup> Mardiasmo, *Perpajakan Edisi Terbaru*, Yogyakarta: Andi, 2022, halaman. 11.

menguji kembali ketetapan tersebut. Keberatan merupakan bagian penting dari perlindungan hukum dalam administrasi perpajakan, tetapi tidak selalu mampu menyelesaikan sengketa secara tuntas karena keputusan keberatan tetap berada dalam ruang lingkup Direktorat Jenderal Pajak yang sebelumnya juga menerbitkan ketetapan pajak yang disengketakan.<sup>2</sup>

Ketidakpuasan terhadap keputusan keberatan menyebabkan Wajib Pajak mengajukan banding ke Pengadilan Pajak sebagai lembaga peradilan khusus yang berwenang menyelesaikan sengketa perpajakan secara independen dan imparial. Pengadilan Pajak menjadi forum judicial yang memberikan ruang bagi Wajib Pajak untuk memperoleh keadilan melalui pemeriksaan yang fair, terbuka, dan berbasis bukti. Proses banding memberikan kesempatan yang lebih luas bagi Wajib Pajak untuk membuktikan keberatan mereka, sekaligus menunjukkan perhatian negara untuk menjamin hak-hak Wajib Pajak melalui mekanisme penyelesaian sengketa yang objektif. Namun realitas menunjukkan bahwa penyelesaian sengketa di Pengadilan Pajak seringkali memakan waktu panjang, melibatkan pembuktian kompleks, serta membutuhkan kemampuan hukum dan administrasi yang memadai dari Wajib Pajak.<sup>3</sup>

Fenomena banyaknya perkara banding yang masuk ke Pengadilan Pajak menunjukkan bahwa masih terdapat gap antara Wajib Pajak dan otoritas pajak dalam menafsirkan ketentuan perpajakan maupun dalam kualitas pemeriksaan dan penerbitan ketetapan pajak. Tingginya tingkat

---

<sup>2</sup> Waluyo, *Perpajakan Indonesia*, Jakarta: Salemba Empat, 2022, halaman. 5-7

<sup>3</sup> Y. Sri Pudyatmoko, *Pengantar Hukum Pajak*, Yogyakarta: Andi, halaman. 147-

pembatalan ketetapan pajak oleh Pengadilan Pajak juga menggambarkan masih adanya problem substansial dalam proses pemeriksaan, penerbitan ketetapan, maupun penanganan keberatan di tingkat administratif. Kondisi ini menegaskan pentingnya mengkaji lebih dalam bagaimana proses penyelesaian sengketa setelah tahap keberatan berlangsung di Pengadilan Pajak, apa saja kendala yang muncul dalam proses tersebut, serta sejauh mana mekanisme tersebut memberikan perlindungan hukum yang efektif bagi Wajib Pajak.

Keberatan merupakan langkah hukum pertama yang dapat ditempuh oleh wajib pajak apabila merasa dirugikan oleh ketetapan pajak yang diterbitkan oleh otoritas pajak. Berdasarkan Pasal 25 ayat (1) Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (KUP) sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (HPP), wajib pajak dapat mengajukan keberatan kepada Direktur Jenderal Pajak atas surat ketetapan pajak yang diterbitkan.<sup>4</sup> Proses keberatan ini merupakan mekanisme administratif yang memberikan kesempatan kepada wajib pajak untuk meninjau kembali keputusan fiskus sebelum menempuh jalur yudisial di Pengadilan Pajak.

Namun, tidak jarang hasil penyelesaian keberatan yang dilakukan oleh otoritas pajak masih menimbulkan ketidakpuasan bagi wajib pajak. Ketidakpuasan tersebut dapat timbul karena adanya perbedaan penafsiran

---

<sup>4</sup> Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, sebagaimana diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan.

terhadap norma perpajakan, perbedaan dalam penilaian bukti, maupun karena wajib pajak merasa bahwa keputusan keberatan tidak mencerminkan prinsip keadilan dan kepastian hukum.<sup>5</sup> Oleh karena itu, Pengadilan Pajak menjadi lembaga yudisial khusus yang berwenang memeriksa dan memutus sengketa pajak yang timbul akibat keputusan keberatan tersebut.

Kedudukan Pengadilan Pajak diatur dalam Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, yang memberikan kewenangan untuk memeriksa dan memutus sengketa pajak antara wajib pajak dan pejabat pajak atau instansi yang berwenang.<sup>6</sup> Pengadilan Pajak merupakan forum peradilan khusus di lingkungan peradilan tata usaha negara yang bersifat independen dan bebas dari campur tangan pihak mana pun, termasuk Kementerian Keuangan dan Direktorat Jenderal Pajak. Dalam konteks ini, peran Pengadilan Pajak menjadi sangat penting untuk menjamin adanya perlindungan hukum dan keadilan prosedural bagi wajib pajak yang merasa dirugikan.

Menurut Mardiasmo, penyelesaian sengketa pajak melalui Pengadilan Pajak merupakan perwujudan dari asas legalitas dan asas keadilan, yang menghendaki agar setiap tindakan administrasi perpajakan dapat diuji melalui mekanisme hukum yang sah.<sup>7</sup> Dengan adanya lembaga peradilan pajak, diharapkan tercipta keseimbangan antara kepentingan negara dalam

---

<sup>5</sup> Resmi, Siti. *Perpajakan: Teori dan Kasus*, Jakarta: Salemba Empat, 2021, halaman. 255.

<sup>6</sup> Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2002 Nomor 27.

<sup>7</sup> Mardiasmo, *Op. Cit*, halaman. 190

memperoleh penerimaan pajak dan kepentingan wajib pajak dalam memperoleh keadilan atas haknya.

Dalam praktiknya, proses penyelesaian sengketa pajak di Pengadilan Pajak tidak selalu berjalan lancar. Beberapa penelitian menunjukkan adanya kendala, antara lain lamanya proses pemeriksaan, beban perkara yang tinggi, serta keterbatasan pemahaman wajib pajak terhadap prosedur hukum acara di pengadilan.<sup>8</sup> Selain itu, sering kali wajib pajak menghadapi kesulitan dalam pembuktian, karena beban pembuktian dalam sengketa pajak sebagian besar berada pada pihak wajib pajak.<sup>9</sup>

Menurut hasil kajian Hamid Pamungkas, penyelesaian sengketa pajak di Indonesia menghadapi tantangan dalam hal kecepatan dan efisiensi proses, serta perbedaan interpretasi antara fiskus dan pengadilan dalam menilai fakta-fakta yang bersifat teknis dan akuntansi.<sup>10</sup> Dalam beberapa kasus, keputusan Pengadilan Pajak justru menunjukkan adanya penilaian yang berbeda secara signifikan terhadap data dan argumen yang telah diputuskan pada tingkat keberatan oleh Direktorat Jenderal Pajak. Hal ini menandakan perlunya pembenahan sistem administrasi keberatan dan penguatan kapasitas sumber daya manusia baik di DJP maupun di Pengadilan Pajak.

Aspek normatif, mekanisme keberatan dan banding telah diatur secara jelas dalam peraturan perundang-undangan, tetapi efektivitasnya masih perlu ditingkatkan agar tercipta kepastian hukum bagi para pihak. Pengadilan

---

<sup>8</sup> Diani, F. (2019). *Analisis Penyelesaian Sengketa Pajak di Pengadilan Pajak Indonesia, Jurnal Hukum dan Pembangunan Ekonomi*, Vol. 7 No. 2, halaman. 143.

<sup>9</sup> Soemitro, Rochmat. *Asas dan Dasar Perpajakan*, (Bandung: Refika Aditama, 2015), halaman. 112.

<sup>10</sup> Pamungkas, Hamid. "Penyelesaian Sengketa Pajak," *Jurnal Ilmiah Administrasi Publik dan Pembangunan*, Vol. 6, No. 2 (2017)

Pajak, sebagai peradilan tingkat pertama dan terakhir dalam sengketa pajak, memegang peranan penting dalam memastikan penegakan hukum perpajakan yang adil dan profesional. Dalam hal ini, putusan-putusan Pengadilan Pajak tidak hanya memiliki nilai mengikat bagi para pihak yang berperkara, tetapi juga menjadi preseden yang penting dalam pembentukan praktik hukum administrasi perpajakan di Indonesia.<sup>11</sup>

Proses penyelesaian sengketa wajib pajak atas keberatan di Pengadilan Pajak menjadi penting untuk menilai sejauh mana peraturan perundang-undangan telah dilaksanakan secara efektif dalam praktik, serta bagaimana lembaga peradilan pajak dapat menjamin keadilan dan kepastian hukum bagi wajib pajak. Penelitian ini juga diharapkan dapat memberikan kontribusi teoretis dan praktis bagi pengembangan hukum perpajakan Indonesia, khususnya dalam upaya memperkuat sistem penyelesaian sengketa pajak yang transparan, adil, dan efisien. Dalam praktiknya masih terdapat sejumlah permasalahan dalam pelaksanaan proses penyelesaian sengketa pajak, baik dari sisi substansi hukum, prosedural, maupun kelembagaan.<sup>12</sup>

Berdasarkan penelitian oleh Ismiani Aulia dan Nera Marinda Machdar, hambatan utama yang sering dihadapi oleh wajib pajak dalam mengajukan sengketa di Pengadilan Pajak antara lain adalah keterbatasan lokasi pengadilan, biaya perkara yang cukup tinggi, serta lamanya proses penyelesaian perkara yang dapat mencapai lebih dari satu tahun.<sup>13</sup>

---

<sup>11</sup> Direktorat Jenderal Pajak, *Kumpulan Putusan Pengadilan Pajak Tahun 2023*, (Jakarta: Kementerian Keuangan, 2023), halaman. 5.

<sup>12</sup> *Ibid.*,

<sup>13</sup> Ismiani Aulia & Nera Marinda Machdar, "Upaya Hukum dalam Penyelesaian Sengketa Pajak pada Pengadilan Pajak: Suatu Perspektif Keadilan," *SINOMIKA Journal: Publikasi Ilmiah Bidang Ekonomi dan Akuntansi*, Vol. 2 No. 3 (2023), halaman. 85–92.

Menurut Budi Ispriyarso, mekanisme keberatan pajak masih memiliki kelemahan mendasar karena lembaga keberatan secara struktural berada di bawah Direktorat Jenderal Pajak. Hal ini menyebabkan munculnya persepsi bahwa proses keberatan belum sepenuhnya independen, sebab keputusan masih dikeluarkan oleh institusi yang sama dengan pihak yang mengeluarkan surat ketetapan pajak yang disengketakan.<sup>14</sup>

Proses keberatan sering dianggap hanya sebagai formalitas administratif sebelum masuk ke tahap banding di Pengadilan Pajak. Penelitian mengenai proses penyelesaian sengketa Wajib Pajak atas keberatan di Pengadilan Pajak menjadi relevan dan strategis. Penelitian ini penting tidak hanya untuk memahami mekanisme hukum yang berlaku, tetapi juga untuk menilai efektivitas sistem sengketa pajak di Indonesia, memetakan persoalan yang dihadapi para pihak, serta memberikan rekomendasi perbaikan guna menciptakan sistem penyelesaian sengketa yang lebih adil, profesional, dan mendukung kepastian hukum. Dengan demikian, kajian mengenai proses penyelesaian sengketa di Pengadilan Pajak setelah keberatan adalah langkah penting dalam mendukung reformasi perpajakan yang berbasis keadilan dan kepastian hukum bagi seluruh Wajib Pajak.<sup>15</sup>

Pajak sebagai sumber utama penerimaan negara memegang peran strategis dalam mendukung pembangunan nasional, namun penerapannya dalam sistem *self-assessment* sering menimbulkan perbedaan pandangan antara Wajib Pajak dan otoritas pajak terkait penafsiran norma, penentuan

---

<sup>14</sup> Budi Ispriyarso, "Kelemahan Lembaga Keberatan Pajak," *Administrative Law and Governance Journal*, Vol. 2 No. 2 (2021), halaman. 270–279.

<sup>15</sup> *Ibid.*,

objek pajak, penghitungan pajak terutang, dan penilaian bukti pemeriksaan, yang berujung pada sengketa perpajakan. Mekanisme keberatan sebagai upaya hukum administratif dimaksudkan untuk memberikan perlindungan hukum awal bagi Wajib Pajak, tetapi dalam praktiknya belum sepenuhnya efektif karena keputusan masih berada dalam lingkup Direktorat Jenderal Pajak sehingga kerap menimbulkan ketidakpuasan.<sup>16</sup>

Kondisi tersebut mendorong Wajib Pajak mengajukan banding ke Pengadilan Pajak sebagai lembaga peradilan khusus yang independen, meskipun proses penyelesaiannya masih menghadapi kendala berupa lamanya waktu penyelesaian, kompleksitas pembuktian, dan beban administratif. Tingginya jumlah perkara banding serta pembatalan ketetapan pajak oleh Pengadilan Pajak menunjukkan adanya persoalan substansial dalam proses pemeriksaan dan keberatan, sehingga penelitian mengenai proses penyelesaian sengketa Wajib Pajak atas keberatan di Pengadilan Pajak menjadi penting untuk menilai efektivitas perlindungan hukum serta mendorong terciptanya sistem penyelesaian sengketa perpajakan yang adil, profesional, dan memberikan kepastian hukum.<sup>17</sup>

## **1. Rumusan Masalah**

- a. Bagaimana Pengaturan Keberatan Wajib Pajak Atas Penetapan Pajak?

---

<sup>16</sup> Waluyo, *Perpajakan Indonesia*, Jakarta: Salemba Empat, 2022, halaman. 23–26

<sup>17</sup> Y. Sri Pudyatmoko, *Pengantar Hukum Pajak*, Yogyakarta: Andi, 2014, halaman. 89–92.

- b. Apa Saja Faktor Penyebab Keberatan Wajib Pajak Atas Penetapan Wajib Pajak?
- c. Bagaimana Mekanisme Penyelesaian Sengketa Wajib Pajak Atas Penetapan Wajib Pajak?

## **2. Tujuan Penelitian**

Berdasarkan rumusan masalah diatas, maka tujuan yang ingin dicapai dari penelitian ini adalah sebagai berikut:

- a. Untuk mengetahui pengaturan keberatan wajib pajak atas penetapan pajak.
- b. Untuk mengetahui faktor penyebab keberatan wajib pajak atas penetapan wajib pajak.
- c. Untuk mengetahui mekanisme penyelesaian sengketa wajib pajak atas penetapan wajib pajak.

## **3. Manfaat Penelitian**

Merujuk pada masalah yang akan di teliti sebagaimana disebutkan di atas, penelitian ini diharapkan memberikan faedah sebagai berikut:

- a. Secara Teoritis Hasil Penelitian ini diharapkan mampu menambah wawasan, memperluas pengetahuan di bidang hukum Acara, khususnya mengenai Proses penyelesaian sengketa wajib pajak atas keberatan wajib pajak di pengadilan pajak.
- b. Secara Praktis Hasil penelitian ini diharapkan memberikan sumbangan teoritis atau informasi bagi mahasiswa, masyarakat,

penegak hukum, bangsa dan Negara sehingga dapat memecah permasalahan yang berhubungan dengan Proses penyelesaian sengketa wajib pajak atas keberatan wajib pajak di pengadilan pajak agar penerapan hukum sesuai dengan Undang-Undang yang berlaku.

## **B. Defenisi Operasional**

### **1. Penyelesaian Sengketa**

Penyelesaian sengketa merupakan suatu proses untuk mengakhiri pertentangan kepentingan antara dua pihak atau lebih melalui mekanisme tertentu yang diatur oleh hukum. Dalam konteks hukum Indonesia, penyelesaian sengketa dapat dilakukan melalui dua jalur utama, yaitu litigasi (pengadilan) dan non-litigasi (di luar pengadilan). Jalur litigasi menekankan pada proses formal yang dilaksanakan di lembaga peradilan dengan putusan hakim yang bersifat final dan mengikat. Sebaliknya, penyelesaian non-litigasi lebih menekankan pada kesepakatan damai dan efisiensi waktu melalui metode seperti mediasi, negosiasi, konsiliasi, arbitrase, dan adjudikasi sebagaimana diatur dalam Undang-Undang Nomor 30 Tahun 1999 tentang Arbitrase dan Alternatif Penyelesaian Sengketa.<sup>18</sup>

Menurut Mardiasmo (2022),<sup>19</sup> penyelesaian sengketa melalui jalur non-litigasi semakin banyak dipilih karena sifatnya yang lebih fleksibel dan tidak memerlukan prosedur yang rumit sebagaimana

---

<sup>18</sup> Undang-Undang Nomor 30 Tahun 1999 tentang Arbitrase dan Alternatif Penyelesaian Sengketa.

<sup>19</sup> Mardiasmo, *Perpajakan Edisi Terbaru*, Andi, Yogyakarta, 2022, halaman. 190.

proses di pengadilan. Penyelesaian di luar pengadilan juga memberikan ruang bagi para pihak untuk tetap mempertahankan hubungan baik, terutama dalam sengketa bisnis atau hubungan kontraktual. Hal ini sejalan dengan pendapat Subekti (2019) yang menyatakan bahwa penyelesaian sengketa secara damai dapat menghindarkan para pihak dari biaya tinggi dan waktu panjang yang biasanya terjadi dalam proses litigasi. Oleh karena itu, mekanisme non-litigasi sering kali menjadi alternatif efektif bagi masyarakat maupun badan hukum yang mengutamakan efisiensi dan kerahasiaan.

## **2. Wajib Pajak**

Wajib Pajak merupakan subjek hukum yang memiliki kewajiban untuk membayar pajak sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Berdasarkan Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (KUP) sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan, yang dimaksud dengan Wajib Pajak adalah orang pribadi atau badan yang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan ditentukan untuk melakukan kewajiban perpajakan, termasuk pemungut atau pemotong pajak tertentu. Menurut Mardiasmo (2022), Wajib Pajak berperan sebagai pihak utama dalam sistem pemungutan pajak karena dari merekalah sumber penerimaan negara berasal, sehingga kepatuhan

mereka sangat memengaruhi keberhasilan sistem perpajakan nasional.<sup>20</sup>

Setyaningrum dan Ardiansyah (2020) dalam *Jurnal Akuntansi dan Keuangan Indonesia* menunjukkan bahwa faktor pengetahuan perpajakan, persepsi terhadap keadilan pajak, dan kualitas pelayanan fiskus berpengaruh signifikan terhadap kepatuhan Wajib Pajak.<sup>21</sup> Sementara itu, Rahmawati (2022) dalam artikelnya di *Jurnal Ilmiah Administrasi Publik* mengungkap bahwa penggunaan sistem *e-filing* dan *e-billing* meningkatkan efisiensi pelaporan pajak dan mengurangi potensi kesalahan administrative. Hal ini menunjukkan bahwa keberhasilan pemungutan pajak tidak hanya bergantung pada regulasi, tetapi juga pada kepercayaan, edukasi, dan kemudahan akses bagi Wajib Pajak dalam menjalankan kewajibannya.<sup>22</sup>

### 3. Pengadilan Pajak

Pengadilan Pajak merupakan lembaga peradilan yang memiliki kewenangan khusus untuk memeriksa dan memutus sengketa di bidang perpajakan antara Wajib Pajak dengan pemerintah. Berdasarkan Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, lembaga ini merupakan peradilan khusus di bawah Mahkamah Agung yang bersifat mandiri dan bebas dari campur tangan pihak lain, serta

---

<sup>20</sup> *Ibid*, halaman. 34.

<sup>21</sup> Setyaningrum, D. & Ardiansyah, F., "Pengaruh Pengetahuan Perpajakan dan Pelayanan Fiskus terhadap Kepatuhan Wajib Pajak," *Jurnal Akuntansi dan Keuangan Indonesia*, Vol. 17 No. 2, 2020.

<sup>22</sup> Rahmawati, "Efektivitas Digitalisasi dalam Meningkatkan Kepatuhan Wajib Pajak di Indonesia," *Jurnal Ilmiah Administrasi Publik*, Vol. 9 No. 1, 2022.

berfungsi menegakkan hukum dan keadilan di bidang perpajakan. Pengadilan Pajak berperan penting dalam menciptakan kepastian hukum bagi Wajib Pajak dan otoritas pajak melalui mekanisme pemeriksaan sengketa yang objektif dan transparan. Dengan adanya lembaga ini, Wajib Pajak memiliki sarana hukum yang sah untuk mengajukan keberatan dan banding terhadap keputusan fiskus.<sup>23</sup>

Keberadaan Pengadilan Pajak mampu meningkatkan kepercayaan publik terhadap sistem perpajakan karena memberikan ruang bagi Wajib Pajak untuk memperoleh keadilan melalui jalur hukum yang independen. Peningkatan kualitas sumber daya hakim dan transparansi proses persidangan merupakan faktor penting untuk memperkuat peran Pengadilan Pajak dalam mewujudkan kepastian hukum dan keadilan fiskal. Dengan demikian, Pengadilan Pajak tidak hanya menjadi tempat penyelesaian sengketa, tetapi juga berfungsi strategis dalam memperkuat sistem perpajakan.<sup>24</sup>

### C. Keaslian Penelitian

Berdasarkan penelusuran di lapangan maupun kepustakaan, penulis meyakini bahwa penelitian yang meneliti tentang “Proses Penyelesaian Sengketa Wajib Pajak Atas Keberatan Wajib Pajak Di Pengadilan Pajak”. Penulis meyakini telah banyak peneliti sebelumnya yang mengangkat tentang sengketa pajak. Namun berdasarkan bahan kepustakaan yang ditemukan baik

---

<sup>23</sup> Mardiasmo, *Op.Cit* , halaman. 217.

<sup>24</sup> *Ibid.*,

melalui internet maupun penelusuran kepustakaan dari lingkungan Universitas Muhammadiyah Sumatera Utara, penulis tidak menemukan penelitian yang sama dengan tema dan pokok pembahasan yang penulis teliti terkait **“Proses Penyelesaian Sengketa Wajib Pajak Atas Keberatan Wajib Pajak Di Pengadilan Pajak (Studi Putusan Pengadilan Pajak Nomor PUT 007055.99/2024/PP/M.XIVA)”**. Berikut uraian terkait karya tulis yang mendekati atau hampir mendekati dengan penelitian yang dilakukan oleh peneliti :

1. Skripsi Rani Putri Lestari : 20/419812/PA/19763. Mahasiswi Fakultas Hukum, Universitas Gadjah Mada (UGM), yang berjudul **“Analisis Yuridis terhadap Proses Penyelesaian Sengketa Wajib Pajak atas Keputusan Keberatan di Pengadilan Pajak”**. Dalam Penelitian ini Penulis menulis tujuan penelitiannya adalah untuk menganalisis dan menjelaskan pengaturan hukum mengenai mekanisme penyelesaian sengketa pajak atas keputusan keberatan menurut Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, tahapan proses penyelesaian sengketa wajib pajak atas keputusan keberatan di Pengadilan Pajak dan kendala yang dihadapi wajib pajak dan aparat pajak dalam pelaksanaan penyelesaian sengketa di Pengadilan Pajak serta bagaimana solusi penyelesaiannya.
2. Skripsi Dimas Ahmad Fadillah Nim. 1806552345. Mahasiswa Fakultas Hukum Universitas Indonesia (UI), yang berjudul **“Perlindungan Hukum bagi Wajib Pajak dalam Proses Penyelesaian Sengketa atas**

Keputusan Keberatan di Pengadilan Pajak” Dengan tujuan penelitian Untuk mengetahui dan menganalisis tentang bentuk perlindungan hukum bagi wajib pajak dalam proses penyelesaian sengketa pajak atas keputusan keberatan di Pengadilan Pajak, mekanisme penyelesaian sengketa melalui Pengadilan Pajak telah mencerminkan asas keadilan dan kepastian hukum bagi wajib pajak, dan peranan hakim Pengadilan Pajak dalam memberikan perlindungan hukum terhadap wajib pajak yang dirugikan.

3. Skripsi Nuri Arbiyanti. NIM : 125030405111010 Mahasiswi Fakultas Ilmu Administrasi Universitas Brawijaya, yang berjudul “Analisis Proses Sengketa Pajak Pertambahan Nilai” Dengan tujuan penelitian. Untuk mengetahui dan menganalisis proses penyelesaian sengketa pajak Pertambahan Nilai. Dan Untuk mengetahui dan menganalisis hasil putusan yang terjadi atas sengketa kasus PPN tersebut dengan membandingkan keputusan majelis hakim sebelumnya

#### **D. Metode Penelitian**

Metode penelitian (*research methods*) sebagai cara kerja ilmiah dalam melakukan aktifitas penelitian, mengikuti sifat dan karakter objek keilmuan.<sup>25</sup> Fungsi metode penelitian adalah alat untuk mengetahui sesuatu masalah yang akan diteliti, baik ilmu-ilmu sosial, ilmu hukum, maupun ilmu lainnya.<sup>26</sup>

---

<sup>25</sup> Faisal, dkk, Pedoman Penulisan Tugas Akhir Mahasiswa Medan: CV. Pustaka Prima, 2018, halaman 19

<sup>26</sup> Zainuddin Ali, Metode Penelitian Hukum Jakarta: Sinar Grafika, 2019, halaman. 21.

Guna mendapatkan hasil penelitian yang maksimal, maka penelitian ini dilakukan dengan metode sebagai berikut:

### **1. Jenis Penelitian**

Jenis penelitian dari penulisan ini adalah penelitian hukum normatif. (Yuridis normatif). Diartikan sebagai sesuatu yang sesuai dengan persyaratan keahlian Hukum. Tujuan dilakukan penelitian normatif (yuridis normatif) adalah untuk mengetahui Proses Penyelesaian Sengketa Wajib Pajak Atas Keberatan Wajib Pajak Di Pengadilan Pajak. Amirudin dan Zainal Asikin menjelaskan bahwa penelitian Hukum menepatkan Hukum sebagai apa yang tertulis dalam peraturan perundang-undangan adalah penelitian Hukum doktrinal atau penelitian Hukum normatif.<sup>27</sup> Penelitian normatif mempunyai tujuan untuk mempelajari penerapan norma-norma atau kaidah hukum yang dilakukan dalam praktik hukum. Pendekatan jenis ini biasanya digunakan mengenai kasus-kasus yang telah mendapat putusan. Kasus- kasus tersebut bermakna empirik, namun dalam suatu penelitian normatif, kasus- kasus tersebut dapat dipelajari untuk memperoleh suatu gambaran terhadap dampak dimensi penormaan dalam suatu aturan hukum dalam praktik hukum, serta menggunakan hasil analisisnya untuk bahan masukan (input) dalam eksplanasi hukum. Penelitian jenis ini bersifat monografis

---

<sup>27</sup>Amiruddi dan Zainal Asikin. 2014. *Pengantar Metode Penelitian Hukum*. Jakarta: Rajawaliipers, halaman 118

atau tinjauan kepustakaan.

Demikian juga Soejono Soekanto dan Sri Mammudji menjelaskan bahwa penelitian Hukum yang menganalisa beberapa bahan pustaka dan data sekunder belaka adalah Hukum normatif. Maka penelitian ini berdasarkan jenis pendekatan yang digunakan adalah penelitian Hukum normatif.<sup>28</sup> Jenis penelitian ini normatif ini bertujuan menganalisis permasalahan yang dilakukan dengan cara memadukan bahan-bahan Hukum (yang merupakan data sekunder) dengan data primer.<sup>29</sup>

## **2. Sifat Penelitian**

Penelitian ini menggunakan pendekatan deskriptif yaitu penelitian yang hanya semata-mata melukiskan keadaan objek atau peristiwanya tanpa suatu maksud untuk mengambil kesimpulan-kesimpulan yang berlaku secara umum.<sup>30</sup> Serta menganalisis masalah-masalah yang timbul yang berhubungan dengan hal tersebut secara terperinci dan kritis selanjutnya mencoba menarik kesimpulan dan memberikan masukan berupa saran.

## **3. Pendekatan Penelitian**

Pendekatan ini didasarkan pada prinsip-prinsip hukum peraturan perundang undangan, dan penelitian sistematis dapat dilakukan pada peraturan perundang undangan tertentu atau hukum tertulis, dimana

---

<sup>28</sup> Soejono Soekanto dan Sri Mamudji. 2006, *Penelitian Hukum Normatif: suatu tinjauan singkat*, Jakarta: Rajawali grafindo Persada, halaman 14

<sup>29</sup> Faisal, *Op.Cit.*,

<sup>30</sup> *Ibid.*,

pendekatan penelitian perundang undangan ini disebut sebagai pendekatan *statute approach*

#### **4. Sumber Data**

a. Data Kewahyuan, data yang bersumber dari hukum islam yaitu Al-Quran. QS. An-Nisa (4): ayat 58

b. Data Sekunder

1) Bahan Hukum Primer yaitu peraturan Perundang-undangan yaitu;

a) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002;

b) Undang-Undang Nomor 48 Tahun 2009;

c) Peraturan Menteri Keuangan dan Peraturan Dirjen Pajak.

2) Bahan Hukum Sekunder yaitu berupa buku, jurnal dan sumber lain yang memuat penjelasan yang berkaitan secara konseptual dan teoritis dengan objek kajian, dan guna menemukan jawaban atas isu hukum yang diangkat maka teknik deskriptif digunakan sebagai suatu teknik analisis bahan hukum.

c. Bahan Hukum Tersier yaitu memberikan petunjuk maupun penjelasan terhadap bahan hukum primer dan bahan hukum sekunder berupa hukum, Ensiklopedia, internet, dan sebagainya.

#### **5. Alat Pengumpulan Data**

Alat pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian ini adalah dengan cara dan studi kepustakaan (*library research*). Studi kepustakaan (*library research*) dapat dilakukan dengan dua cara yaitu:

- a. *Offline*, yaitu menghimpun data studi kepustakaan secara langsung dengan mengunjungi toko-toko buku, perpustakaan di dalam maupun di luar kampus Universitas Muhammadiyah Sumatera Utara untuk menghimpun data sekunder yang dibutuhkan dalam penelitian.
- b. *Online*, yaitu studi kepustakaan (*library research*) yang dilakukan dengan cara searching melalui media internet untuk menghimpun data sekunder yang dibutuhkan.

## 6. Analisis Data

Analisis data adalah kegiatan memfokuskan, mengabstraksikan, mengorganisasikan data secara sistematis dan rasional untuk memberikan bahan jawaban terhadap permasalahan. Analisis data menguraikan tentang bagaimana memanfaatkan data yang terkumpul untuk dipergunakan dalam memecahkan permasalahan penelitian. Jenis dari analisis data terdiri dari kualitatif dan kuantitatif.<sup>31</sup>

Data yang diperoleh dalam penelitian ini selanjutnya akan dianalisis dengan analisis kualitatif yaitu dengan memberikan interpretasi terhadap data yang diperoleh di lapangan serta melalui telaah pustaka, selanjutnya diberikan interpretasi melalui kaedah-kaedah Hukum positif yang berhubungan dengan pembahasan ini. Kemudian dalam merumuskan kesimpulan dengan menggunakan penyimpulan secara Deduktif, yakni menarik kesimpulan dari hal yang bersifat umum untuk dapat ditarik kesimpulan yang bersifat khusus.

---

<sup>31</sup> Faisal, *Op. Cit*, halaman. 21.

Seperti memulai dari asas atau prinsip hukum dan aturan hukum terhadap permasalahan yang diteliti.<sup>32</sup>

---

<sup>32</sup> Muhaimin. (2020). *Metode Penelitian Hukum*. Mataram : University Pers. halaman.23

## **BAB II**

### **TINJAUAN PUSTAKA**

#### **A. Pengertian Sengketa Pajak**

Sengketa pajak merupakan perselisihan atau perbedaan pendapat antara Wajib Pajak dengan otoritas pajak (Direktorat Jenderal Pajak) terkait pelaksanaan hak dan kewajiban perpajakan menurut peraturan perundang-undangan. Berdasarkan Pasal 1 angka 5 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, sengketa pajak adalah sengketa yang timbul dalam bidang perpajakan antara Wajib Pajak atau penanggung pajak dengan pejabat yang berwenang sebagai akibat dikeluarkannya keputusan yang dapat diajukan banding atau gugatan kepada Pengadilan Pajak. Sengketa pajak pada dasarnya merupakan konsekuensi dari sistem *self assessment*, di mana Wajib Pajak diberi kepercayaan untuk menghitung, membayar, dan melaporkan sendiri kewajiban pajaknya, sementara otoritas pajak memiliki kewenangan untuk melakukan koreksi apabila ditemukan ketidaksesuaian.<sup>33</sup>

Secara umum, sengketa pajak dapat timbul dari berbagai keputusan fiskus seperti Surat Ketetapan Pajak (SKP), keputusan keberatan, penolakan restitusi, atau tindakan penagihan pajak. Sengketa pajak muncul ketika terdapat perbedaan interpretasi antara fiskus dan Wajib Pajak terhadap ketentuan hukum pajak, khususnya dalam penentuan besaran pajak terutang atau hak atas pengembalian pajak. Proses penyelesaian sengketa pajak dimulai dari pengajuan keberatan di tingkat Direktorat Jenderal Pajak,

---

<sup>33</sup> *Ibid*, halaman. 230

kemudian dapat dilanjutkan dengan banding atau gugatan ke Pengadilan Pajak apabila Wajib Pajak tidak puas dengan keputusan keberatan tersebut.<sup>34</sup>

Sengketa pajak merupakan perselisihan antara Wajib Pajak dan otoritas pajak yang timbul dalam pelaksanaan peraturan perundang-undangan perpajakan. Sengketa ini biasanya muncul sebagai akibat perbedaan penafsiran, perbedaan penghitungan pajak terutang, penilaian kembali atas data perpajakan, atau ketidaksepakatan terhadap keputusan konkret yang dikeluarkan oleh fiskus. Undang-Undang Pengadilan Pajak (UU No. 14 Tahun 2002) secara tegas mendefinisikan sengketa pajak sebagai sengketa yang timbul dalam bidang perpajakan antara Wajib Pajak dan pejabat yang berwenang akibat dikeluarkannya keputusan yang dapat diajukan banding atau gugatan kepada Pengadilan Pajak.<sup>35</sup>

Sengketa pajak tidak hanya berkaitan dengan formalitas administratif, tetapi juga mencerminkan adanya konflik kepentingan antara negara sebagai pemungut pajak dan Wajib Pajak sebagai pihak yang dikenai kewajiban membayar pajak. Sistem self-assessment yang dianut Indonesia memberikan ruang bagi Wajib Pajak untuk menentukan sendiri besarnya pajak terutang, namun hal ini membuka peluang munculnya perbedaan persepsi antara Wajib Pajak dan fiskus. Ketika perbedaan tersebut tidak menemukan titik temu dalam tahap pemeriksaan dan keberatan, maka sengketa perpajakan dapat bereskalasi ke tahap yudisial melalui proses banding di Pengadilan Pajak.

---

<sup>34</sup> Siti Resmi, *Op.Cit*, halaman. 398.

<sup>35</sup> *Ibid.*, hlm 90.

Dengan demikian, sengketa pajak berfungsi sebagai mekanisme check and balance untuk memastikan bahwa pemungutan pajak dilakukan secara adil, proporsional, dan berdasarkan hukum.<sup>36</sup>

Sengketa pajak juga memiliki karakteristik khusus karena terkait langsung dengan hak dan kewajiban keuangan negara. Proses penyelesaiannya harus memperhatikan asas-asas penting dalam hukum pajak, seperti asas legalitas, kepastian hukum, keadilan, dan proporsionalitas. Keberadaan Pengadilan Pajak sebagai lembaga peradilan khusus menunjukkan bahwa negara memberikan saluran penyelesaian sengketa yang independen, imparial, dan memiliki kompetensi teknis dalam perpajakan. Secara keseluruhan, sengketa pajak tidak dapat dilepaskan dari dinamika administrasi perpajakan modern, yang menuntut keseimbangan antara otoritas fiskus dalam mengamankan penerimaan negara dan hak Wajib Pajak untuk memperoleh perlindungan hukum dari keputusan yang dianggap merugikan.<sup>37</sup>

Kenotariatan menjelaskan bahwa sengketa pajak bukan sekadar persoalan administrasi fiskal, tetapi juga menyangkut aspek perlindungan hukum bagi Wajib Pajak agar tidak dirugikan oleh tindakan sewenang-wenang dari aparat pajak. Peningkatan transparansi, profesionalisme petugas pajak, serta pemahaman hukum yang baik dari Wajib Pajak dapat mengurangi potensi terjadinya sengketa pajak. Oleh karena itu, penguatan sistem hukum

---

<sup>36</sup> Mardiasmo, *Loc. Cit*: Andi, hlm. 3–6

<sup>37</sup> Y. Sri Pudyatmoko, *Op. Cit*, Yogyakarta: Andi, hlm. 12–15

pajak dan pembinaan komunikasi antara fiskus dan Wajib Pajak menjadi langkah penting dalam mewujudkan kepastian hukum dan keadilan dalam sistem perpajakan nasional. Sengketa pajak pada dasarnya merupakan proses hukum yang dimulai ketika Wajib Pajak merasa dirugikan oleh suatu produk administrasi perpajakan, seperti Surat Ketetapan Pajak (SKP), keputusan keberatan, keputusan pembetulan, keputusan imbalan bunga, atau tindakan penagihan pajak.<sup>38</sup>

#### **B. Keberatan Wajib Pajak sebagai Upaya Hukum Administratif**

Keberatan wajib pajak merupakan upaya hukum administratif pertama yang diberikan kepada wajib pajak untuk menentang hasil penetapan pajak oleh fiskus. Menurut Pasal 25 ayat (1) Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (KUP) sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (UU HPP), wajib pajak berhak mengajukan keberatan atas Surat Ketetapan Pajak (SKP) atau atas pemotongan/pemungutan pajak oleh pihak ketiga. Mekanisme ini bertujuan memberikan kesempatan kepada wajib pajak untuk memperoleh perlindungan hukum dan keadilan administratif, sehingga fiskus memiliki ruang untuk mengoreksi kesalahan penetapan pajak sebelum perkara berlanjut ke pengadilan.<sup>39</sup>

---

<sup>38</sup> Philipus M. Hadjon, *Perlindungan Hukum bagi Rakyat di Indonesia*, Surabaya: Bina Ilmu, halaman. 53–55

<sup>39</sup> Budi Ispriyarso, *Hukum Pajak*, Semarang: Badan Penerbit UNDIP, 2018, halaman. 132–134.

Perspektif hukum administrasi, keberatan termasuk upaya administratif biasa (*ordinary administrative remedy*) karena diajukan kepada pejabat atau instansi yang mengeluarkan keputusan pajak itu sendiri, yaitu Direktur Jenderal Pajak (DJP). Proses ini mencerminkan prinsip self correction mechanism dalam sistem perpajakan modern. Keberatan pajak merupakan bagian penting dari perlindungan hukum bagi wajib pajak yang menjadi ciri negara hukum modern, di mana pejabat pajak tidak bersifat absolut tetapi tunduk pada mekanisme pengawasan internal.<sup>40</sup>

Keberatan Wajib Pajak merupakan bentuk upaya hukum administratif yang disediakan oleh sistem perpajakan Indonesia dalam rangka memberikan perlindungan hukum terhadap Wajib Pajak yang tidak sependapat dengan ketentuan pajak yang diterbitkan oleh Direktorat Jenderal Pajak (DJP). Keberatan ditempatkan sebagai tahap pertama dalam mekanisme penyelesaian sengketa perpajakan sebelum perkara dibawa ke ranah peradilan melalui banding di Pengadilan Pajak. Secara normatif, pengaturan mengenai keberatan tercantum dalam Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP) yang terakhir diperbarui melalui Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (UU HPP).<sup>41</sup>

Keberatan dimaknai sebagai hak Wajib Pajak untuk mengajukan permohonan peninjauan ulang terhadap keputusan konkret, seperti Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB), Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar

---

<sup>40</sup> Rochmat Soemitro, *Asas dan Dasar Perpajakan*, Bandung: Eresco, 1991, halaman. 215.

<sup>41</sup> *Ibid.*, hlm 216-220

(SKPLB), Surat Ketetapan Pajak Nihil (SKPN), maupun pemotongan atau pemungutan pajak yang dilakukan oleh pihak ketiga.<sup>42</sup>

Sebagai upaya administratif, keberatan tidak dapat diajukan secara sembarangan, melainkan harus memenuhi syarat formal dan material, termasuk diajukan secara tertulis, dalam bahasa Indonesia, dan disertai alasan yang jelas mengenai ketidaksesuaian perhitungan pajak versi Wajib Pajak dengan ketetapan fiskus. Keberatan juga harus diajukan dalam jangka waktu tertentu, yaitu maksimal tiga bulan sejak Wajib Pajak menerima ketetapan pajak, kecuali jika Wajib Pajak dapat membuktikan adanya keadaan di luar kendali yang menyebabkan keterlambatan. Selain itu, Wajib Pajak wajib membayar terlebih dahulu bagian pajak yang tidak dipersengketakan, sehingga keberatan hanya berfokus pada aspek yang dipermasalahkan.<sup>43</sup>

Keberatan sebagai instrumen administratif juga bertujuan untuk menciptakan koreksi internal agar kesalahan atau ketidaktepatan dalam pemeriksaan dapat diperbaiki oleh DJP tanpa perlu melibatkan lembaga peradilan. Untuk menjamin objektivitas, penyelesaian keberatan diproses oleh unit yang berbeda dari pemeriksa pajak yang menerbitkan ketetapan, sehingga mengurangi potensi konflik kepentingan. Selama pemeriksaan keberatan, DJP dapat meminta keterangan tambahan, dokumen, atau bukti baru dari Wajib Pajak guna memperdalam analisis. Proses ini menegaskan bahwa keberatan bukan hanya sekadar keberatan administratif semata, tetapi

---

<sup>42</sup> *Ibid.*,

<sup>43</sup> *Ibid.*,

merupakan mekanisme evaluasi substantif yang memungkinkan DJP untuk menilai kembali keseluruhan fakta dan dasar hukum yang digunakan.<sup>44</sup>

Keberatan juga mencerminkan prinsip keadilan dan kepastian hukum, karena DJP diwajibkan menyelesaikan permohonan keberatan dalam jangka waktu paling lama dua belas bulan. Jika dalam batas waktu tersebut DJP tidak mengeluarkan keputusan, keberatan dianggap dikabulkan secara hukum (*deemed approved*), sehingga memberikan perlindungan terhadap potensi penundaan yang merugikan Wajib Pajak. Keputusan keberatan dapat berupa menerima seluruhnya, menerima sebagian, menolak, atau bahkan menambah jumlah pajak yang harus dibayar.<sup>45</sup>

Setiap keputusan harus disertai penjelasan yang memadai, sehingga Wajib Pajak mengetahui dasar pertimbangan fiskus. Keberatan memiliki posisi strategis sebagai sarana kontrol administratif terhadap kekuasaan fiskus sekaligus prasyarat yang wajib ditempuh sebelum mengajukan banding ke Pengadilan Pajak. Keberatan bukan hanya prosedur administratif formal, tetapi merupakan instrumen penting dalam menjaga keseimbangan antara hak Wajib Pajak dan kewenangan pemerintah dalam pemungutan pajak. Melalui mekanisme ini, Wajib Pajak memperoleh jaminan bahwa setiap ketetapan pajak dapat ditinjau ulang secara independen dalam lingkup administrasi

---

<sup>44</sup> *Ibid.*,

<sup>45</sup> Sri Handayani, "Keberatan dan Banding sebagai Upaya Hukum Administratif dalam Penyelesaian Sengketa Pajak di Indonesia," *Jurnal Legislasi Indonesia*, Vol. 17 No. 2, 2020, halaman. 122–124.

sebelum berlanjut ke peradilan, sehingga mendukung terciptanya sistem perpajakan yang transparan, akuntabel, dan berkeadilan.<sup>46</sup>

Keberatan juga berfungsi untuk menjaga keseimbangan antara kepentingan negara dalam menghimpun penerimaan pajak dan hak wajib pajak dalam memperoleh keadilan. Penyelesaian sengketa pajak melalui mekanisme keberatan mampu mengurangi beban perkara di Pengadilan Pajak karena sebagian besar sengketa dapat terselesaikan di tingkat administratif.<sup>47</sup> Keberatan berperan sebagai sarana hukum preventif untuk mencegah pelanggaran terhadap hak wajib pajak akibat kesalahan fiskus dalam penetapan pajak.<sup>48</sup>

### C. Proses Penyelesaian Sengketa di Pengadilan Pajak

Proses penyelesaian sengketa Wajib Pajak atas keberatan di Pengadilan Pajak merupakan perwujudan konsep hukum yang adil dalam kerangka *the rule of law*.<sup>49</sup> Berdasarkan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 dan Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, setiap tindakan fiskus harus berlandaskan asas legalitas, sehingga penetapan dan penagihan pajak tidak boleh dilakukan secara sewenang-wenang. Mekanisme keberatan dan banding menjadi bentuk perlindungan hukum bagi Wajib Pajak untuk memperoleh kepastian dan keadilan.

---

<sup>46</sup> Budi Ispriyarso, *Op.Cit*, halaman. 133–136.

<sup>47</sup> D. Setyaningrum & Ardiansyah, “Penyelesaian Sengketa Pajak melalui Keberatan dan Banding dalam Perspektif Keadilan,” *Jurnal Ilmu Hukum*, Vol. 8 No. 1, 2021, halaman. 45–47.

<sup>48</sup> Sri Handayani, *Op.Cit*, halaman. 122–124.

<sup>49</sup> Ismail Koto, Faisal, 2022, *Buku Ajar Hukum perlindungan Saksi Dan Korban*, Medan: UMSU Press, hlm. 73.

Asas *equality before the law* menuntut agar Wajib Pajak dan Direktorat Jenderal Pajak memiliki kedudukan yang setara dalam persidangan, dengan hak yang sama untuk mengajukan bukti dan pembelaan. Proses sengketa pajak mencerminkan jaminan keadilan prosedural serta keseimbangan antara kewenangan negara dan hak warga negara dalam sistem perpajakan.<sup>50</sup>

Proses penyelesaian sengketa di Pengadilan Pajak merupakan tahap hukum yang ditempuh Wajib Pajak setelah upaya administratif berupa keberatan tidak memberikan hasil yang memuaskan. Pengadilan Pajak, berdasarkan Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002, adalah lembaga peradilan khusus yang memiliki kewenangan absolut untuk memeriksa dan memutus sengketa perpajakan secara independen dan imparsial. Sengketa yang diajukan ke Pengadilan Pajak biasanya berupa permohonan banding atas keputusan keberatan, atau gugatan terhadap keputusan lain yang dapat digugat, seperti keputusan penagihan pajak, keputusan pembetulan, atau keputusan imbalan bunga. Proses ini menandai peralihan dari mekanisme administratif ke mekanisme yudisial, di mana pembuktian dan argumentasi hukum memegang peranan yang sangat penting dalam menentukan hasil sengketa.<sup>51</sup>

Permohonan banding harus diajukan dalam jangka waktu paling lama tiga bulan sejak keputusan keberatan diterima oleh Wajib Pajak. Permohonan tersebut harus dibuat secara tertulis, dalam bahasa Indonesia, dan memuat

---

<sup>50</sup> *Ibid.*,

<sup>51</sup> Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, Pasal 31.

alasan-alasan yang jelas mengapa Wajib Pajak menilai keputusan keberatan tidak tepat. Setelah permohonan diterima, Pengadilan Pajak akan melakukan pemeriksaan administrasi awal untuk memastikan kelengkapan syarat formal, termasuk bukti pembayaran 50% dari jumlah pajak yang masih harus dibayar sesuai ketentuan. Jika permohonan dinyatakan lengkap, perkara akan diregister dan masuk ke tahap persidangan. Persidangan di Pengadilan Pajak berlangsung secara terbuka, kecuali untuk hal-hal tertentu yang dapat merugikan kerahasiaan data perpajakan.<sup>52</sup>

Tahap persidangan dimulai dengan pembacaan permohonan banding, dilanjutkan dengan penyampaian jawaban dari pihak fiskus yang mewakili Direktorat Jenderal Pajak. Selanjutnya, majelis hakim akan memberikan kesempatan kepada kedua belah pihak untuk mengajukan bukti, termasuk bukti tertulis, bukti saksi, dan keterangan ahli bila diperlukan. Dalam proses ini, beban pembuktian lebih dominan berada pada Wajib Pajak sebagai pihak yang mengajukan keberatan atas ketetapan pajak, namun fiskus tetap memiliki kewajiban untuk membuktikan dasar penetapan pajaknya. Majelis hakim memiliki peran aktif dalam menggali fakta dan menguji legalitas keputusan yang disengketakan berdasarkan prinsip objektivitas, profesionalitas, dan keadilan.<sup>53</sup>

Setelah seluruh proses pembuktian selesai, majelis hakim akan merumuskan putusan yang dapat berupa mengabulkan seluruh permohonan

---

<sup>52</sup> Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, Pasal 35 ayat (1) dan ayat (2).

<sup>53</sup> Rochmat Soemitro dan Dewi Kania Sugiharti, *Asas dan Dasar Perpajakan*, Refika Aditama, Bandung, 2014, hlm. 185–186.

banding, mengabulkan sebagian, menolak, atau menambah jumlah pajak yang harus dibayar oleh Wajib Pajak. Putusan Pengadilan Pajak bersifat final dan mengikat (*final and binding*), sehingga tidak dapat diajukan banding ke peradilan umum. Satu-satunya upaya hukum yang tersedia adalah peninjauan kembali (PK) kepada Mahkamah Agung, namun PK hanya dapat diajukan berdasarkan alasan-alasan tertentu yang sangat terbatas, seperti ditemukannya bukti baru atau adanya kekeliruan nyata dalam putusan.<sup>54</sup>

Proses penyelesaian sengketa di Pengadilan Pajak merupakan wujud nyata perlindungan hukum bagi Wajib Pajak dalam memastikan bahwa keputusan administrasi perpajakan telah diterapkan sesuai ketentuan peraturan perundang-undangan. Pengadilan Pajak tidak hanya berperan sebagai lembaga adjudikatif, tetapi juga sebagai mekanisme kontrol yudisial terhadap kewenangan otoritas pajak. Dengan adanya forum yudisial yang independen, negara memberikan jaminan bahwa pemungutan pajak dilakukan secara adil, proporsional, dan berdasarkan prinsip kepastian hukum.<sup>55</sup>

Hal ini menjadi fondasi penting bagi keberlanjutan sistem perpajakan modern, yang menuntut keseimbangan antara kepentingan negara dalam mengamankan penerimaan dan hak-hak Wajib Pajak untuk memperoleh keadilan. Dalam sistem hukum perpajakan Indonesia, penyelesaian sengketa pajak merupakan salah satu instrumen penting dalam menjamin terlaksananya

---

<sup>54</sup> *Ibid.*,

<sup>55</sup> Erly Suandy, *Hukum Pajak*, Edisi 6, Salemba Empat, Jakarta, 2016, hlm. 11–12.

prinsip keadilan dan kepastian hukum bagi wajib pajak. Sengketa pajak muncul ketika terdapat perbedaan pendapat atau ketidaksepakatan antara wajib pajak dan otoritas pajak mengenai jumlah pajak yang terutang, sanksi administrasi, maupun pelaksanaan hak dan kewajiban perpajakan. Sebagai negara hukum, Indonesia menjamin bahwa setiap warga negara berhak memperoleh keadilan melalui mekanisme hukum yang sah, termasuk dalam bidang perpajakan. Sistem penyelesaian sengketa pajak dirancang secara bertingkat, dimulai dari upaya administratif (keberatan) hingga upaya yudisial melalui Pengadilan Pajak.<sup>56</sup>

Keberadaan Pengadilan Pajak sebagai lembaga peradilan khusus diatur dalam Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, yang menegaskan bahwa Pengadilan Pajak memiliki kewenangan untuk memeriksa dan memutus sengketa antara wajib pajak dengan pejabat pajak.<sup>57</sup> Lembaga ini berfungsi sebagai wujud pengawasan yudisial (*judicial review*) terhadap keputusan administrasi perpajakan yang dikeluarkan oleh Direktorat Jenderal Pajak atau instansi terkait. Dengan demikian, Pengadilan Pajak menjadi elemen kunci dalam menegakkan keadilan pajak (*tax justice*) dan mengontrol potensi penyalahgunaan wewenang dalam proses pemungutan pajak.<sup>58</sup>

Proses penyelesaian sengketa di Pengadilan Pajak mencerminkan penerapan prinsip *due process of law* di bidang perpajakan, di mana wajib

---

<sup>56</sup> Dwi Martani, *Sengketa Pajak dan Penyelesaiannya di Indonesia*, Jakarta: UI Press, 2018, halaman. 15.

<sup>57</sup> Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, Pasal 31.

<sup>58</sup> Mardiasmo, *Loc. Cit.* halaman. 191.

pajak diberi kesempatan yang proporsional untuk membela haknya di hadapan lembaga peradilan independen. Pengadilan Pajak berperan strategis dalam memperkuat sistem hukum perpajakan yang berbasis pada prinsip *rule of law*, di mana setiap tindakan fiskus harus dapat diuji secara hukum dan tidak bersifat sewenang-wenang.<sup>59</sup> Adanya mekanisme ini, penyelesaian sengketa pajak tidak hanya berorientasi pada hasil akhir berupa putusan, tetapi juga pada terciptanya transparansi, akuntabilitas, dan kepercayaan publik terhadap sistem perpajakan nasional.<sup>60</sup>

Allah SWT berfirman QS. An-Nisa (4): 58

﴿إِنَّ اللَّهَ يَأْمُرُكُمْ أَنْ تُؤَدُّوا الْأَمَانَاتِ إِلَىٰ أَهْلِهَا وَإِذَا حَكَمْتُمْ بَيْنَ النَّاسِ أَنْ تَحْكُمُوا بِالْعَدْلِ إِنَّ اللَّهَ نِعِمَّا يَعِظُكُمْ بِهِ إِنَّ اللَّهَ كَانَ سَمِيعًا بَصِيرًا﴾

*Artinya: “Sesungguhnya Allah menyuruh kamu menyampaikan amanat kepada yang berhak menerimanya, dan (menyuruh kamu) apabila menetapkan hukum di antara manusia supaya kamu menetapkan dengan adil. Sesungguhnya Allah memberi pengajaran yang sebaik-baiknya kepadamu. Sungguh, Allah Maha Mendengar lagi Maha Melihat.”*

Ayat ini menegaskan prinsip keadilan (al-‘adl) dan ketaatan kepada pemerintah (ulil amri). Dalam konteks sengketa pajak, pengadilan pajak adalah bagian dari sistem hukum negara (ulil amri) yang wajib ditaati. Hakim pajak wajib menegakkan keadilan dalam memutus sengketa antara wajib pajak dan otoritas pajak.

<sup>59</sup> Siti Kurnia Rahayu, “Keadilan dalam Penyelesaian Sengketa Pajak Melalui Pengadilan Pajak di Indonesia,” *Jurnal Akuntansi dan Keuangan Publik*, Vol. 9 No. 1, 2021, halaman. 55.

<sup>60</sup> Yuliana, “Peranan Pengadilan Pajak dalam Menjamin Kepastian Hukum bagi Wajib Pajak,” *Jurnal Ilmiah Hukum dan Kenotariatan*, Vol. 7 No. 2, 2020, halaman. 135.

### **BAB III**

#### **HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN**

##### **A. Pengaturan Keberatan Wajib Pajak Atas Penetapan Pajak**

Keberatan pajak merupakan mekanisme hukum yang diberikan oleh negara kepada Wajib Pajak untuk mempersoalkan isi atau materi dari suatu Surat Ketetapan Pajak maupun keputusan pemotongan atau pemungutan pajak yang dianggap tidak sesuai. Mekanisme ini merupakan bagian dari sistem administrative remedies yang menjadi elemen penting dalam perlindungan hukum Wajib Pajak. Dalam UU KUP ditegaskan bahwa keberatan hanya dapat diajukan terhadap ketetapan yang memengaruhi jumlah pajak terutang, sehingga keberadaan mekanisme ini menjadi instrumen koreksi internal yang penting untuk memastikan penetapan fiskus tidak sewenang-wenang.<sup>61</sup>

Keberatan berfungsi sebagai sarana administratif yang wajib ditempuh sebelum sengketa berlanjut ke upaya hukum yang lebih tinggi, yaitu banding ke Pengadilan Pajak. Kehadiran mekanisme keberatan dirancang agar sengketa dapat diselesaikan terlebih dahulu melalui proses administratif yang lebih cepat, murah, dan terstruktur. Hal ini konsisten dengan prinsip internal review yang dianut oleh banyak sistem perpajakan modern, bahwa koreksi pertama adalah koreksi yang dilakukan oleh otoritas pajak itu sendiri.<sup>62</sup>

---

<sup>61</sup> Mardiasmo, *Perpajakan Edisi Terbaru*, Andi, Yogyakarta, 2022, halaman. 181–182.

<sup>62</sup> Waluyo, *Perpajakan Indonesia*, Salemba Empat, 2020, halaman. 305–307.

Objek keberatan sangat spesifik, yaitu meliputi Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB), SKPKBT, SKPLB, SKPN, serta pemotongan/pemungutan pajak oleh pihak ketiga yang dianggap tidak tepat. Ruang lingkup keberatan yang terbatas ini memberikan kepastian bahwa prosedur tersebut tidak digunakan secara berlebihan dan hanya berfokus pada penetapan material yang berdampak pada jumlah pajak terutang.<sup>63</sup>

Persyaratan formal pengajuan keberatan telah ditentukan dengan jelas. Keberatan harus diajukan secara tertulis dalam bahasa Indonesia, disertai alasan yang jelas, bukti pendukung, dan ditujukan kepada Kepala Kantor Pajak tempat Wajib Pajak terdaftar. Setiap ketidaksesuaian formalitas, misalnya tidak disertai alasan tertulis, dapat menyebabkan keberatan dinyatakan tidak dapat diterima tanpa diperiksa substansinya.<sup>64</sup>

Batas waktu pengajuan keberatan adalah tiga bulan sejak tanggal surat ketetapan pajak diterbitkan, kecuali terdapat keadaan tertentu yang menyebabkan Wajib Pajak tidak dapat memenuhinya. Ketentuan batas waktu ini bersifat ketat karena menjadi syarat mutlak yang menentukan sah tidaknya suatu permohonan keberatan. Yurisprudensi Pengadilan Pajak juga menunjukkan bahwa melewati batas waktu dapat menyebabkan hilangnya hak mengajukan upaya hukum. Setelah keberatan diterima, Direktorat Jenderal Pajak berkewajiban menelaah permohonan dengan melakukan penelitian dokumen, permintaan klarifikasi, dan analisis hukum terhadap

---

<sup>63</sup> *Ibid.*,

<sup>64</sup> DJP, *Panduan Proses Keberatan*, 2021, halaman. 22–24.

alasan keberatan. Proses penelitian tersebut merupakan wujud dari kewajiban fiskus untuk menjamin bahwa setiap keberatan dinilai secara objektif sesuai data dan norma perpajakan yang berlaku.<sup>65</sup>

DJP diberikan waktu paling lama 12 bulan sejak keberatan diterima untuk memberikan keputusan. Apabila DJP tidak mengeluarkan keputusan dalam jangka waktu tersebut, maka keberatan dianggap dikabulkan secara hukum (*deemed approved*), dan DJP wajib menerbitkan keputusan sesuai permohonan Wajib Pajak. Ketentuan ini hadir sebagai bentuk perlindungan terhadap ketidakpastian administrasi. Keputusan keberatan dapat berupa pengabulan seluruhnya, pengabulan sebagian, atau penolakan. Dalam beberapa kasus, DJP dapat menambah besaran pajak terutang apabila berdasarkan penelitian ditemukan data baru yang memperkuat koreksi fiskus. Namun demikian, setiap perubahan yang merugikan Wajib Pajak wajib dijelaskan secara detail dalam Surat Keputusan Keberatan.<sup>66</sup>

Proses keberatan sering kali bersinggungan dengan penyajian data akuntansi, bukti transaksi, dan rekonsiliasi laporan keuangan. Oleh sebab itu, keberhasilan keberatan sangat ditentukan oleh kualitas pembuktian yang diajukan. Semakin lengkap dan jelas bukti yang diberikan, semakin besar peluang keberatan dikabulkan. Dalam perspektif hukum pajak, keberatan bukan sekadar koreksi teknis, melainkan juga forum interpretasi norma

---

<sup>65</sup> Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021, Pasal 25 ayat (3).

<sup>66</sup> Erly Suandy, *Hukum Pajak*, Edisi 6, Salemba Empat, Jakarta, 2016, hlm. 217–218.

material pajak. Banyak sengketa keberatan justru berpusat pada perbedaan penafsiran antara fiskus dan Wajib Pajak mengenai definisi penghasilan, pengakuan biaya, nilai transaksi, atau penerapan tarif.<sup>67</sup>

Peraturan pelaksana seperti PMK 202/PMK.03/2015 dan PER-14/PJ/2020 memberikan panduan teknis terkait cara pengajuan keberatan secara elektronik melalui sistem DJP Online. Modernisasi ini bertujuan mempermudah akses, mempersingkat alur birokrasi dan meminimalkan risiko hilangnya dokumen atau kesalahan administrasi. Keberatan yang ditolak atau dikabulkan sebagian dapat berimplikasi pada penambahan jumlah pajak terutang sekaligus sanksi administrasi sesuai UU KUP. Sanksi tersebut biasanya berupa denda atau bunga yang dihitung berdasarkan jumlah kurang bayar setelah putusan keberatan. Hal ini menimbulkan risiko yang harus dipertimbangkan Wajib Pajak sebelum mengajukan keberatan.<sup>68</sup>

Beban pembuktian dalam keberatan berada pada Wajib Pajak. Artinya, pihak yang mengajukan keberatan harus mampu membuktikan bahwa penetapan fiskus salah. DJP hanya berkewajiban menilai bukti yang diberikan. Namun dalam praktik, fiskus juga dapat melakukan penelitian aktif apabila terdapat kekurangan informasi. Dalam literatur hukum pajak, lembaga keberatan sering dikritik sebagai forum yang belum sepenuhnya independen karena masih berada dalam struktur DJP yang sama dengan pihak yang mengeluarkan penetapan. Namun beberapa penelitian menunjukkan

---

<sup>67</sup> Siti Resmi, *Perpajakan: Teori dan Kasus*, Edisi 10, Salemba Empat, Jakarta, 2019, hlm. 309–310.

<sup>68</sup> *Ibid.*,

bahwa tingkat pengabulan keberatan meningkat selepas reformasi administrasi perpajakan, menandakan adanya perbaikan objektivitas.<sup>69</sup>

Tantangan yang sering muncul dalam keberatan adalah kurangnya akses Wajib Pajak terhadap data yang digunakan fiskus, serta kurangnya transparansi penjelasan dalam SK Keberatan. Akademisi menilai bahwa penjelasan yang tidak memadai berpotensi memperbesar jumlah sengketa yang berlanjut ke Pengadilan Pajak. Wajib Pajak juga memiliki hak untuk mencabut permohonan keberatan sebelum pemeriksaan keberatan dilakukan, terutama sebelum adanya Surat Permintaan Kehadiran (SPUH).<sup>70</sup>

Pencabutan tersebut menyebabkan hak mengajukan keberatan untuk objek yang sama hilang. Ketentuan ini dibuat untuk menghindari penyalahgunaan mekanisme keberatan. Dari perspektif strategi, Wajib Pajak dan konsultan pajak sering menimbang apakah keberatan merupakan jalur yang paling efektif, atau lebih baik menyelesaikan kewajiban pajak melalui pembetulan, permohonan pengurangan sanksi, atau pembayaran langsung. Pertimbangan praktis seperti biaya, waktu, dan peluang dimenangkan turut menentukan langkah yang diambil.<sup>71</sup>

Reformasi perpajakan melalui Program *CoreTax Administration System* juga memengaruhi cara penanganan keberatan. Digitalisasi proses memudahkan pelacakan status keberatan, meningkatkan integritas dokumentasi, serta memberi akses lebih baik terhadap catatan administrasi.

---

<sup>69</sup> Waluyo, *Perpajakan Indonesia*, 2020, halaman. 315.

<sup>70</sup> Pusdiklat Pajak, *Strategi Penyelesaian Sengketa Pajak*, 2019, halaman. 98–101.

<sup>71</sup> *Ibid.*,

Perubahan ini bertujuan mengurangi kesalahan teknis dan meningkatkan kepastian hukum. Kajian-kajian akademik menekankan bahwa mekanisme keberatan harus seimbang antara perlindungan hak Wajib Pajak dan kepentingan negara terkait penerimaan. Untuk itu, beberapa rekomendasi seperti peningkatan kapasitas pemeriksa keberatan, standardisasi interpretasi norma, dan penguatan audit internal DJP terus diajukan oleh para peneliti hukum pajak.<sup>72</sup>

Keberatan merupakan mekanisme hukum yang vital dalam sistem pemungutan pajak Indonesia. Keberatan memberikan kesempatan bagi Wajib Pajak untuk membela diri, memperbaiki kesalahan administrasi, dan memastikan bahwa pajak dipungut berdasarkan hukum, bukan sekadar keputusan administratif. Efektivitas keberatan akan tercapai apabila regulasi, kapasitas fiskus, dan kesiapan Wajib Pajak berjalan seimbang sebagai bagian dari sistem sengketa pajak yang adil dan transparan.<sup>73</sup>

Pengaturan keberatan Wajib Pajak atas penetapan pajak merupakan bagian fundamental dari sistem administrasi perpajakan di Indonesia yang berfungsi sebagai mekanisme koreksi internal sebelum sengketa pajak dibawa ke ranah peradilan. Keberatan memberikan kesempatan kepada Wajib Pajak untuk menyampaikan ketidaksetujuannya terhadap penetapan pajak yang diterbitkan oleh Direktorat Jenderal Pajak (DJP), seperti Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB), Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar (SKPLB),

---

<sup>72</sup> Kementerian Keuangan Republik Indonesia, *Laporan Kinerja Direktorat Jenderal Pajak Tahun 2022*, Jakarta, 2023, hlm. 45–46.

<sup>73</sup> Mustaqiem, *Upaya Hukum Pajak*, 2018, halaman. 202–205.

Surat Ketetapan Pajak Nihil (SKPN), dan hasil pemotongan atau pemungutan pajak oleh pihak ketiga.<sup>74</sup>

Mekanisme ini diatur secara komprehensif dalam Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP) yang terakhir diperbarui melalui Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (UU HPP), serta diperjelas dalam berbagai Peraturan Menteri Keuangan yang mengatur teknis pelaksanaannya. Keberatan sebagai upaya administratif bersifat wajib ditempuh sebelum Wajib Pajak dapat melanjutkan ke proses banding di Pengadilan Pajak. Hal ini menunjukkan bahwa proses keberatan merupakan bagian dari sistem penyelesaian sengketa bertingkat yang menempatkan DJP sebagai otoritas pertama yang harus menilai ulang ketetapan yang dihasilkannya.<sup>75</sup>

Keberatan tidak dapat diajukan terhadap peraturan perpajakan itu sendiri, melainkan hanya terhadap keputusan konkret berupa ketetapan pajak. Dalam pelaksanaannya, keberatan harus diajukan secara tertulis dalam bahasa Indonesia dalam tenggat waktu maksimal tiga bulan sejak tanggal diterimanya ketetapan pajak oleh Wajib Pajak. Surat keberatan tersebut wajib memuat identitas Wajib Pajak, dasar perhitungan pajak menurut Wajib Pajak, serta uraian alasan yang jelas mengapa ketetapan pajak tersebut dianggap tidak sesuai.<sup>76</sup>

---

<sup>74</sup> Rochmat Soemitro, *Asas dan Dasar Perpajakan*, Refika Aditama, Bandung, 2014, hlm. 93–94.

<sup>75</sup> Erly Suandy, *Op.Cit*, hlm. 213.

<sup>76</sup> *Ibid.*,

Pengajuan keberatan juga mensyaratkan bahwa Wajib Pajak telah melunasi bagian pajak yang tidak disengketakan (*uncontested amount*), sehingga keberatan hanya berfokus pada bagian pajak yang diperselisihkan. Ketentuan ini dimaksudkan untuk mencegah keberatan diajukan sebagai bentuk penundaan pembayaran pajak. Setelah keberatan diajukan, KPP akan menerbitkan tanda terima resmi sebagai bukti bahwa proses keberatan telah dimulai. Selanjutnya, berkas keberatan akan diproses oleh unit khusus penyelesaian keberatan yang secara struktural dipisahkan dari unit pemeriksa pajak, sehingga menjaga independensi dalam pengambilan keputusan.<sup>77</sup>

Selama proses pemeriksaan keberatan, DJP dapat meminta penjelasan tambahan, dokumen pendukung, atau keterangan lisan dari Wajib Pajak. Wajib Pajak memiliki hak untuk memberikan data baru yang mungkin belum dipertimbangkan pada saat pemeriksaan pajak sebelumnya. Proses ini berlangsung secara administratif, namun tetap harus memperhatikan prinsip objektivitas, kepastian hukum, dan keadilan. DJP wajib menyelesaikan pemeriksaan keberatan dan menerbitkan keputusan keberatan dalam jangka waktu paling lama dua belas bulan sejak keberatan diterima lengkap.<sup>78</sup>

Apabila sampai batas waktu tersebut DJP tidak mengeluarkan keputusan, keberatan dianggap dikabulkan seluruhnya secara hukum (*favorable default*), suatu ketentuan yang memberikan perlindungan penting bagi Wajib Pajak terhadap potensi kelalaian atau penundaan yang tidak wajar

---

<sup>77</sup> Peraturan Menteri Keuangan Nomor 202/PMK.03/2015, Pasal 4.

<sup>78</sup> Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang KUP sebagaimana diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021, Pasal 25 ayat (3).

dari pihak otoritas pajak. Keputusan keberatan dapat berupa menerima seluruhnya, menerima sebagian, menolak, atau bahkan menambah jumlah pajak yang harus dibayar oleh Wajib Pajak.<sup>79</sup>

Setiap keputusan wajib disertai dengan alasan dan pertimbangan hukum yang jelas, sebagai bentuk akuntabilitas DJP dalam proses administrasi perpajakan. Jika keberatan ditolak atau hanya dikabulkan sebagian, Wajib Pajak dikenakan sanksi administrasi berupa bunga sebesar persentase tertentu dari jumlah pajak yang masih harus dibayar, sebagaimana diatur dalam UU HPP yang memperbarui ketentuan sanksi administrasi perpajakan untuk meningkatkan kepatuhan sukarela dan kesadaran fiskal. Apabila Wajib Pajak tidak puas dengan keputusan keberatan, langkah berikutnya adalah mengajukan banding ke Pengadilan Pajak dalam jangka waktu tiga bulan sejak keputusan keberatan diterima.<sup>80</sup>

Banding merupakan upaya hukum dalam ranah yudisial dan menjadi tahap akhir penyelesaian sengketa pajak. Namun demikian, proses banding hanya dapat dilakukan apabila Wajib Pajak telah melalui proses keberatan terlebih dahulu, sehingga struktur penyelesaian sengketa perpajakan di Indonesia bersifat berjenjang dan memastikan bahwa setiap perbedaan penafsiran dapat diperbaiki secara internal sebelum melibatkan lembaga peradilan. Dengan demikian, keberatan merupakan instrumen penting yang menjembatani administrasi perpajakan dengan sistem peradilan, sekaligus

---

<sup>79</sup> Rochmat Soemitro, *Op.Cit*, hlm. 97–98.

<sup>80</sup> Bird, Richard, "Tax Administration and Administrative Remedies", *International Tax Journal*, 2015, halaman. 12

menjamin hak-hak Wajib Pajak dan memastikan bahwa setiap ketetapan pajak diterbitkan secara tepat, akurat, dan sesuai ketentuan hukum. buat sumbernya.<sup>81</sup>

Keberatan Wajib Pajak atas penetapan pajak merupakan mekanisme perlindungan hukum dalam sistem perpajakan Indonesia yang memberikan ruang kepada Wajib Pajak untuk mempersoalkan ketetapan pajak yang dinilai tidak sesuai. Mekanisme ini muncul sebagai konsekuensi dari penerapan self-assessment system, yang menuntut keseimbangan antara kewenangan Wajib Pajak menghitung pajak dan kewenangan fiskus melakukan pengawasan.<sup>82</sup>

Keberatan memiliki posisi penting sebagai sarana koreksi administratif sebelum sengketa berlanjut ke tingkat peradilan. Secara struktural, keberatan menjadi forum evaluasi internal DJP untuk menilai kembali ketepatan koreksi fiskus dan memastikan bahwa penetapan pajak tidak bertentangan dengan norma hukum perpajakan yang berlaku. Pengaturannya tercantum dalam Undang-Undang KUP yang memberikan pembatasan bahwa keberatan hanya dapat diajukan terhadap materi atau isi penetapan pajak, bukan terhadap aspek administratif penerbitan SKP.<sup>83</sup>

Ketentuan ini menjamin bahwa pokok sengketa dalam keberatan benar-benar terkait perbedaan penghitungan atau penerapan norma perpajakan. Dalam proses pengajuan keberatan, Wajib Pajak harus menyampaikan alasan yang jelas, disertai dokumen pendukung yang membuktikan bahwa koreksi

---

<sup>81</sup> Gunadi, *Panduan Komprehensif Pajak*, Gramedia, 2020, halaman. 280.

<sup>82</sup> Mardiasmo, *Perpajakan Edisi Terbaru*, Andi, Yogyakarta, 2018, halaman. 45–46.

<sup>83</sup> Waluyo, *Perpajakan Indonesia*, Salemba Empat, Jakarta, 2017, halaman. 210.

fiskus tidak tepat. Ketentuan ini menuntut Wajib Pajak bersikap proaktif dan mampu membuktikan secara objektif alasan ketidaksepakatannya. Keberatan wajib diajukan dalam jangka waktu tiga bulan sejak dikeluarkannya surat ketetapan pajak. Pengaturan mengenai tenggat waktu ini merupakan manifestasi dari asas kepastian hukum agar proses penyelesaian sengketa tidak berlarut-larut. Apabila melewati batas waktu, permohonan keberatan dinyatakan tidak dapat diterima.<sup>84</sup>

Direktorat Jenderal Pajak memiliki waktu 12 bulan untuk menyelesaikan keberatan. Bila tidak ada keputusan hingga tenggat waktu berakhir, maka keberatan dianggap dikabulkan secara hukum. Ketentuan *deemed approved* ini melindungi Wajib Pajak dari potensi penundaan penyelesaian oleh fiskus. Walaupun secara administratif DJP bertanggung jawab memutus keberatan, proses penanganannya dilakukan oleh unit yang berbeda dari pemeriksa pajak untuk menjaga objektivitas. Namun, sebagian literatur menilai bahwa posisi DJP sebagai penerbit sekaligus pemutus keberatan menyisakan potensi konflik kepentingan struktural.<sup>85</sup>

Jenis sengketa yang paling sering diajukan dalam keberatan antara lain terkait koreksi biaya, pengakuan penghasilan, pengenaan sanksi administrasi, serta isu transfer pricing. Perbedaan penafsiran antara fiskus dan Wajib Pajak terhadap norma perpajakan menjadi penyumbang besar terjadinya keberatan. Keberatan juga menjadi sarana dialog administratif antara fiskus dan Wajib

---

<sup>84</sup> Resmi, Siti. *Perpajakan: Teori dan Kasus*, Salemba Empat, 2019, halaman. 312.

<sup>85</sup> Darussalam & Danny Septriadi, *Tax Dispute Resolution*, DDTC, 2019, halaman. 95.

Pajak. DJP memperoleh kesempatan untuk melakukan penelitian ulang terhadap data dan fakta sehingga dapat memperbaiki atau mempertegas dasar koreksi pajak. Dengan cara ini, keberatan berfungsi sebagai alat pengawasan internal yang memperkuat sistem administrasi perpajakan.<sup>86</sup>

Hasil akhir keberatan dapat berupa dikabulkan seluruhnya, dikabulkan sebagian, ditolak, atau bahkan menambah besarnya jumlah pajak terutang. Jika putusan keberatan tidak memuaskan Wajib Pajak, maka Wajib Pajak berhak melanjutkan upaya hukum melalui mekanisme banding di Pengadilan Pajak. Keberatan merupakan tahap wajib sebelum banding sehingga keberadaannya menjadi instrumen administrative remedy. Sistem berjenjang seperti ini selaras dengan praktik internasional untuk memastikan bahwa sengketa pajak diselesaikan terlebih dahulu di tingkat administratif sebelum memasuki ranah peradilan. Keberhasilan keberatan sangat dipengaruhi oleh kelengkapan dokumentasi, kemampuan argumentasi berdasarkan ketentuan hukum, serta kualitas pembuktian. Wajib Pajak yang mendapatkan pendampingan profesional biasanya memiliki tingkat keberhasilan yang lebih tinggi karena penyusunan argumen yang lebih sistematis.<sup>87</sup>

Modernisasi administrasi perpajakan melalui digitalisasi telah meningkatkan akuntabilitas dan transparansi penanganan keberatan. Sistem elektronik memungkinkan pelacakan status keberatan serta memperkecil ruang penyimpangan prosedural. Meski demikian, kritik tetap muncul terkait

---

<sup>86</sup> Lumbantoruan, J., *Hukum Pajak*, Gramedia, 2016, halaman. 155.

<sup>87</sup> Idris, Muhammad, "Analisis Empiris Keberhasilan Upaya Keberatan Pajak", *Jurnal Akuntansi & Perpajakan*, 2021, halaman. 25.

independensi DJP sebagai pemutus keberatan. Beberapa akademisi mengusulkan pembentukan lembaga keberatan khusus yang mandiri agar tidak terjadi tumpang tindih antara fungsi pengawasan, pemeriksaan, dan penyelesaian sengketa dalam satu institusi.<sup>88</sup>

Keberatan atas penetapan pajak adalah esensi penting dalam perlindungan hak Wajib Pajak dan bagian dari sistem *check and balance* dalam administrasi perpajakan. Reformasi berkelanjutan diperlukan untuk memperkuat transparansi, independensi, serta efektivitas keberatan agar mampu mewujudkan sistem perpajakan yang adil dan berintegritas tinggi.<sup>89</sup>

Keberatan Wajib Pajak atas penetapan pajak merupakan instrumen penting dalam sistem administrasi perpajakan Indonesia yang tidak hanya berfungsi sebagai mekanisme koreksi internal, tetapi juga sebagai wujud nyata perlindungan hukum dalam kerangka *self-assessment system*. Mekanisme keberatan menjadi bagian *integral* dari *check and balance* dalam sistem perpajakan yang mendukung terciptanya pemungutan pajak yang adil, transparan, dan berintegritas, sekaligus memperkuat kepercayaan Wajib Pajak terhadap administrasi perpajakan nasional.

## **B. Faktor Penyebab Keberatan Wajib Pajak Atas Penetapan Wajib Pajak**

Keberatan Wajib Pajak terhadap penetapan pajak merupakan fenomena yang umum terjadi dalam sistem administrasi perpajakan di Indonesia, terutama ketika terdapat ketidaksepahaman mengenai besarnya pajak

---

<sup>88</sup> Susanti, R., "Independensi Penyelesaian Sengketa Pajak", *Jurnal Hukum Administrasi Negara*, 2020, halaman. 88.

<sup>89</sup> Waluyo, *Op.Cit.*, halaman. 215.

terutang yang dihitung oleh fiskus. Secara umum, keberatan muncul karena adanya perbedaan persepsi antara Wajib Pajak dan otoritas pajak mengenai kewajiban perpajakan yang harus dipenuhi. Perbedaan persepsi tersebut dapat berasal dari aspek teknis, administratif, maupun substantif, sehingga menyebabkan Wajib Pajak merasa perlu menggunakan mekanisme keberatan sebagai sarana koreksi terhadap ketetapan pajak.<sup>90</sup>

Faktor teknis merupakan penyebab dominan dalam pengajuan keberatan, terutama akibat perbedaan perhitungan antara fiskus dan Wajib Pajak terkait dengan data transaksi, pencatatan pembukuan, ataupun pengakuan biaya dan penghasilan. Dalam banyak kasus, ketidaksesuaian ini dipicu oleh perbedaan metode penafsiran atau pendekatan yang digunakan selama pemeriksaan pajak. Misalnya, fiskus menggunakan pendekatan normatif berdasarkan norma penghitungan penghasilan neto, sedangkan Wajib Pajak menggunakan pembukuan komersial yang berbeda.<sup>91</sup>

Kesalahan teknis juga dapat muncul dari ketidaktepatan fiskus dalam mengolah data, baik karena kelalaian maupun karena keterbatasan informasi pada saat pemeriksaan. Beberapa penelitian menunjukkan bahwa koreksi pajak yang dipandang tidak wajar oleh Wajib Pajak sering berhubungan dengan ketidakakuratan data yang diperoleh fiskus. Hal ini mendorong Wajib Pajak untuk mencari keadilan melalui mekanisme keberatan. Selain itu, faktor administratif turut menjadi pemicu keberatan. Faktor ini meliputi prosedur

---

<sup>90</sup> Gunadi, *Panduan Pemeriksaan Pajak*, Jakarta: IKPI, 2020, halaman. 151.

<sup>91</sup> *Ibid.*,

pemeriksaan yang tidak sesuai dengan ketentuan, ketidaktepatan fiskus dalam memberikan penilaian, atau kurangnya komunikasi antara fiskus dan Wajib Pajak. Prosedur pemeriksaan yang tidak transparan seringkali menimbulkan persepsi negatif dari Wajib Pajak bahwa pemeriksaan dilakukan secara sepihak sehingga menurunkan kepercayaan terhadap hasil pemeriksaan.<sup>92</sup>

Faktor administratif lainnya adalah tidak adanya penjelasan yang memadai dari fiskus mengenai dasar-dasar koreksi pajak. Ketika hasil pemeriksaan tidak disertai argumentasi teknis yang memadai, Wajib Pajak cenderung menganggap koreksi tersebut tidak objektif. Kurangnya dokumentasi pemeriksaan, atau penyampaian temuan yang tidak detail, menjadi alasan kuat bagi Wajib Pajak untuk mengajukan keberatan. Faktor substantif merupakan penyebab berikutnya yang sering memicu keberatan. Faktor ini berhubungan dengan perbedaan penafsiran terhadap ketentuan hukum pajak. Dalam hukum pajak, banyak norma yang bersifat terbuka atau memiliki ruang interpretasi, sehingga baik fiskus maupun Wajib Pajak dapat memiliki interpretasi yang berbeda mengenai perlakuan pajak atas transaksi tertentu.<sup>93</sup>

Perbedaan interpretasi ini sering terjadi dalam hal pengakuan biaya, penentuan objek pajak, ataupun penentuan saat terutangnya pajak. Misalnya, Wajib Pajak menganggap suatu biaya sebagai biaya operasional yang dapat dikurangkan, sedangkan fiskus menganggap biaya tersebut bukan biaya yang

---

<sup>92</sup> Suandy, Erly, *Hukum Pajak*, Jakarta: Salemba Empat, 2020, halaman. 98.

<sup>93</sup> Darussalam, Danny, *Tax Management*, Jakarta: DDTC, 2021, halaman. 209.

dapat dibebankan pada periode pajak tertentu. Ketegangan dalam penafsiran seperti ini menjadi dasar kuat diajukan keberatan. Faktor substantif juga sering muncul akibat lemahnya pemahaman Wajib Pajak terhadap regulasi perpajakan yang kompleks. Ketidakmatangan Wajib Pajak dalam memahami peraturan dapat menyebabkan perbedaan pencatatan atau perlakuan pajak yang kemudian dikoreksi oleh fiskus.<sup>94</sup>

Ketidakhahaman ini pada akhirnya mendorong Wajib Pajak mengajukan keberatan meskipun secara hukum fiskus telah bertindak sesuai ketentuan. Dari sudut pandang psikologis, keberatan juga dapat dipicu oleh ketidakpuasan Wajib Pajak terhadap proses pemeriksaan. Proses pemeriksaan yang dianggap tidak adil, terlalu agresif, atau tidak profesional dapat menimbulkan ketidakpercayaan terhadap hasil pemeriksaan. Ketidakpercayaan ini mendorong Wajib Pajak untuk berupaya mempertahankan haknya melalui keberatan.<sup>95</sup>

Faktor psikologis lainnya adalah persepsi subjektif bahwa fiskus selalu mencari tambahan penerimaan melalui koreksi pajak, sehingga Wajib Pajak cenderung beranggapan negatif terhadap setiap koreksi yang diberikan. Persepsi ini membuat Wajib Pajak merasa perlu untuk menolak hasil pemeriksaan meskipun secara objektif koreksi tersebut sudah sesuai ketentuan. Kualitas hubungan antara fiskus dan Wajib Pajak juga mempengaruhi pengajuan keberatan. Ketika hubungan bersifat konfrontatif,

---

<sup>94</sup> Waluyo, *Perpajakan Indonesia*, Jakarta: Salemba Empat, 2020, halaman. 215.

<sup>95</sup> Agustina, Maria, "Persepsi Wajib Pajak terhadap Pemeriksaan Pajak," *Jurnal Hukum & Kebijakan Pajak*, Vol. 6 No. 2 (2020), halaman. 145.

kurang komunikatif, atau tidak dilandasi rasa saling percaya, Wajib Pajak akan lebih rentan mengajukan keberatan daripada melakukan dialog penyelesaian pada tahap pemeriksaan. Hubungan yang harmonis justru dapat menurunkan potensi sengketa. Beberapa penelitian menunjukkan bahwa faktor perilaku kepatuhan juga memengaruhi keputusan Wajib Pajak untuk mengajukan keberatan. Wajib Pajak dengan tingkat kepatuhan rendah lebih rentan menggunakan keberatan sebagai cara untuk menunda atau mengurangi beban pajak, sementara Wajib Pajak patuh cenderung lebih berhati-hati dan hanya mengajukan keberatan ketika terdapat dasar hukum yang kuat.<sup>96</sup>

Keberatan juga sering muncul akibat perubahan regulasi yang tidak diikuti dengan sosialisasi yang memadai. Perubahan ketentuan, seperti dalam UU Harmonisasi Peraturan Perpajakan (UU HPP), dapat menimbulkan kebingungan bagi Wajib Pajak, terutama ketika aturan baru belum sepenuhnya dipahami dalam praktik administrasi pajak. Kebingungan ini berpotensi menimbulkan sengketa yang berujung pada keberatan.

Faktor internal perusahaan atau Wajib Pajak, seperti manajemen pembukuan yang tidak tertib, kurangnya dokumentasi transaksi, atau tidak optimalnya pengendalian internal, juga menjadi penyebab keberatan. Ketidakteraturan administrasi internal menyebabkan Wajib Pajak tidak mampu menyediakan bukti pendukung yang memadai saat pemeriksaan, sehingga timbul koreksi yang kemudian dipersoalkan melalui keberatan.<sup>97</sup>

---

<sup>96</sup> Tira, Yuliana, "Perilaku Kepatuhan Wajib Pajak," *Jurnal Pajak Indonesia*, Vol. 4 No. 1 (2019), halaman. 33.

<sup>97</sup> Waluyo, *Lo.cit.*, halaman. 260.

Keberatan juga dipengaruhi oleh faktor ekonomi, terutama ketika Wajib Pajak mengalami kesulitan likuiditas. Koreksi pajak yang besar berpotensi mengganggu arus kas perusahaan, sehingga Wajib Pajak mengajukan keberatan sebagai upaya menunda pembayaran. Faktor ekonomi ini meskipun bukan alasan formal dalam keberatan, tetap menjadi motivasi pragmatis bagi banyak Wajib Pajak.<sup>98</sup>

Keberatan yang diajukan oleh Wajib Pajak terhadap suatu penetapan pajak merupakan wujud mekanisme pengawasan administratif dalam sistem perpajakan Indonesia yang menganut prinsip self-assessment. Dalam sistem ini, Wajib Pajak diberi kewenangan menentukan sendiri besarnya pajak terutang, sedangkan fiskus memiliki fungsi pengawasan melalui pemeriksaan. Ketika hasil pemeriksaan dianggap tidak sesuai dengan kondisi faktual ataupun norma hukum yang diyakini Wajib Pajak, maka keberatan menjadi sarana hukum yang dipilih untuk menguji kembali validitas koreksi tersebut, terutama jika Wajib Pajak merasa terjadi ketidaksesuaian antara data fiskus dan data internal perusahaan.<sup>99</sup>

Salah satu faktor paling dominan yang memicu diajukannya keberatan adalah adanya perbedaan data yang digunakan oleh fiskus dengan data pembukuan yang disusun oleh Wajib Pajak. DJP sering kali memperoleh data pihak ketiga dari vendor, perbankan, atau sistem administrasi digital yang

---

<sup>98</sup> Gunadi, *op.cit.*, halaman. 175.

<sup>99</sup> Agung Retno Rachmawati dan Joko Nur Sariono, Upaya Hukum Wajib Pajak atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar yang Ditetapkan oleh Fiskus dalam Pemenuhan Hak Wajib Pajak, Perspektif: *Kajian Masalah Hukum dan Pembangunan*, Vol. 16 No. 4 (2011): hlm. 196–213.

tidak sejalan dengan laporan keuangan internal. Ketidaksinkronan data ini menimbulkan koreksi yang oleh Wajib Pajak dipandang sebagai tindakan sepihak dan tidak mencerminkan kondisi usaha yang sebenarnya.<sup>100</sup>

Perkembangan digitalisasi transaksi, seperti penggunaan *marketplace*, *e-wallet*, dan *payment gateway*, juga berkontribusi meningkatkan potensi sengketa. Seringkali bukti transaksi digital tidak terdokumentasi dengan baik atau tidak dapat diverifikasi sehingga fiskus melakukan koreksi berbasis estimasi. Koreksi berbasis estimasi inilah yang kemudian dipandang Wajib Pajak sebagai tindakan yang tidak akurat dan harus dilawan melalui keberatan.<sup>101</sup>

Faktor teknis berupa kesalahan pemeriksa pajak selama proses pemeriksaan juga menjadi penyebab munculnya keberatan. Dalam sejumlah kasus, pemeriksa kurang memahami karakteristik sektor industri tertentu, misalnya sektor konstruksi atau bisnis digital, sehingga pendekatan perhitungan dilakukan secara tidak tepat. Kesalahan teknis ini mendorong Wajib Pajak menggunakan keberatan sebagai sarana untuk memperbaiki ketidakakuratan hasil pemeriksaan. Selain kesalahan teknis, kesalahan administratif juga memicu keberatan. Pemeriksa kadang tidak memberikan kesempatan kepada Wajib Pajak untuk menyampaikan klarifikasi memadai atau tidak melengkapi dokumen pembahasan akhir hasil pemeriksaan (BAHP) secara rinci. Prosedur pemeriksaan yang tidak profesional ini

---

<sup>100</sup> *Ibid.*,

<sup>101</sup> Darussalam dkk., "Digitalisasi dan Tantangan Pemeriksaan Pajak," *Jurnal Perpajakan Indonesia*, Vol. 15 No. 2, 2021, halaman. 44.

menurunkan kepercayaan Wajib Pajak terhadap objektivitas fiskus sehingga keberatan menjadi langkah logis berikutnya. Kurangnya komunikasi efektif antara fiskus dan Wajib Pajak selama proses pemeriksaan turut memperbesar potensi sengketa. Banyak Wajib Pajak menyatakan bahwa koreksi dilakukan tanpa penjelasan cukup, sehingga mereka tidak memahami dasar koreksi tersebut. Keberatan diajukan untuk memaksa fiskus memberikan penjelasan resmi dan tertulis mengenai alasan koreksi yang dilakukan.<sup>102</sup>

Faktor substantif berupa perbedaan penafsiran norma hukum pajak juga sering memicu keberatan. Hal ini terjadi karena ketentuan perpajakan mengandung banyak norma terbuka (*open norms*), seperti frasa “biaya yang dapat dikurangkan” atau “kegiatan usaha dalam rangka memperoleh penghasilan”, yang dapat ditafsirkan beragam. Perbedaan penafsiran antara fiskus dan Wajib Pajak terhadap norma-norma ini menjadi salah satu sumber sengketa paling umum.<sup>103</sup>

Frekuensi perubahan regulasi perpajakan yang cukup tinggi juga berkontribusi terhadap meningkatnya pengajuan keberatan. Ketika perubahan aturan tidak diikuti dengan sosialisasi yang memadai, baik fiskus maupun Wajib Pajak dapat menggunakan dasar hukum berbeda dalam menilai suatu transaksi. Ketidakpastian hukum akibat seringnya perubahan peraturan ini mendorong Wajib Pajak untuk mengajukan keberatan guna meminta penafsiran resmi dari otoritas pajak.<sup>104</sup>

---

<sup>102</sup> Djati, A., “Analisis Kesalahan Administratif dalam Pemeriksaan Pajak,” *Jurnal Hukum Administrasi Negara*, 2020, halaman. 93.

<sup>103</sup> Suandy, Erly, *Hukum Pajak*, Salemba Empat, 2019, halaman. 178.

<sup>104</sup> *Ibid.*,

Faktor psikologis berupa persepsi negatif terhadap proses pemeriksaan juga menjadi pemicu keberatan. Sejumlah Wajib Pajak merasa bahwa pemeriksaan dilakukan dengan pendekatan yang bersifat represif atau berorientasi pada peningkatan penerimaan semata, bukan pada objektivitas dan keadilan. Ketidaknyamanan psikologis ini menciptakan resistensi yang pada akhirnya diwujudkan dalam bentuk keberatan.<sup>105</sup>

Selain itu, kekhawatiran terhadap dampak koreksi pajak terhadap kondisi keuangan perusahaan turut mempengaruhi keputusan mengajukan keberatan. Ketika nilai koreksi sangat besar dan berpotensi mengganggu arus kas, keberatan diajukan sebagai upaya mempertahankan stabilitas keuangan sambil mengupayakan penurunan nilai koreksi. Aspek perilaku kepatuhan Wajib Pajak juga memiliki peran penting. Wajib Pajak yang memiliki tingkat kepatuhan rendah lebih sering mengajukan keberatan, baik sebagai strategi penundaan pembayaran pajak maupun sebagai upaya meminimalkan beban pajak melalui jalur administratif. Sebaliknya, Wajib Pajak patuh cenderung hanya mengajukan keberatan jika memang terdapat alasan hukum dan bukti yang kuat.<sup>106</sup>

Peran konsultan pajak turut memengaruhi frekuensi keberatan. Dalam beberapa situasi, konsultan pajak mendorong klien mereka untuk mengajukan keberatan sebagai strategi litigasi administrasi guna memperpanjang waktu penyelesaian atau menekan nilai koreksi. Praktik ini meskipun legal, tetap

---

<sup>105</sup> Nugroho, B., "Perilaku Wajib Pajak dalam Pemeriksaan Pajak," *Jurnal Perilaku Ekonomi*, 2019, halaman. 27.

<sup>106</sup> Suryadi, "Kepatuhan Wajib Pajak dan Sengketa Pajak," *Jurnal Pajak dan Keuangan Negara*, 2022, halaman. 58.

menambah beban administrasi DJP. Keberatan juga digunakan sebagai strategi manajemen risiko fiskal oleh perusahaan besar, terutama perusahaan multinasional. Mereka menggunakan keberatan untuk memastikan bahwa setiap koreksi telah melewati pengujian formal sebelum berdampak pada laporan keuangan, terutama yang dipublikasikan kepada pemegang saham. Strategi ini dianggap penting untuk menjaga reputasi korporasi. Karakteristik pemeriksa pajak juga memengaruhi munculnya keberatan.<sup>107</sup>

Tidak semua pemeriksa memiliki pengalaman dan kompetensi yang seragam. Beberapa pemeriksa mungkin terlalu agresif melakukan koreksi, sementara lainnya terlalu konservatif. Perbedaan gaya pemeriksa ini menyebabkan variasi hasil pemeriksaan yang sering dianggap tidak konsisten sehingga memancing pengajuan keberatan. Tekanan kelembagaan dalam DJP juga sering kali berkontribusi terhadap meningkatnya sengketa. Target penerimaan yang tinggi dapat membuat pemeriksa lebih berhati-hati atau bahkan lebih tegas dalam melakukan koreksi, sehingga memunculkan kesan bahwa koreksi bertujuan mengejar penerimaan bukan menegakkan norma pajak. Tekanan semacam ini sering menimbulkan keberatan dari Wajib Pajak.<sup>108</sup>

Ketidaklengkapan pedoman teknis perpajakan pada sektor-sektor tertentu juga menjadi sumber sengketa. Dalam beberapa industri, seperti digital marketing atau perdagangan berbasis aplikasi, belum terdapat

---

<sup>107</sup> Kurniawan, Y., *Praktik Konsultasi Pajak*, Mitra Wacana, 2020, halaman. 149.

<sup>108</sup> Prakoso, D., "Profesionalisme Pemeriksa Pajak," *Jurnal Administrasi Fiskal*, 2020, halaman. 73.

pedoman pemeriksaan yang rinci sehingga pemeriksa mengandalkan interpretasi subjektif. Subjektivitas inilah yang kemudian memicu keberatan. Dokumentasi internal perusahaan yang tidak lengkap atau tidak tertata rapi juga sering memicu koreksi. Ketika perusahaan tidak dapat memberikan bukti transaksi secara lengkap, fiskus melakukan koreksi berdasarkan ketentuan formal pembuktian. Namun, Wajib Pajak kerap merasa bahwa koreksi tersebut terlalu menyederhanakan realitas bisnis dan mengajukan keberatan sebagai bentuk upaya klarifikasi.<sup>109</sup>

Faktor penyebab diajukannya keberatan oleh Wajib Pajak atas suatu penetapan pajak pada dasarnya berkaitan dengan adanya perbedaan persepsi, perbedaan perhitungan, ataupun ketidakselarasan fakta antara Wajib Pajak dan fiskus dalam proses pemeriksaan maupun penelitian pajak. Salah satu faktor utama adalah perbedaan penafsiran terhadap ketentuan perpajakan, khususnya ketika norma hukum mengandung ruang interpretasi, seperti dalam pengakuan biaya, pengenaan tarif tertentu, penentuan objek PPh, atau perlakuan PPN atas transaksi spesifik. Ketidakjelasan atau ambiguitas norma perpajakan sering menyebabkan fiskus menerapkan aturan secara ketat, sementara Wajib Pajak menggunakan penafsiran yang lebih ekonomis atau substansial. Hal inilah yang mendorong Wajib Pajak untuk mengajukan keberatan apabila merasa ketentuan pajak tidak sesuai dengan interpretasi yang dianggap benar.<sup>110</sup>

---

<sup>109</sup>. Lumban Gaol, T., "Sektor Digital dan Tantangan Regulasi Pajak," *Jurnal Kebijakan Fiskal*, 2021, halaman. 89.

<sup>110</sup> Harahap, Sofyan Syafri, *Teori Akuntansi*, RajaGrafindo, 2020, halaman. 214

Faktor berikutnya adalah perbedaan penerapan metode pemeriksaan atau pendekatan fiskus dalam menghitung besaran pajak terutang. Dalam beberapa kasus, pemeriksa pajak menggunakan teknik indirect approach seperti production approach, cash flow test, atau metode mark-up karena menganggap pembukuan Wajib Pajak tidak lengkap atau tidak reliabel. Penggunaan pendekatan tersebut sering menghasilkan angka pajak yang lebih besar daripada perhitungan Wajib Pajak, sehingga memunculkan keberatan sebagai respons atas temuan pemeriksaan yang dianggap tidak mencerminkan kondisi sebenarnya.<sup>111</sup>

Keberatan juga muncul akibat ketidaklengkapan atau ketidaktepatan data dan dokumen yang disampaikan Wajib Pajak pada saat pemeriksaan berlangsung. Banyak Wajib Pajak belum memahami pentingnya bukti pendukung yang lengkap, sehingga pemeriksa pajak mengambil posisi konservatif dengan melakukan koreksi positif. Ketika Wajib Pajak kemudian dapat melengkapi data pada tahap keberatan, mereka merasa berhak mendapatkan koreksi ulang atas penetapan pajak yang diterbitkan.<sup>112</sup>

Faktor lainnya adalah kurangnya pemahaman Wajib Pajak terhadap kewajiban administratif perpajakan, seperti pencatatan, pembukuan, pemotongan/pemungutan pajak, atau pelaporan SPT. Ketika terjadi kesalahan administrasi, fiskus akan menetapkan sanksi atau koreksi, sehingga Wajib Pajak merasa keberatan karena menganggap kesalahan tersebut tidak

---

<sup>111</sup> *Ibid.*,

<sup>112</sup> Erly Suandy, *Loc. Cit.*, hlm. 220–221.

substansial atau bersifat teknis semata. Tidak kalah penting, keberatan juga dipicu oleh persepsi ketidakadilan, baik karena Wajib Pajak merasa tidak dilibatkan secara proporsional dalam proses pemeriksaan, tidak diberi kesempatan memberikan klarifikasi, atau merasa pemeriksa pajak kurang objektif. Ketidakterbukaan komunikasi antara fiskus dan Wajib Pajak memperbesar potensi sengketa yang berujung pada keberatan. Selanjutnya, keberatan sering muncul sebagai akibat dari kendala ekonomi Wajib Pajak, khususnya ketika ketentuan pajak menimbulkan beban finansial yang berat.<sup>113</sup>

Meskipun keberatan tidak dimaksudkan sebagai sarana penundaan pembayaran pajak, pada praktiknya banyak Wajib Pajak menggunakannya sebagai strategi untuk memperoleh waktu dalam mempersiapkan likuiditas atau menunggu keputusan yang lebih menguntungkan. Selain faktor teknis dan substantif, terdapat pula faktor psikologis dan perilaku, di mana Wajib Pajak cenderung menolak koreksi karena merasa reputasi bisnis atau prinsip profesionalnya dipertaruhkan. Dalam kasus tertentu, keberatan diajukan untuk menunjukkan sikap bahwa perusahaan telah menjalankan kepatuhan pajak dengan baik. Keberatan dipengaruhi oleh kualitas pemeriksaan pajak, seperti ketelitian pemeriksa, beban kerja yang tinggi, atau perbedaan pemahaman teknis antara pemeriksa dan Wajib Pajak. Penelitian empiris menunjukkan bahwa semakin rendah kualitas pemeriksaan, semakin besar kecenderungan munculnya keberatan.<sup>114</sup>

---

<sup>113</sup> *Ibid.*,

<sup>114</sup> Darussalam & Danny Septriadi, *Konsep dan Aplikasi Cross Border Transfer Pricing*, Danny Darussalam Tax Center, Jakarta, 2019, hlm. 41–42.

Keberatan Wajib Pajak merupakan akumulasi dari faktor normatif, administratif, substantif, ekonomi, psikologis, serta kualitas pelayanan fiskus. Kombinasi faktor-faktor tersebut menunjukkan bahwa keberatan tidak hanya mencerminkan ketidakpuasan Wajib Pajak, tetapi juga menjadi indikator penting bagi otoritas pajak untuk meningkatkan kualitas pemeriksaan, transparansi, dan edukasi perpajakan guna menciptakan sistem perpajakan yang lebih adil dan efektif.<sup>115</sup>

Ketidaksesuaian antara standar akuntansi komersial (SAK) dan ketentuan akuntansi fiskal juga banyak menimbulkan koreksi. Wajib Pajak sering berpendapat bahwa laporan keuangan yang telah diaudit seharusnya diterima tanpa koreksi, padahal terdapat banyak perbedaan pengakuan pendapatan, biaya, dan penyusutan antara standar komersial dan fiskal. Perbedaan ini menjadi salah satu penyebab keberatan yang paling sering muncul. Selain itu, penerapan sistem administrasi perpajakan berbasis teknologi, seperti *Core Tax System*, juga terkadang menghasilkan anomali data yang memicu koreksi.<sup>116</sup>

Anomali ini bukan semata-mata kesalahan Wajib Pajak, melainkan kesalahan sistem atau integrasi data. Namun setelah koreksi dilakukan, Wajib Pajak tetap harus menempuh mekanisme keberatan untuk memperbaiki hasil tersebut. Secara keseluruhan, keberatan merupakan bentuk interaksi

---

<sup>115</sup> *Ibid.*,

<sup>116</sup> Direktorat Jenderal Pajak, *Blueprint Pembaruan Sistem Inti Administrasi Perpajakan (Core Tax System)*, Kementerian Keuangan Republik Indonesia, Jakarta, 2018, hlm. 3–5; Kementerian Keuangan, *Laporan Kinerja DJP Tahun 2022*, Jakarta, 2023, hlm. 45–46.

kompleks antara norma hukum, dinamika ekonomi, perilaku kepatuhan, kualitas administrasi perpajakan, serta perkembangan teknologi. Keberatan bukan hanya sarana koreksi atas penetapan pajak, tetapi juga mekanisme untuk menjaga prinsip keadilan, kepastian hukum, dan profesionalitas dalam hubungan antara fiskus dan Wajib Pajak. Dalam konteks inilah keberatan memiliki peran penting dalam menciptakan sistem perpajakan yang lebih transparan dan akuntabel.<sup>117</sup>

**C. Mekanisme Penyelesaian Sengketa Wajib Pajak Atas Penetapan Wajib Pajak Pada Putusan Nomor PUT-007055.99/2024/PP/M.XIVA**

Perkara sengketa pajak antara PT Arion Indonesia dan Direktorat Jenderal Pajak bermula dari dilakukannya pemeriksaan pajak terhadap kewajiban Pajak Penghasilan (PPh) Badan oleh pihak fiskus. Berdasarkan hasil pemeriksaan tersebut, Direktorat Jenderal Pajak menerbitkan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB) yang menyatakan bahwa PT Arion Indonesia masih memiliki kekurangan pembayaran pajak sekitar Rp5,14 miliar. Tidak menerima hasil ketetapan tersebut, Wajib Pajak kemudian mengajukan keberatan sebagai upaya administratif dengan alasan bahwa penetapan pajak tidak sesuai dengan kondisi sebenarnya serta disertai bukti-bukti pendukung. Namun, setelah dilakukan penelitian, Direktorat Jenderal Pajak menerbitkan keputusan yang pada pokoknya menolak keberatan

---

<sup>117</sup> Waluyo, *Perpajakan Indonesia*, Edisi 12, Salemba Empat, Jakarta, 2017, hlm. 293–294.

tersebut, dengan pertimbangan yang tidak hanya menyangkut substansi pajak, tetapi juga aspek formal administratif dari pengajuan keberatan.

Atas penolakan tersebut, PT Arion Indonesia kemudian mengajukan upaya hukum banding ke Pengadilan Pajak sebagai lembaga peradilan yang berwenang menyelesaikan sengketa pajak. Dalam proses persidangan, kedua belah pihak menyampaikan argumentasi hukum dan alat bukti masing-masing, di mana Wajib Pajak berupaya membuktikan bahwa ketetapan pajak yang diterbitkan tidak tepat, sementara Direktorat Jenderal Pajak mempertahankan keputusannya. Majelis hakim kemudian melakukan pemeriksaan terhadap seluruh dokumen dan bukti yang diajukan, dengan penekanan pada aspek formal maupun materil dari sengketa tersebut. Setelah melalui rangkaian persidangan, Pengadilan Pajak menjatuhkan putusan dengan Nomor PUT-007055.99/2024/PP/M.XIVA yang pada pokoknya menolak seluruh permohonan banding Wajib Pajak, sehingga ketetapan pajak yang diterbitkan oleh Direktorat Jenderal Pajak tetap dinyatakan sah dan berlaku.

Sebagai akibat hukum dari putusan tersebut, PT Arion Indonesia tetap berkewajiban untuk memenuhi pembayaran pajak sesuai dengan SKPKB yang telah ditetapkan. Putusan Pengadilan Pajak Nomor PUT-007055.99/2024/PP/M.XIVA bersifat final dan mengikat (*inkracht*), sehingga tidak tersedia upaya hukum biasa, dan satu-satunya upaya hukum yang dapat ditempuh lebih lanjut adalah Peninjauan Kembali ke Mahkamah Agung sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

Mekanisme penyelesaian sengketa Wajib Pajak atas penetapan pajak merupakan rangkaian prosedur hukum yang tersedia bagi Wajib Pajak ketika merasa dirugikan oleh tindakan fiskus dalam menetapkan besaran pajak terutang. Sengketa ini umumnya timbul setelah pemeriksaan pajak yang berakhir pada diterbitkannya Surat Ketetapan Pajak (SKP), seperti SKPKB, SKPKBT, SKPN, atau SKPLB, yang dianggap tidak sesuai dengan bukti dan ketentuan perundang-undangan. Dalam hukum administrasi perpajakan Indonesia, sengketa pajak dipahami sebagai konflik kepentingan antara negara sebagai pemungut pajak dan Wajib Pajak sebagai pembayar pajak, sehingga dibutuhkan mekanisme penyelesaian yang objektif dan transparan. Sistem penyelesaian sengketa pajak di Indonesia disusun secara berlapis, dimulai dari upaya administratif berupa keberatan, kemudian berlanjut ke tahap peradilan melalui banding atau gugatan di Pengadilan Pajak, hingga upaya luar biasa berupa Peninjauan Kembali (PK) ke Mahkamah Agung.<sup>118</sup>

#### 1. Tahap Penetapan Pajak oleh Fiskus

Proses sengketa diawali ketika Direktorat Jenderal Pajak melakukan pemeriksaan terhadap kewajiban perpajakan PT Arion Indonesia. Berdasarkan hasil pemeriksaan tersebut, DJP menerbitkan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB) atas Pajak Penghasilan (PPh) Badan dengan nilai sekitar Rp5,14 miliar. Penerbitan SKPKB ini menjadi dasar

---

<sup>118</sup> Mardiasmo, *Perpajakan, Edisi Terbaru*, Yogyakarta: CV Andi Offset, 2021, halaman. 217–220.

timbulnya sengketa karena Wajib Pajak tidak sependapat dengan hasil penetapan tersebut.

## 2. Tahap Pengajuan Keberatan oleh Wajib Pajak

Atas SKPKB tersebut, PT Arion Indonesia menggunakan haknya untuk mengajukan keberatan kepada DJP. Keberatan ini merupakan upaya administratif yang wajib ditempuh sebelum sengketa dapat diajukan ke pengadilan. Dalam tahap ini, Wajib Pajak menyampaikan alasan-alasan hukum serta bukti-bukti yang mendukung ketidaksetujuannya terhadap ketentuan pajak yang telah diterbitkan.

## 3. Tahap Keputusan Keberatan oleh DJP

Setelah menerima pengajuan keberatan, DJP melakukan penelitian dan evaluasi terhadap permohonan tersebut. Hasilnya, DJP menerbitkan Keputusan Keberatan yang pada pokoknya menolak keberatan Wajib Pajak. Penolakan ini dalam kasus PT Arion Indonesia tidak hanya didasarkan pada substansi pajak, tetapi juga mempertimbangkan aspek formal administratif dari pengajuan keberatan itu sendiri.

## 4. Tahap Pengajuan Banding ke Pengadilan Pajak

Karena tidak puas dengan keputusan keberatan, PT Arion Indonesia kemudian menempuh upaya hukum lanjutan berupa banding ke Pengadilan Pajak. Dalam tahap ini, sengketa tidak lagi berada dalam ranah administratif, melainkan telah masuk ke proses peradilan yang independen. Wajib Pajak mengajukan surat banding yang berisi keberatan terhadap keputusan DJP beserta alasan dan bukti pendukung.

#### 5. Tahap Pemeriksaan Persidangan

Dalam proses persidangan, majelis hakim melakukan pemeriksaan terhadap seluruh dokumen dan bukti yang diajukan oleh kedua belah pihak, baik dari Wajib Pajak maupun DJP. Proses ini meliputi pertukaran dokumen seperti jawaban, replik, dan duplik, serta penilaian terhadap alat bukti. Dalam kasus ini, majelis hakim terlihat lebih menitikberatkan pada aspek formal, khususnya terkait pemenuhan syarat administratif dalam pengajuan keberatan oleh Wajib Pajak.

#### 6. Tahap Putusan Pengadilan Pajak

Setelah melalui seluruh rangkaian persidangan, majelis hakim menjatuhkan putusan dengan amar menolak seluruh permohonan banding Wajib Pajak. Dengan demikian, keputusan DJP yang sebelumnya menolak keberatan tetap dinyatakan sah dan berlaku. Konsekuensinya, PT Arion Indonesia tetap berkewajiban untuk memenuhi pembayaran pajak sesuai dengan SKPKB yang telah diterbitkan.

#### 7. Tahap Finalitas Putusan

Putusan yang dijatuhkan oleh Pengadilan Pajak bersifat final dan mengikat (*inkracht*). Artinya, tidak tersedia upaya hukum biasa seperti banding atau kasasi. Satu-satunya upaya hukum yang masih dapat ditempuh oleh Wajib Pajak adalah Peninjauan Kembali (PK) ke Mahkamah Agung, dengan syarat-syarat tertentu sesuai ketentuan hukum yang berlaku.

Tahap pertama dalam penyelesaian sengketa adalah keberatan, yang merupakan sarana koreksi administratif sebelum sengketa dibawa ke ranah peradilan. Keberatan merupakan hak Wajib Pajak untuk mempersoalkan hasil pemeriksaan atau SKP yang diterbitkan Dirjen Pajak apabila dianggap tidak sesuai. Pengajuan keberatan harus dilakukan secara tertulis dalam jangka waktu tiga bulan sejak Surat Ketetapan diterima. Keputusan keberatan wajib diterbitkan DJP dalam waktu paling lama 12 bulan, dan jika melewati batas tersebut maka keberatan dianggap dikabulkan demi hukum, sebagai bentuk perlindungan terhadap kepastian hukum.<sup>119</sup>

Apabila Wajib Pajak tidak puas terhadap keputusan keberatan, maka upaya hukum berikutnya adalah banding ke Pengadilan Pajak. Banding diajukan dalam waktu tiga bulan sejak keputusan keberatan diterima. Pemeriksaan banding bersifat *de novo*, artinya hakim memeriksa ulang seluruh aspek sengketa tanpa terikat pada keputusan keberatan. Tahapan ini sangat penting karena memberikan jaminan objektivitas melalui pemeriksaan oleh hakim yang ahli di bidang perpajakan. Putusan banding bersifat final dan mengikat, yang berarti tidak ada upaya hukum biasa lain terhadap putusan tersebut.<sup>120</sup>

Terdapat mekanisme gugatan, yaitu upaya hukum terhadap tindakan atau keputusan administratif pajak yang bukan merupakan hasil keberatan. Gugatan dapat diajukan terhadap keputusan penagihan pajak, surat paksa,

---

<sup>119</sup> Darussalam & Danny Septriadi, *Tax Law Design and Policy*, Jakarta: DDTC Publishing, 2019, halaman. 302–305.

<sup>120</sup> Sugianto, *Hukum Pajak di Indonesia*, Jakarta: Rajawali Pers, 2020, halaman. 188–195.

pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi, serta keputusan pembetulan yang dianggap merugikan Wajib Pajak. Gugatan diajukan langsung ke Pengadilan Pajak dalam jangka waktu tertentu sesuai objek sengketya. Dalam pemeriksaan gugatan, hakim menilai apakah tindakan fiskus sesuai hukum dan asas-asas umum pemerintahan yang baik (AUPB), termasuk asas legalitas, kecermatan, dan profesionalitas.<sup>121</sup>

Meskipun putusan Pengadilan Pajak bersifat final, sistem hukum tetap menyediakan sarana Peninjauan Kembali (PK) ke Mahkamah Agung sebagai upaya luar biasa. PK dapat diajukan jika terdapat alasan yuridis seperti ditemukannya bukti baru (*novum*), adanya kekeliruan nyata dalam putusan, atau putusan bertentangan dengan peraturan perundang-undangan. Berbeda dari upaya hukum lain, permohonan PK tidak menunda pelaksanaan putusan Pengadilan Pajak, sehingga putusan tetap wajib dijalankan selama proses PK berlangsung. PK merupakan bentuk kontrol yudisial tertinggi untuk memastikan keadilan substantif dalam sengketa perpajakan.<sup>122</sup>

Putusan yang telah berkekuatan hukum tetap wajib dilaksanakan oleh Direktorat Jenderal Pajak. Pelaksanaan putusan ini dapat berupa pengembalian kelebihan pembayaran pajak, pembatalan penagihan, pembetulan data perpajakan, atau kelanjutan proses penagihan apabila putusan menguatkan keputusan fiskus. DJP wajib melaksanakan putusan Pengadilan Pajak paling lambat 30 hari sejak putusan diterima. Hal ini

---

<sup>121</sup> Sentosa Sembiring, *Hukum Administrasi Perpajakan*, Bandung: Refika Aditama, 2018, halaman. 141–150.

<sup>122</sup> Rindjin, “Peninjauan Kembali Putusan Pengadilan Pajak,” *Jurnal Hukum Pajak Indonesia*, Vol. 6 No. 2, 2023, halaman. 45–55.

menunjukkan bahwa penyelesaian sengketa pajak tidak berhenti pada adjudikasi di pengadilan, tetapi juga pada implementasi putusan demi terwujudnya kepastian hukum dan keadilan bagi Wajib Pajak.<sup>123</sup>

Mekanisme penyelesaian sengketa Wajib Pajak atas penetapan pajak merupakan sistem berjenjang yang memberikan ruang bagi Wajib Pajak untuk memperoleh perlindungan hukum melalui keberatan, banding, gugatan, serta upaya luar biasa berupa PK. Sistem ini merupakan wujud nyata prinsip *due process of law* dalam perpajakan, memastikan setiap tindakan fiskus dapat diuji secara objektif.<sup>124</sup>

Mekanisme formal seperti keberatan, banding, gugatan, dan Peninjauan Kembali, penyelesaian sengketa pajak juga terkait erat dengan asas-asas fundamental dalam hukum perpajakan, seperti asas legalitas, kepastian hukum, keadilan, dan proporsionalitas. Asas legalitas menegaskan bahwa setiap penetapan pajak, termasuk SKPKB atau SKPKBT, harus memiliki dasar undang-undang yang jelas, bukan didasarkan pada interpretasi subjektif pemeriksa pajak. Ketika Wajib Pajak mengajukan keberatan atau banding, salah satu alasan pokok yang sering dikemukakan adalah bahwa fiskus telah menerapkan ketentuan perpajakan secara keliru atau melewati batas kewenangan. Hal ini menjadi penting karena sengketa pajak bukan hanya persoalan teknis perhitungan pajak, tetapi juga menyangkut akuntabilitas aparat pajak dalam menjalankan kewenangan negara untuk memungut pajak.

---

<sup>123</sup> Marzuki, *Pengantar Ilmu Hukum*, Kencana, 2020, halaman. 254–256.

<sup>124</sup> *Ibid.*,

Sengketa yang muncul sering kali menjadi indikator bahwa interpretasi undang-undang oleh fiskus tidak selalu selaras dengan prinsip hukum yang benar, sehingga institusi peradilan pajak berperan sebagai kontrol terhadap kewenangan tersebut.<sup>125</sup>

Penyelesaian sengketa pajak juga berkaitan dengan prinsip pembuktian dalam hukum pajak, yaitu *self assessment system* yang memberikan kepercayaan kepada Wajib Pajak untuk menghitung, menyetor, dan melaporkan pajaknya sendiri. Dalam sistem ini, beban pembuktian pada umumnya berada pada fiskus ketika menyatakan bahwa data yang dilaporkan Wajib Pajak tidak benar atau tidak lengkap. Namun, ketika sengketa masuk ke tahap banding atau gugatan, Pengadilan Pajak menilai bukti secara independen, sehingga kedua pihak. Wajib Pajak dan fiskus wajib membuktikan argumentasinya masing-masing. Dalam praktiknya, banyak sengketa terjadi karena kelemahan pembuktian, seperti dokumen transaksi yang tidak lengkap, perbedaan penafsiran mengenai pengakuan biaya, atau penggunaan data pihak ketiga yang tidak diverifikasi dengan benar. Karena itu, proses pembuktian menjadi salah satu indikator utama untuk menilai apakah suatu sengketa dapat dikabulkan atau ditolak.<sup>126</sup>

Konteks administrasi perpajakan modern, penyelesaian sengketa juga dipengaruhi oleh perkembangan teknologi dan pertukaran data. Direktorat Jenderal Pajak kini menggunakan berbagai basis data seperti *core tax system*,

---

<sup>125</sup> Mardiasmo, *Perpajakan*, Yogyakarta: Andi, 2018, halaman. 57–59.

<sup>126</sup> Gunadi, *Panduan Komprehensif Pajak Indonesia*, Jakarta: Bee Media Indonesia, 2016, halaman. 112–115.

data transaksi kartu kredit, sistem pelaporan keuangan, data ekspor-impor, serta *Automatic Exchange of Information* (AEOI) dari negara lain. Penggunaan teknologi tersebut meningkatkan ketepatan pemeriksaan, tetapi juga menimbulkan potensi perbedaan interpretasi yang dapat memicu sengketa. Misalnya, data pihak ketiga sering kali tidak menggambarkan transaksi ekonomi secara lengkap sehingga Wajib Pajak harus memberikan klarifikasi. Dalam banyak kasus, sengketa muncul karena fiskus menganggap data eksternal lebih valid dibanding dokumen internal perusahaan, sehingga menimbulkan kebutuhan untuk menguji kredibilitas bukti dalam persidangan pajak.<sup>127</sup>

Efektivitas penyelesaian sengketa pajak sangat dipengaruhi oleh kualitas pemeriksaan pajak. Pemeriksaan yang tidak cermat, tidak objektif, atau tidak mengikuti prosedur sering menjadi akar sengketa. Beberapa penelitian menunjukkan bahwa banyak sengketa pajak terjadi bukan karena niat Wajib Pajak untuk menghindar atau mengurangi pajak, tetapi karena ketidaksesuaian interpretasi antara fiskus dan Wajib Pajak mengenai ketentuan perpajakan. Ketika pemeriksaan dilakukan tanpa analisis risiko yang tepat atau tanpa memahami karakteristik usaha Wajib Pajak, maka keputusan yang dihasilkan berpotensi menimbulkan keberatan dan banding. Oleh karena itu, reformasi perpajakan dalam beberapa tahun terakhir

---

<sup>127</sup> Direktorat Jenderal Pajak, *Laporan Tahunan DJP 2022*, Jakarta: Kemenkeu, 2023, halaman. 78–82.

menekankan pentingnya kompetensi pemeriksa pajak dan standar pemeriksaan yang lebih profesional.<sup>128</sup>

Penyelesaian sengketa pajak tidak hanya mengatur hubungan antara fiskus dan Wajib Pajak, tetapi juga berfungsi menjaga integritas sistem perpajakan nasional. Tanpa mekanisme penyelesaian sengketa yang efektif, akan terjadi ketidakpercayaan kepada otoritas pajak yang pada akhirnya berdampak pada tingkat kepatuhan pajak. Mekanisme keberatan dan banding yang terstruktur memberikan jaminan bahwa setiap tindakan pemerintah dalam menetapkan pajak dapat diuji kebenarannya. Hal ini merupakan bagian dari prinsip *checks and balances* dalam sistem administrasi negara, di mana kewenangan fiskus tidak bersifat absolut melainkan harus tunduk pada mekanisme pengawasan dan koreksi.<sup>129</sup>

Penyelesaian sengketa pajak juga berkaitan erat dengan asas perlindungan terhadap hak Wajib Pajak. Dalam literatur hukum administrasi, sengketa pajak merupakan upaya bagi Wajib Pajak untuk mempertahankan hak-hak administratif dan hak ekonomi mereka atas keputusan pemerintah yang dinilai merugikan. Oleh karena itu, mekanisme penyelesaian sengketa wajib dirancang dengan memperhatikan asas aksesibilitas, yaitu prosedur harus mudah dipahami, tidak membebani biaya secara berlebihan, dan memberikan ruang yang cukup bagi Wajib Pajak untuk mengajukan pembelaan. Di Indonesia, biaya berperkara di Pengadilan Pajak relatif

---

<sup>128</sup> Darussalam & Danny Septriadi, *Konsep dan Aplikasi Perpajakan di Indonesia*, Jakarta: DDTTC, 2019, halaman. 296–301.

<sup>129</sup> Rahayu, Sri, “Pengaruh Kepercayaan Wajib Pajak terhadap Kepatuhan Perpajakan,” *Jurnal Akuntansi dan Keuangan*, Vol. 15 No. 2 (2018), halaman. 188–190.

terjangkau dibanding yurisdiksi lain, sehingga memberikan kesempatan bagi Wajib Pajak kecil maupun besar untuk memperjuangkan haknya.<sup>130</sup>

Aspek prosedural, penyelesaian sengketa pajak juga memiliki implikasi fiskal bagi negara. Ketika banyak sengketa yang dimenangkan Wajib Pajak, hal itu dapat menggambarkan adanya persoalan struktural dalam administrasi perpajakan atau metode pemeriksaan yang digunakan fiskus. Sebaliknya, jika sebagian besar putusan menguatkan fiskus, maka dapat mengindikasikan tingkat kepatuhan Wajib Pajak masih rendah atau argumentasi keberatan kurang kuat. Analisis terhadap putusan-putusan Pengadilan Pajak sangat penting bagi pemerintah sebagai dasar evaluasi kebijakan perpajakan dan perbaikan standar pemeriksaan.<sup>131</sup>

Setelah Wajib Pajak mengajukan keberatan dan memperoleh keputusan keberatan dari Direktorat Jenderal Pajak (DJP), tahap berikutnya dalam mekanisme penyelesaian sengketa perpajakan adalah memastikan bahwa putusan keberatan tersebut benar-benar telah sesuai dengan penerapan norma serta data yang disajikan. Dalam praktik, keputusan keberatan sering kali menjadi titik kritis bagi Wajib Pajak karena hasilnya bisa memperkuat, mengubah, atau bahkan menambah jumlah pajak terutang. Ketidakpuasan terhadap keputusan tersebut menjadi dasar bagi Wajib Pajak untuk memilih jalur penyelesaian sengketa lebih lanjut, yaitu banding ke Pengadilan Pajak.

---

<sup>130</sup> Siahaan, Marihot P., *Hukum Pajak Indonesia*, Jakarta: RajaGrafindo Persada, 2017, halaman. 221–224.

<sup>131</sup> Pengadilan Pajak RI, *Laporan Kinerja Pengadilan Pajak 2021*, Jakarta: Kemenkeu, 2022, halaman. 103–108.

Pengajuan banding ke Pengadilan Pajak hanya dapat diajukan setelah Wajib Pajak menerima Surat Keputusan Keberatan (SK Keberatan). Pengadilan Pajak berfungsi sebagai lembaga quasi-judicial yang secara independen memeriksa dan memutus sengketa perpajakan. Pada tahap ini, posisi Wajib Pajak menjadi lebih kuat karena pemeriksaan dilakukan oleh hakim pajak yang tidak berada di bawah struktur eksekutif.<sup>132</sup>

Hal ini menciptakan jaminan objektivitas dan memberikan ruang yang lebih luas bagi Wajib Pajak untuk mengajukan bukti tambahan. Dalam proses banding, Wajib Pajak wajib mengajukan permohonan banding secara tertulis dalam bahasa Indonesia dalam jangka waktu 3 bulan sejak diterbitkannya keputusan keberatan. Permohonan banding akan didaftarkan dan kemudian diperiksa dalam sidang oleh majelis hakim. Pemeriksaan dalam sidang lebih bersifat adversarial, sehingga baik Wajib Pajak maupun DJP mempunyai kesempatan yang seimbang untuk memberikan argumen, menghadirkan saksi, dan mengajukan bukti-bukti.<sup>133</sup>

Pemeriksaan sengketa pada Pengadilan Pajak juga dikenal dengan asas *audi et alteram partem* yakni memberikan kesempatan kepada kedua belah pihak untuk didengar secara seimbang. Dalam sidang, Wajib Pajak dapat menjelaskan ketidaksesuaian penerapan hukum pajak, kekeliruan administratif, atau ketidakakuratan data yang menyebabkan timbulnya sengketa. Hakim akan mengevaluasi seluruh dokumen berdasarkan asas

---

<sup>132</sup> Siti Kurnia Rahayu, *Perpajakan: Konsep & Aspek Formal*, Bandung: Graha Ilmu, 2019, halaman. 231.

<sup>133</sup> *Ibid.*,

materiil, bukan sekadar formalitas administratif. Putusan Pengadilan Pajak merupakan putusan tingkat pertama dan terakhir, artinya tidak dapat dilakukan upaya hukum banding lagi. Namun demikian, putusan tersebut masih dapat diajukan permohonan Peninjauan Kembali (PK) kepada Mahkamah Agung, tetapi hanya atas dasar alasan terbatas sebagaimana diatur dalam Undang-Undang Pengadilan Pajak dan UU Mahkamah Agung.<sup>134</sup>

Peninjauan Kembali (PK) bukan merupakan kelanjutan pemeriksaan pokok sengketa, melainkan mekanisme luar biasa yang hanya diberikan ketika terdapat bukti baru atau terjadi kekeliruan nyata dalam putusan. Wajib Pajak yang tidak puas terhadap putusan Pengadilan Pajak dapat mengajukan PK dalam jangka waktu paling lama 3 bulan sejak ditemukannya bukti baru (*novum*) atau sejak putusan memperoleh kekuatan hukum tetap. Mahkamah Agung dalam melakukan PK hanya memeriksa ketepatan penerapan hukum, bukan kembali memeriksa fakta dan bukti seperti pada Pengadilan Pajak. Oleh karena itu, keberhasilan PK sangat bergantung pada kekuatan argumentasi yuridis dan keberadaan bukti baru yang belum pernah dipertimbangkan oleh Pengadilan Pajak.<sup>135</sup>

DJP dalam beberapa reformasi kebijakan perpajakan telah memperkuat sistem *compliance risk management* untuk mengurangi potensi sengketa sejak dini. Salah satunya melalui penggunaan *joint audit*, *pre-audit communication*, serta *justification letter* sebelum penerbitan SKPKB.

---

<sup>134</sup> Yahya Harahap, *Hukum Acara Perdata*, Jakarta: Sinar Grafika, 2017, halaman. 87.

<sup>135</sup> Harjono, *Konstitusi Sebagai Rumah Bangsa*, Jakarta: Kompas, 2020, halaman. 221.

Pendekatan ini bertujuan menurunkan jumlah sengketa yang masuk ke Pengadilan Pajak. Penyelesaian sengketa perpajakan juga dapat dilakukan melalui upaya mediasi (walau tidak diatur sebagai mekanisme formal dalam UU), tetapi kadang dipraktikkan secara informal pada tahap pemeriksaan atau keberatan melalui komunikasi antar auditor dengan Wajib Pajak. Tujuan mediasi informal ini adalah mencapai kesepakatan atas fakta dan data sehingga sengketa dapat diminimalkan.<sup>136</sup>

Tahap eksekusi putusan merupakan bagian terakhir dari penyelesaian sengketa perpajakan. Jika putusan Pengadilan Pajak atau Mahkamah Agung memenangkan Wajib Pajak, DJP wajib melaksanakan putusan tersebut termasuk mengembalikan kelebihan pembayaran pajak beserta imbalan bunga sebagaimana diatur dalam Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (KUP).

Mekanisme penyelesaian sengketa perpajakan pada hakikatnya merupakan instrumen vital untuk menjaga keseimbangan antara kewenangan negara dalam memungut pajak dan hak Wajib Pajak untuk memperoleh perlindungan hukum yang adil dan proporsional. Melalui tahapan keberatan, banding, gugatan, hingga upaya luar biasa berupa Peninjauan Kembali, sistem hukum memberikan ruang bagi Wajib Pajak untuk menguji kebenaran, keabsahan, serta ketepatan penerapan norma oleh fiskus, sekaligus

---

<sup>136</sup> Richard M. Bird & Pierre-Pascal Gendron, *Taxation and Mediation Practices*, *Journal of Tax Administration*, Vol. 6 No. 2 (2020), halaman. 99.

memastikan adanya mekanisme kontrol terhadap potensi penyalahgunaan wewenang.<sup>137</sup>

Proses ini juga mendorong Direktorat Jenderal Pajak untuk terus memperbaiki kualitas pemeriksaan, meningkatkan transparansi, dan memperkuat profesionalitas aparatur guna meminimalkan sengketa sejak awal. Dengan demikian, penyelesaian sengketa perpajakan bukan hanya berfungsi sebagai sarana korektif, tetapi juga sebagai fondasi penting bagi terciptanya sistem perpajakan yang berkeadilan, akuntabel, dan berorientasi pada kepastian hukum, sehingga pada akhirnya mampu meningkatkan kepercayaan publik dan memperkuat kepatuhan sukarela Wajib Pajak dalam rangka pembangunan nasional.<sup>138</sup>

---

<sup>137</sup> *Ibid.*,

<sup>138</sup> *Ibid.*, hlm.101

## **BAB IV**

### **KESIMPULAN DAN SARAN**

#### **A. Kesimpulan**

1. Pengaturan keberatan Wajib Pajak atas penetapan pajak pada dasarnya telah diatur secara jelas dalam peraturan perundang-undangan, khususnya dalam Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP). Mekanisme ini berfungsi sebagai upaya hukum administratif awal dan bentuk perlindungan hukum bagi Wajib Pajak dalam sistem self-assessment. Namun, dalam praktiknya, keberatan belum efektif sebagai sarana penyelesaian sengketa yang final karena masih adanya kelemahan, seperti beban pembuktian yang berat bagi Wajib Pajak, keterbatasan akses informasi, serta potensi konflik kepentingan karena keberatan diputus oleh institusi yang sama dengan penerbit ketetapan pajak.
2. Faktor penyebab keberatan Wajib Pajak atas penetapan pajak pada umumnya berasal dari adanya perbedaan antara Wajib Pajak dan fiskus, baik dalam hal persepsi, penafsiran hukum, maupun data yang digunakan. Faktor tersebut meliputi aspek teknis (perbedaan perhitungan atau kesalahan data), aspek administratif (prosedur pemeriksaan yang kurang transparan), serta aspek substantif (perbedaan interpretasi norma perpajakan). Kombinasi faktor-faktor ini menyebabkan Wajib Pajak merasa dirugikan sehingga menempuh upaya keberatan sebagai sarana koreksi.

3. Mekanisme penyelesaian sengketa Wajib Pajak atas penetapan pajak dalam praktiknya, sebagaimana tercermin dalam Putusan Pengadilan Pajak Nomor PUT-007055.99/2024/PP/M.XIVA, dilaksanakan melalui tahapan yang berjenjang dimulai dari pengajuan keberatan kepada Direktorat Jenderal Pajak, kemudian dilanjutkan dengan upaya banding ke Pengadilan Pajak ketika Wajib Pajak tidak puas terhadap hasil keputusan keberatan. Dalam kasus tersebut, terlihat bahwa keberatan tidak mampu memberikan penyelesaian yang memuaskan bagi Wajib Pajak sehingga sengketa berlanjut ke tahap banding. Hal ini menunjukkan bahwa keberatan lebih berfungsi sebagai mekanisme administratif awal daripada sebagai forum penyelesaian sengketa yang final.

## **B. Saran**

1. Sebaiknya Untuk meningkatkan efektivitas mekanisme keberatan pajak, diperlukan penguatan regulasi dan kelembagaan melalui peningkatan independensi unit penanganan keberatan, standarisasi interpretasi norma, serta pedoman keputusan yang lebih transparan. Digitalisasi dan akses data yang lebih luas juga penting untuk mempercepat proses dan meminimalkan kesalahan administratif.
2. Sebaiknya untuk meminimalkan keberatan dan meningkatkan kualitas administrasi perpajakan, diperlukan peningkatan transparansi dan profesionalisme dalam pemeriksaan, akses data yang lebih jelas bagi Wajib Pajak, serta penyusunan pedoman teknis yang lebih rinci dan konsisten. DJP perlu memperkuat komunikasi, meningkatkan kompetensi

pemeriksa, serta memastikan proses pemeriksaan berlangsung objektif dan tidak menimbulkan persepsi ketidakadilan.

3. Sebaiknya untuk meningkatkan efektivitas penyelesaian sengketa, DJP perlu memperkuat kualitas pemeriksaan, transparansi keputusan keberatan, serta penggunaan teknologi dan data yang lebih akurat. Wajib Pajak juga perlu meningkatkan pemahaman perpajakan dan dokumentasi yang lebih baik. Selain itu, diperlukan penguatan independensi lembaga keberatan agar proses penyelesaian sengketa menjadi lebih objektif, efisien, dan dipercaya publik.

## DAFTAR PUSTAKA

### A. Buku

- Amiruddin dan Zainal Asikin. *Pengantar Metode Penelitian Hukum*. Jakarta: Rajawali Pers, 2014.
- Darussalam, Danny Septriadi. *Tax Dispute Resolution*. Jakarta: DDTC, 2019.
- Dwi Martani. *Sengketa Pajak dan Penyelesaiannya di Indonesia*. Jakarta: UI Press, 2018.
- Faisal, dkk. *Pedoman Penulisan Tugas Akhir Mahasiswa*. Medan: CV Pustaka Prima, 2023.
- Faisal, Ismail Koto, *Buku Ajar Hukum perlindungan Saksi Dan Korban*, Medan: UMSU Press, 2022
- Gunadi. *Panduan Pemeriksaan Pajak*. Jakarta: IKPI, 2020.
- Gunadi. *Panduan Komprehensif Pajak*. Jakarta: Gramedia, 2020.
- Gunadi. *Panduan Komprehensif Pajak Indonesia*. Jakarta: Bee Media Indonesia, 2016.
- Harahap, Sofyan Syafri. *Teori Akuntansi*. Jakarta: RajaGrafindo Persada, 2020.
- Harjono. *Konstitusi Sebagai Rumah Bangsa*. Jakarta: Kompas, 2020.
- Kurniawan, Y. *Praktik Konsultansi Pajak*. Jakarta: Mitra Wacana, 2020.
- Lumbantoruan, J. *Hukum Pajak*. Jakarta: Gramedia, 2016.
- Mardiasmo. *Perpajakan*. Yogyakarta: Andi, 2018.
- Mardiasmo. *Perpajakan Edisi Terbaru*. Yogyakarta: Andi, 2021.
- Mardiasmo. *Perpajakan Edisi Terbaru*. Yogyakarta: Andi, 2022.
- Muhaimin. *Metode Penelitian Hukum*. Mataram: University Press, 2020.
- Mustaqiem. *Upaya Hukum Pajak*. Jakarta: 2018.
- Rochmat Soemitro. *Asas dan Dasar Perpajakan*. Bandung: Refika Aditama, 2015.
- Rochmat Soemitro. *Asas dan Dasar Perpajakan*. Bandung: Eresco, 1991.
- Sentosa Sembiring. *Hukum Administrasi Perpajakan*. Bandung: Refika Aditama, 2018.
- Siahaan, Marihot P. *Hukum Pajak Indonesia*. Jakarta: RajaGrafindo Persada, 2017.

- Siti Kurnia Rahayu. *Perpajakan: Konsep & Aspek Formal*. Bandung: Graha Ilmu, 2019.
- Suandy, Erly. *Hukum Pajak*. Jakarta: Salemba Empat, 2019.
- Suandy, Erly. *Hukum Pajak*. Jakarta: Salemba Empat, 2020.
- Sugianto. *Hukum Pajak di Indonesia*. Jakarta: Rajawali Pers, 2020.
- Waluyo. *Perpajakan Indonesia*. Jakarta: Salemba Empat, 2017.
- Waluyo. *Perpajakan Indonesia*. Jakarta: Salemba Empat, 2020.
- Yahya Harahap. *Hukum Acara Perdata*. Jakarta: Sinar Grafika, 2017.
- Zainuddin Ali. *Metode Penelitian Hukum*. Jakarta: Sinar Grafika, 2019.

## **B. Jurnal**

- Agustina, Maria. “Persepsi Wajib Pajak terhadap Pemeriksaan Pajak.” *Jurnal Hukum & Kebijakan Pajak* 6, no. 2 (2020): 145.
- Budi Ispriyarso. “Kelemahan Lembaga Keberatan Pajak.” *Administrative Law and Governance Journal* 2, no. 2 (2021): 270–279.
- Bird, Richard. “Tax Administration and Administrative Remedies.” *International Tax Journal*, 2015.
- Darussalam dkk. “Digitalisasi dan Tantangan Pemeriksaan Pajak.” *Jurnal Perpajakan Indonesia* 15, no. 2 (2021): 44.
- Diani, F. “Analisis Penyelesaian Sengketa Pajak di Pengadilan Pajak Indonesia.” *Jurnal Hukum dan Pembangunan Ekonomi* 7, no. 2 (2019): 143.
- Djati, A. “Analisis Kesalahan Administratif dalam Pemeriksaan Pajak.” *Jurnal Hukum Administrasi Negara*, 2020: 93.
- Idris, Muhammad. “Analisis Empiris Keberhasilan Upaya Keberatan Pajak.” *Jurnal Akuntansi & Perpajakan*, 2021: 25.
- Ismiani Aulia & Nera Marinda Machdar. “Upaya Hukum dalam Penyelesaian Sengketa Pajak pada Pengadilan Pajak: Suatu Perspektif Keadilan.” *SINOMIKA Journal* 2, no. 3 (2023): 85–92.
- Kurnia Rahayu, Siti. “Keadilan dalam Penyelesaian Sengketa Pajak Melalui Pengadilan Pajak di Indonesia.” *Jurnal Akuntansi dan Keuangan Publik* 9, no. 1 (2021): 55.

- Lumban Gaol, T. "Sektor Digital dan Tantangan Regulasi Pajak." *Jurnal Kebijakan Fiskal*, 2021: 89.
- Nugroho, B. "Perilaku Wajib Pajak dalam Pemeriksaan Pajak." *Jurnal Perilaku Ekonomi*, 2019: 27.
- Pamungkas, Hamid. "Penyelesaian Sengketa Pajak." *Jurnal Ilmiah Administrasi Publik dan Pembangunan* 6, no. 2 (2017).
- Prakoso, D. "Profesionalisme Pemeriksa Pajak." *Jurnal Administrasi Fiskal*, 2020: 73.
- Rahayu, Sri. "Pengaruh Kepercayaan Wajib Pajak terhadap Kepatuhan Perpajakan." *Jurnal Akuntansi dan Keuangan* 15, no. 2 (2018): 188–190.
- Rindjin. "Peninjauan Kembali Putusan Pengadilan Pajak." *Jurnal Hukum Pajak Indonesia* 6, no. 2 (2023): 45–55.
- Setyaningrum, D. & Ardiansyah, F. "Pengaruh Pengetahuan Perpajakan dan Pelayanan Fiskus terhadap Kepatuhan Wajib Pajak." *Jurnal Akuntansi dan Keuangan Indonesia* 17, no. 2 (2020).
- Setyaningrum, D. & Ardiansyah. "Penyelesaian Sengketa Pajak melalui Keberatan dan Banding dalam Perspektif Keadilan." *Jurnal Ilmu Hukum* 8, no. 1 (2021): 45–47.
- Sri Handayani. "Keberatan dan Banding sebagai Upaya Hukum Administratif dalam Penyelesaian Sengketa Pajak di Indonesia." *Jurnal Legislasi Indonesia* 17, no. 2 (2020): 122–124.
- Suryadi. "Kepatuhan Wajib Pajak dan Sengketa Pajak." *Jurnal Pajak dan Keuangan Negara*, 2022: 58.
- Susanti, R. "Independensi Penyelesaian Sengketa Pajak." *Jurnal Hukum Administrasi Negara*, 2020: 88.
- Tira, Yuliana. "Perilaku Kepatuhan Wajib Pajak." *Jurnal Pajak Indonesia* 4, no. 1 (2019): 33.

**C. Undang-Undang**

- 1) Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan.
- 2) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak.
- 3) Undang-Undang Nomor 30 Tahun 1999 tentang Arbitrase dan Alternatif Penyelesaian Sengketa.

**D. Artikel**

Direktorat Jenderal Pajak. Kumpulan Putusan Pengadilan Pajak Tahun 2023. Jakarta: Kemenkeu, 2023.

Direktorat Jenderal Pajak. Panduan Proses Keberatan. Jakarta: DJP, 2021.

Direktorat Jenderal Pajak. Laporan Tahunan DJP 2022. Jakarta: Kemenkeu, 2023.

Pengadilan Pajak RI. Laporan Kinerja Pengadilan Pajak 2021. Jakarta: Kemenkeu, 2022..