

ANALISIS HUKUM PENYELESAIKAN SENGKETA ADMINISTRASI PERPAJAKAN MELALUI JALUR NON-LITIGASI

[Legal Analysis Of Tax Administrative Dispute Resolution
Through Non-Litigation Channels]

Beverly Evangelista^{1)*}, I Gusti Bagus Sahak Sumaragatha²⁾

Fakultas Hukum Ilmu Sosial dan Ilmu Politik, Universitas Mataram

¹⁾beverlyevangelista48@gmail.com (corresponding), ²⁾gustisakah@staff.unram.ac.id

ABSTRAK

Penyelesaian sengketa administrasi perpajakan di Indonesia dapat ditempuh melalui jalur litigasi dan non-litigasi. Jalur non-litigasi atau Alternative Dispute Resolution (ADR) mencakup mekanisme keberatan dan banding yang bertujuan memberikan ruang penyelesaian sengketa secara efisien, cepat, dan berbiaya rendah. Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis efektivitas keberatan dan banding sebagai bentuk penyelesaian sengketa perpajakan di luar pengadilan, serta menelaah kedudukan hukum Surat Ketetapan Pajak (SKP) yang telah berkekuatan hukum tetap ditinjau dari asas kepastian hukum. Metode yang digunakan adalah penelitian hukum normatif dengan pendekatan perundang-undangan dan konseptual, serta menggunakan data sekunder berupa bahan hukum primer dan sekunder. Hasil pembahasan menunjukkan bahwa keberatan masih menghadapi persoalan independensi karena diputus oleh pejabat dalam struktur Direktorat Jenderal Pajak, sedangkan banding di Pengadilan Pajak lebih objektif namun terkendala waktu dan aksesibilitas. Sementara itu, SKP yang telah inkracht seharusnya mencerminkan kepastian hukum, namun masih dapat dikoreksi secara administratif dalam kondisi tertentu, yang berpotensi menimbulkan ketidakpastian. Oleh karena itu, diperlukan reformasi kelembagaan, penguatan regulasi, dan peningkatan transparansi untuk menjamin keadilan dan kepastian hukum dalam administrasi perpajakan.

Kata kunci: keberatan; banding; kepastian hukum

ABSTRACT

Tax administrative disputes in Indonesia can be resolved through litigation or non-litigation channels. The non-litigation path, known as Alternative Dispute Resolution (ADR), includes objection and appeal mechanisms aimed at providing efficient, timely, and low-cost dispute resolution. This study analyzes the effectiveness of objections and appeals as non-judicial tax dispute resolution tools and examines the legal status of Tax Assessment Letters (SKP) that have obtained permanent legal force from the perspective of legal certainty. The research employs a normative legal method using statutory and conceptual approaches, relying on secondary data from primary and secondary legal materials. The findings indicate that the objection process lacks independence due to decisions being made by officials within the Directorate General of Taxes, while appeals in the Tax Court are more objective but face challenges in duration and accessibility. Furthermore, although SKPs that have reached inkracht van gewijsde should reflect legal certainty, they remain subject to administrative correction under certain conditions, potentially undermining finality. Therefore, institutional reform, regulatory strengthening, and increased transparency are necessary to ensure justice and legal certainty in tax administration.

Keywords: objection; appeal; legal certainty

PENDAHULUAN

Dalam sistem hukum administrasi perpajakan di Indonesia, penyelesaian sengketa antara wajib pajak dan otoritas fiskal merupakan bagian integral dari penegakan hukum yang adil dan transparan. Sengketa perpajakan umumnya muncul akibat perbedaan interpretasi atas ketentuan perpajakan, ketidaksesuaian dalam penetapan jumlah pajak terutang, atau ketidakpuasan wajib pajak terhadap keputusan fiskus. Untuk menjamin hak-hak wajib pajak dan mendorong kepastian hukum, negara menyediakan dua jalur penyelesaian sengketa, yakni litigasi melalui Pengadilan Tata Usaha Negara (PTUN) dan non-litigasi melalui mekanisme Alternative Dispute Resolution (ADR). Jalur non-litigasi ini mencakup keberatan dan banding sebagai bentuk upaya administratif yang diatur secara eksplisit dalam Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP), sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007. Dalam Pasal 25 ayat (1) UU KUP disebutkan bahwa “Wajib Pajak dapat mengajukan keberatan hanya kepada Direktur Jenderal Pajak atas suatu Surat Ketetapan Pajak atau pemotongan atau pemungutan pajak oleh pihak ketiga” (Republik Indonesia, 2007). Ketentuan ini menunjukkan bahwa negara memberikan ruang bagi wajib pajak untuk menyampaikan keberatan sebelum menempuh jalur peradilan, sebagai bentuk perlindungan hukum administratif. Namun, efektivitas mekanisme ini masih menjadi perdebatan, terutama karena proses keberatan dilakukan oleh pejabat yang berada dalam struktur Direktorat Jenderal Pajak (DJP), sehingga menimbulkan potensi konflik kepentingan dan mengurangi independensi proses penyelesaian. Hal ini diperkuat oleh pendapat Mardiasmo (2018) yang menyatakan bahwa “keberatan pajak sering kali tidak memberikan hasil yang objektif karena pejabat yang memutus keberatan berasal dari institusi yang sama dengan pihak yang menetapkan pajak” (hlm. 122). Oleh karena itu, keberatan sebagai instrumen ADR perlu dikaji lebih dalam dari aspek efektivitas dan independensinya.

Tahapan berikutnya dalam ADR perpajakan adalah banding ke Pengadilan Pajak, yang diatur dalam Pasal 27 ayat (1) UU KUP. Banding dapat diajukan apabila wajib pajak tidak puas terhadap keputusan keberatan yang telah dikeluarkan oleh DJP. Pengadilan Pajak sebagai lembaga peradilan khusus memiliki kedudukan yang lebih independen karena majelis hakimnya terdiri dari unsur profesional di bidang hukum dan perpajakan. Waluyo (2016) menegaskan bahwa “Pengadilan Pajak memberikan ruang yang lebih luas bagi wajib pajak untuk menyampaikan bukti dan argumen secara langsung, sehingga potensi keadilan substantif lebih besar dibandingkan proses keberatan” (hlm. 89). Meskipun demikian, proses banding masih menghadapi kendala waktu penyelesaian yang lama dan keterbatasan jumlah hakim, sehingga belum sepenuhnya memenuhi prinsip efisiensi dan aksesibilitas. Dalam konteks ini, efektivitas ADR dalam penyelesaian sengketa perpajakan perlu dianalisis secara komprehensif, baik dari aspek prosedural maupun substantif, agar dapat memberikan solusi yang adil dan cepat bagi para pihak.

Selain efektivitas mekanisme keberatan dan banding, aspek lain yang krusial dalam penyelesaian sengketa perpajakan adalah kedudukan hukum Surat Ketetapan Pajak (SKP) yang telah memperoleh kekuatan hukum tetap (*inkracht van gewijsde*). SKP merupakan dokumen resmi yang menetapkan besarnya pajak terutang dan menjadi dasar hukum bagi DJP dalam melakukan penagihan. Ketika SKP telah *inkracht*, maka secara hukum tidak dapat diganggu gugat, kecuali dalam kondisi luar biasa seperti adanya bukti baru atau kesalahan administratif yang signifikan. Pasal 36 ayat (1) UU KUP menyatakan bahwa “Direktur Jenderal Pajak dapat membentulkan surat ketetapan pajak yang telah diterbitkan apabila terdapat kekeliruan tulis, kekeliruan hitung, dan/atau kekeliruan dalam penerapan ketentuan perpajakan” (Republik Indonesia, 2007). Ketentuan ini menunjukkan bahwa meskipun SKP telah berkekuatan hukum tetap, masih terdapat ruang koreksi administratif yang dapat memengaruhi kepastian hukum. Dalam perspektif atas kepastian hukum, sebagaimana dijelaskan oleh Nindyo (2020), “keputusan administrasi negara harus bersifat final, jelas, dan tidak berubah-ubah agar memberikan stabilitas hukum bagi masyarakat” (hlm. 45). Oleh karena itu, kedudukan SKP yang telah *inkracht* perlu dikaji dari sudut pandang normatif untuk memastikan bahwa prinsip kepastian hukum benar-benar diterapkan secara konsisten dalam praktik administrasi perpajakan.

Secara keseluruhan, penyelesaian sengketa administrasi perpajakan melalui jalur non-litigasi merupakan instrumen penting dalam sistem hukum Indonesia yang bertujuan untuk memberikan

akses keadilan secara efisien dan berbiaya rendah. Namun, efektivitas mekanisme keberatan dan banding serta kedudukan hukum SKP yang telah inkraft masih menyisakan persoalan normatif yang perlu dianalisis lebih lanjut. Kajian ini menjadi relevan untuk mendorong reformasi kelembagaan, peningkatan transparansi, dan penguatan asas kepastian hukum dalam administrasi perpajakan, sehingga hak-hak wajib pajak dapat terlindungi secara optimal tanpa mengurangi kewenangan fiskus dalam menegakkan hukum pajak secara proporsional.

METODE PENELITIAN

Penelitian ini menggunakan metode hukum normatif dengan pendekatan perundang-undangan dan konseptual untuk menganalisis efektivitas mekanisme keberatan dan banding sebagai bentuk penyelesaian sengketa perpajakan di luar jalur litigasi, serta menelaah kedudukan hukum Surat Ketetapan Pajak (SKP) yang telah berkekuatan hukum tetap berdasarkan asas kepastian hukum. Data yang digunakan berupa bahan hukum primer seperti Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (beserta perubahannya) dan Undang-Undang Nomor 30 Tahun 1999 tentang Arbitrase dan Alternatif Penyelesaian Sengketa, serta bahan hukum sekunder berupa literatur hukum pajak dan jurnal ilmiah. Teknik pengumpulan data dilakukan melalui studi kepustakaan dan dianalisis secara kualitatif dengan metode interpretasi hukum untuk memperoleh kesimpulan yang sistematis dan relevan terhadap rumusan masalah.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Efektivitas Mekanisme Keberatan Dan Banding Sebagai Bentuk Penyelesaian Sengketa Perpajakan Di Luar Jalur Litigasi

Penyelesaian sengketa perpajakan di Indonesia memiliki dua jalur utama, yaitu litigasi dan non-litigasi. Jalur non-litigasi atau administratif terdiri dari mekanisme keberatan dan banding yang diatur dalam Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP), sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007. Mekanisme ini merupakan bentuk Alternative Dispute Resolution (ADR) yang bertujuan untuk memberikan ruang penyelesaian sengketa secara efisien, cepat, dan berbiaya rendah tanpa harus melalui proses peradilan umum. Efektivitas keberatan dan banding sebagai instrumen ADR dalam sistem perpajakan sangat bergantung pada aspek independensi, transparansi, aksesibilitas, dan kepastian hukum yang dijamin oleh negara.

Keberatan merupakan tahap awal yang dapat ditempuh oleh wajib pajak apabila tidak setuju terhadap Surat Ketetapan Pajak (SKP) yang diterbitkan oleh Direktorat Jenderal Pajak (DJP). Berdasarkan Pasal 25 ayat (1) UU KUP, keberatan hanya dapat diajukan kepada Direktur Jenderal Pajak atas SKPKB, SKPN, SKPLB, atau pemotongan/pemungutan pajak oleh pihak ketiga. Dalam praktiknya, keberatan sering kali dipandang kurang efektif karena pejabat yang memutus keberatan berada dalam struktur DJP itu sendiri. Hal ini menimbulkan potensi konflik kepentingan antara pihak yang menetapkan pajak dan pihak yang memutus keberatan. Menurut Gunadi (2013), "keberatan yang diputus oleh pejabat DJP berisiko tidak objektif karena adanya tekanan institusional untuk mempertahankan keputusan fiskus" (hlm. 215). Pernyataan ini menunjukkan bahwa keberatan belum sepenuhnya menjamin keadilan substantif bagi wajib pajak, meskipun secara prosedural telah diatur dengan jelas.

Selain masalah independensi, efektivitas keberatan juga dipengaruhi oleh ketepatan waktu penyelesaian. Pasal 26 ayat (1) UU KUP mengatur bahwa keberatan harus diselesaikan paling lama dua belas bulan sejak permohonan diterima. Namun, dalam praktiknya, banyak keberatan yang tidak diselesaikan tepat waktu, sehingga menimbulkan ketidakpastian hukum bagi wajib pajak. Ketidakpastian ini berdampak pada tertundanya hak wajib pajak untuk memperoleh kepastian atas kewajiban perpajakannya. Menurut Darussalam dan Sepriadi (2017), "penundaan penyelesaian keberatan tidak hanya merugikan wajib pajak secara finansial, tetapi juga menciptakan distrust terhadap sistem administrasi perpajakan" (hlm. 302). Oleh karena itu, efektivitas keberatan perlu

ditingkatkan melalui reformasi kelembagaan, termasuk pembentukan unit keberatan yang independen dari DJP.

Tahapan berikutnya dalam penyelesaian sengketa perpajakan adalah banding ke Pengadilan Pajak. Banding dapat diajukan apabila wajib pajak tidak puas terhadap keputusan keberatan yang telah dikeluarkan oleh DJP. Pengadilan Pajak merupakan lembaga peradilan khusus yang memiliki kewenangan untuk memeriksa dan memutus sengketa perpajakan secara independen. Majelis hakim di Pengadilan Pajak terdiri dari unsur hukum dan perpajakan yang tidak berada di bawah otoritas DJP, sehingga menjamin objektivitas dalam proses persidangan. Menurut Rahayu (2014), "Pengadilan Pajak memberikan ruang yang lebih luas bagi wajib pajak untuk menyampaikan bukti dan argumen secara langsung, sehingga potensi keadilan substantif lebih besar dibandingkan proses keberatan" (hlm. 178). Pernyataan ini menegaskan bahwa banding memiliki efektivitas yang lebih tinggi dari aspek independensi dan partisipasi wajib pajak.

Namun, efektivitas banding juga menghadapi tantangan, terutama dalam hal durasi penyelesaian perkara dan aksesibilitas. Rata-rata penyelesaian perkara banding di Pengadilan Pajak dapat memakan waktu lebih dari satu tahun, tergantung pada kompleksitas kasus dan jumlah perkara yang masuk. Lamanya proses ini belum sejalan dengan prinsip efisiensi dan kecepatan dalam penyelesaian sengketa. Selain itu, beban pembuktian yang cukup berat masih berada di pihak wajib pajak, yang sering kali tidak memiliki pendamping hukum profesional. Hal ini menyulitkan wajib pajak kecil atau perorangan untuk memperoleh keadilan secara optimal. Oleh karena itu, efektivitas banding perlu ditingkatkan melalui penyederhanaan prosedur, peningkatan jumlah hakim pajak, dan perluasan akses bantuan hukum bagi wajib pajak.

Secara normatif, keberatan dan banding merupakan instrumen hukum yang sah dan diakui dalam sistem administrasi perpajakan Indonesia. Keduanya memiliki dasar hukum yang kuat dan bertujuan untuk memberikan perlindungan hukum bagi wajib pajak. Namun, efektivitasnya dalam praktik masih perlu ditingkatkan agar tidak hanya memenuhi aspek prosedural, tetapi juga menjamin keadilan substantif. Dalam konteks ini, prinsip good governance dan asas kepastian hukum harus menjadi landasan utama dalam penyelenggaraan mekanisme ADR perpajakan. Negara harus memastikan bahwa setiap proses penyelesaian sengketa dilakukan secara transparan, akuntabel, dan bebas dari intervensi institusional yang dapat merugikan wajib pajak.

Upaya peningkatan efektivitas keberatan dan banding dapat dilakukan melalui beberapa langkah strategis. Pertama, pembentukan unit keberatan yang independen dari DJP untuk menjamin objektivitas dalam pengambilan keputusan. Kedua, digitalisasi proses keberatan dan banding untuk mempercepat penyelesaian dan meningkatkan transparansi. Ketiga, peningkatan kapasitas sumber daya manusia, baik di DJP maupun Pengadilan Pajak, agar mampu menangani perkara dengan profesional dan efisien. Keempat, penyederhanaan prosedur pembuktian dan perluasan akses bantuan hukum bagi wajib pajak, terutama yang berasal dari golongan ekonomi lemah. Kelima, penguatan regulasi dan pengawasan terhadap pelaksanaan keberatan dan banding agar sesuai dengan prinsip keadilan dan kepastian hukum.

Dalam kerangka hukum administrasi negara, penyelesaian sengketa perpajakan melalui jalur non-litigasi merupakan bentuk perlindungan terhadap hak-hak warga negara dalam berhadapan dengan kekuasaan negara. Keberatan dan banding bukan sekadar prosedur administratif, tetapi juga merupakan instrumen kontrol terhadap tindakan fiskus yang berpotensi merugikan wajib pajak. Oleh karena itu, efektivitas mekanisme ini harus terus dikaji dan diperbaiki agar dapat berfungsi secara optimal dalam mewujudkan sistem perpajakan yang adil, transparan, dan berorientasi pada kepentingan publik.

Kedudukan Hukum Surat Ketetapan Pajak (SKP) Yang Telah Berkekuatan Hukum Tetap Ditinjau Dari Prinsip Kepastian Hukum Dalam Sistem Administrasi Perpajakan

Dalam sistem administrasi perpajakan Indonesia, Surat Ketetapan Pajak (SKP) merupakan instrumen hukum yang sangat penting karena berfungsi sebagai dasar penetapan besarnya pajak terutang oleh wajib pajak. SKP diterbitkan oleh Direktorat Jenderal Pajak (DJP) sebagai hasil dari proses pemeriksaan, penelitian, atau koreksi terhadap Surat Pemberitahuan (SPT) yang disampaikan oleh wajib pajak. Jenis SKP meliputi Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB), Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar (SKPLB), dan Surat Ketetapan Pajak Nihil (SKPN). Ketika SKP telah melalui

seluruh tahapan upaya hukum administratif seperti keberatan dan banding, dan tidak lagi dapat digugat, maka SKP tersebut memperoleh status berkekuatan hukum tetap atau dikenal dengan istilah *inkracht van gewijsde*. Kedudukan hukum SKP yang telah inkracht menjadi sangat penting untuk ditinjau dari perspektif asas kepastian hukum, karena menyangkut finalitas dan stabilitas dalam penegakan hukum perpajakan.

Asas kepastian hukum merupakan prinsip fundamental dalam negara hukum yang menuntut agar setiap peraturan dan keputusan administrasi negara dibuat secara jelas, konsisten, dan dapat diprediksi. Dalam konteks perpajakan, asas ini menjamin bahwa wajib pajak mengetahui secara pasti besarnya kewajiban pajak yang harus dipenuhi, serta memiliki jaminan bahwa keputusan fiskus tidak akan berubah-ubah secara sewenang-wenang. Menurut Maria Farida Indraty (2007), “kepastian hukum adalah perlindungan terhadap kemungkinan adanya tindakan sewenang-wenang dari penguasa, yang hanya dapat dicapai apabila hukum dibuat secara tertulis, jelas, dan berlaku tetap” (hlm. 154). Oleh karena itu, SKP yang telah inkracht seharusnya menjadi manifestasi dari asas kepastian hukum, karena menandakan bahwa proses hukum telah selesai dan tidak ada lagi ruang untuk sengketa.

Namun, dalam praktiknya, kedudukan hukum SKP yang telah inkracht tidak selalu mencerminkan kepastian hukum secara ideal. Hal ini disebabkan oleh adanya ketentuan dalam Pasal 36 ayat (1) Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 yang menyatakan bahwa Direktur Jenderal Pajak dapat membetulkan SKP yang telah diterbitkan apabila terdapat kekeliruan tulis, kekeliruan hitung, dan/atau kekeliruan dalam penerapan ketentuan perpajakan. Ketentuan ini membuka ruang koreksi administratif terhadap SKP yang telah berkekuatan hukum tetap, sehingga menimbulkan pertanyaan mengenai sejauh mana finalitas SKP dapat dijamin. Di satu sisi, koreksi administratif diperlukan untuk memperbaiki kesalahan yang bersifat teknis atau substantif; namun di sisi lain, hal ini berpotensi mengganggu stabilitas hukum dan menimbulkan ketidakpastian bagi wajib pajak.

Dalam perspektif hukum administrasi, keputusan yang telah inkracht seharusnya bersifat final dan mengikat, kecuali terdapat alasan hukum yang sah untuk membatalkannya. Menurut Fara Umainah Abidin (2020), “SKP merupakan produk hukum dari pejabat tata usaha negara yang dapat menjadi objek sengketa apabila menimbulkan kerugian bagi wajib pajak, dan proses penyelesaiannya harus tunduk pada prinsip finalitas dan kepastian hukum”. Pernyataan ini menegaskan bahwa meskipun SKP berasal dari otoritas administratif, kedudukannya sebagai keputusan hukum harus dihormati dan dijaga agar tidak menimbulkan ketidakpastian yang berkepanjangan. Oleh karena itu, koreksi terhadap SKP yang telah inkracht harus dilakukan secara hati-hati dan berdasarkan alasan hukum yang jelas, agar tidak merusak kepercayaan wajib pajak terhadap sistem perpajakan.

Lebih lanjut, dalam praktik penyelesaian sengketa perpajakan, SKP yang telah inkracht sering kali menjadi titik akhir dari proses hukum, namun tidak jarang pula muncul persoalan baru yang berkaitan dengan bukti tambahan atau temuan baru yang belum terungkap dalam proses sebelumnya. Dalam hal ini, Pasal 27 ayat (1) UU KUP memberikan ruang bagi wajib pajak untuk mengajukan banding apabila tidak puas terhadap keputusan keberatan. Namun, setelah putusan banding dikeluarkan oleh Pengadilan Pajak dan tidak ada lagi upaya hukum lanjutan, maka SKP tersebut memperoleh status final. Dalam kondisi ini, prinsip *res judicata* atau perkara yang telah diputus tidak dapat digugat kembali harus diberlakukan secara konsisten. Menurut Sri Saniyati (2025), “SKP yang telah inkracht tidak dapat digugat melalui peradilan umum karena telah melalui jalur hukum yang sah dan memperoleh kekuatan hukum tetap sebagai produk administrasi negara”. Hal ini menunjukkan bahwa kedudukan hukum SKP yang telah inkracht harus dihormati sebagai bentuk penerapan asas kepastian hukum.

Namun demikian, dalam praktik perpajakan, masih terdapat celah yang memungkinkan SKP yang telah inkracht untuk digugat kembali, terutama apabila ditemukan bukti baru yang bersifat material dan dapat memengaruhi substansi keputusan. Dalam hal ini, prinsip *novum* atau bukti baru menjadi dasar untuk membuka kembali perkara yang telah diputus. Meskipun secara normatif hal ini diatur secara ketat, namun dalam praktiknya sering kali menimbulkan ketidakpastian dan perdebatan hukum. Oleh karena itu, perlu adanya pengaturan yang lebih tegas mengenai batasan dan prosedur pembatalan SKP yang telah inkracht, agar tidak menimbulkan keraguan terhadap finalitas keputusan administrasi perpajakan.

Dari sisi wajib pajak, kedudukan hukum SKP yang telah inkracht memiliki implikasi yang sangat besar, karena menyangkut kepastian atas kewajiban finansial yang harus dipenuhi. Ketika SKP telah berkekuatan hukum tetap, maka wajib pajak tidak lagi memiliki ruang untuk melakukan perlawanan hukum, kecuali dalam kondisi luar biasa. Hal ini menuntut agar proses penerbitan SKP dilakukan secara profesional, transparan, dan akuntabel, agar tidak menimbulkan kerugian yang tidak perlu bagi wajib pajak. Menurut situs Dosen Pajak (2025), "SKP merupakan produk akhir dari pemeriksaan dalam rangka menguji kepatuhan, dan wajib pajak memiliki hak untuk mengajukan upaya hukum apabila terdapat materi temuan yang tidak disetujui". Pernyataan ini menunjukkan bahwa proses menuju inkracht harus dilalui dengan mekanisme hukum yang adil dan terbuka, agar hasil akhirnya benar-benar mencerminkan keadilan dan kepastian hukum.

Dalam kerangka hukum pajak Indonesia, asas kepastian hukum tidak hanya berlaku bagi wajib pajak, tetapi juga bagi fiskus sebagai pelaksana hukum. Oleh karena itu, SKP yang telah inkracht harus menjadi dasar hukum yang kuat bagi DJP dalam melakukan penagihan dan penegakan hukum pajak. Ketika keputusan telah final, maka fiskus memiliki legitimasi untuk menindaklanjuti SKP tersebut dengan tindakan eksekusi, seperti penagihan aktif, pemblokiran rekening, atau penyitaan aset. Namun, tindakan ini harus dilakukan secara proporsional dan sesuai dengan ketentuan hukum yang berlaku, agar tidak menimbulkan pelanggaran terhadap hak-hak wajib pajak. Dalam hal ini, asas kepastian hukum berfungsi sebagai penyeimbang antara kewenangan fiskus dan perlindungan terhadap hak wajib pajak.

Untuk memperkuat kedudukan hukum SKP yang telah inkracht dan menjamin penerapan asas kepastian hukum, diperlukan beberapa langkah strategis. Pertama, penguatan regulasi mengenai batasan koreksi administratif terhadap SKP yang telah berkekuatan hukum tetap, agar tidak menimbulkan ketidakpastian. Kedua, peningkatan kualitas pemeriksaan dan penerbitan SKP oleh DJP, agar keputusan yang dihasilkan benar-benar akurat dan dapat dipertanggungjawabkan. Ketiga, penyediaan mekanisme pengawasan dan evaluasi terhadap proses penerbitan SKP, agar tidak terjadi penyalahgunaan kewenangan. Keempat, edukasi kepada wajib pajak mengenai hak dan kewajiban dalam proses sengketa perpajakan, agar mereka dapat memahami dan menggunakan hak hukum secara optimal. Kelima, digitalisasi proses administrasi perpajakan untuk meningkatkan transparansi dan akurasi dalam penerbitan SKP.

Secara keseluruhan, kedudukan hukum SKP yang telah berkekuatan hukum tetap merupakan manifestasi dari prinsip kepastian hukum dalam sistem administrasi perpajakan. SKP yang telah inkracht harus dihormati sebagai keputusan final yang mengikat, baik oleh wajib pajak maupun oleh fiskus. Namun, untuk menjamin bahwa keputusan tersebut benar-benar mencerminkan keadilan dan kepastian hukum, diperlukan sistem administrasi yang profesional, transparan, dan akuntabel. Dengan demikian, penerapan asas kepastian hukum dalam administrasi perpajakan tidak hanya menjadi prinsip normatif, tetapi juga menjadi praktik nyata yang melindungi hak-hak wajib pajak dan memperkuat legitimasi fiskus dalam menegakkan hukum pajak.

PENUTUP

Simpulan

Berdasarkan hasil pembahasan terhadap dua rumusan masalah, dapat disimpulkan bahwa penyelesaian sengketa perpajakan melalui jalur non-litigasi, khususnya mekanisme keberatan dan banding, merupakan instrumen penting dalam sistem administrasi perpajakan Indonesia. Keberatan sebagai tahap awal memberikan ruang bagi wajib pajak untuk menanggapi keputusan fiskus tanpa harus langsung berperkara di pengadilan. Namun, efektivitasnya masih terbatas karena prosesnya dilakukan oleh pejabat yang berada dalam struktur Direktorat Jenderal Pajak, sehingga menimbulkan potensi konflik kepentingan dan mengurangi independensi. Banding di Pengadilan Pajak memiliki efektivitas yang lebih tinggi dari aspek objektivitas dan partisipasi wajib pajak, tetapi masih menghadapi kendala waktu penyelesaian dan aksesibilitas, terutama bagi wajib pajak kecil.

Sementara itu, kedudukan hukum Surat Ketetapan Pajak (SKP) yang telah berkekuatan hukum tetap (inkracht van gewijsde) seharusnya mencerminkan penerapan asas kepastian hukum dalam sistem administrasi perpajakan. SKP yang telah inkracht menandakan finalitas proses hukum dan menjadi dasar bagi fiskus dalam melakukan penagihan. Namun, adanya ketentuan yang

memungkinkan koreksi administratif terhadap SKP yang telah final membuka ruang ketidakpastian hukum, terutama jika tidak diatur secara ketat dan transparan. Oleh karena itu, penerapan asas kepastian hukum dalam administrasi perpajakan masih memerlukan penguatan regulasi dan praktik agar tidak menimbulkan keraguan terhadap stabilitas hukum dan perlindungan hak wajib pajak.

Saran

1. Pemerintah perlu membentuk unit keberatan yang independen dari DJP serta menetapkan batasan hukum yang tegas terhadap koreksi administratif SKP yang telah inkraft, guna menjamin objektivitas dan kepastian hukum.
2. Penyederhanaan dan digitalisasi proses banding di Pengadilan Pajak perlu dipercepat, termasuk peningkatan jumlah hakim dan perbaikan sistem pembuktian, agar proses penyelesaian sengketa lebih efisien dan mudah diakses oleh seluruh wajib pajak.
3. Diperlukan peningkatan kualitas pemeriksaan pajak serta edukasi kepada wajib pajak mengenai hak dan kewajiban mereka, disertai pengawasan dan evaluasi berkala terhadap pelaksanaan keberatan, banding, dan koreksi SKP untuk memastikan prinsip keadilan dan kepastian hukum diterapkan secara konsisten.

DAFTAR PUSTAKA

- Abidin, F. U. (2020). *Hukum Administrasi Negara dan Perpajakan*. Jakarta: Kencana.
- Aniyati, S. (2021). *Kepastian Hukum dalam Administrasi Perpajakan*. Bandung: Refika Aditama.
- Darussalam, D., & Septriadi, D. (2017). *Konsep dan Aspek dalam Pajak*. Jakarta: DDTC Publishing.
- Gunadi. (2013). *Perpajakan: Teori dan Praktik*. Jakarta: Lembaga Penerbit Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia.
- Indrati, M. F. (2007). *Ilmu Perundang-undangan: Jenis, Fungsi, dan Materi Muatan*. Yogyakarta: Kanisius.
- Mardiasmo. (2018). *Perpajakan: Edisi Revisi*. Yogyakarta: Andi.
- Nindyo, A. (2020). *Asas Kepastian Hukum dalam Administrasi Negara*. Jakarta: Sinar Grafika.
- Rahayu, S. K. (2014). *Perpajakan Indonesia: Konsep, Teori, dan Aplikasi*. Bandung: Graha Ilmu.
- Republik Indonesia. (2007). *Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan*. Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2007 Nomor 85.
- Undang-Undang Nomor 30 Tahun 1999 tentang Arbitrase dan Alternatif Penyelesaian Sengketa. Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1999 Nomor 138.
- Waluyo, B. (2016). *Perpajakan Indonesia*. Jakarta: Salemba Empat.
- Waluyo, B. (2019). *Perpajakan Indonesia*. Jakarta: Salemba Empat.