

Perlindungan Hukum Preventif dan Represif Terhadap Wajib Pajak Dalam Pelaksanaan Pemeriksaan Pajak

Ratu Zahra Gustiara¹ Kayla Primananda² Ovia Rahmawati³ Adinda Septiani⁴

Universitas Sultan Ageng Tirtasaya, Indonesia^{1,2,3,4}

Email: -

Abstrak

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis efektivitas perlindungan hukum preventif dan represif bagi wajib pajak dalam pemeriksaan pajak di Indonesia. Perlindungan hukum preventif dimaksudkan untuk mencegah terjadinya pelanggaran hak wajib pajak sejak proses pemeriksaan berlangsung, sedangkan perlindungan hukum represif diberikan setelah timbulnya sengketa atau tindakan yang merugikan wajib pajak. Penelitian menggunakan metode yuridis normatif dengan pendekatan peraturan perundang-undangan dan pendekatan konseptual. Hasil penelitian menunjukkan bahwa meskipun secara normatif regulasi sudah mengatur hak wajib pajak secara cukup komprehensif, implementasinya masih menghadapi kendala, antara lain keterbatasan akses informasi, ketimpangan posisi antara fiskus dan wajib pajak, efektivitas pengawasan internal, serta hambatan dalam penyelesaian sengketa yang cepat dan berkeadilan. Oleh karena itu, peningkatan kualitas tata kelola pemeriksaan berbasis manajemen risiko, edukasi perpajakan yang berkelanjutan, penguatan penyelesaian sengketa non-litigasi, serta konsistensi pelaksanaan putusan peradilan menjadi langkah strategis untuk memperkuat perlindungan hak wajib pajak. Perlindungan hukum yang efektif berpotensi meningkatkan kepercayaan publik terhadap otoritas pajak, mendorong kepatuhan sukarela, serta mendukung keberlanjutan penerimaan negara.

Kata Kunci: Pemeriksaan Pajak, Perlindungan Hukum Preventif, Perlindungan Hukum Represif, Wajib Pajak, Kepastian Hukum

Abstract

This study aims to analyze the effectiveness of preventive and repressive legal protection for taxpayers during tax audits in Indonesia. Preventive legal protection is designed to safeguard taxpayer rights throughout the audit process, while repressive legal protection is provided when disputes or harmful actions against taxpayers arise. This research employs a normative juridical method using the statute and conceptual approaches. The findings indicate that although the regulatory framework has provided adequate protection for taxpayers' rights, its implementation remains constrained by issues such as limited access to audit information, unequal position between tax authorities and taxpayers, the insufficient performance of internal oversight, and procedural challenges in ensuring fast and fair dispute resolution. Therefore, strengthening risk-based audit governance, improving continuous tax education, enhancing non-litigation dispute resolution mechanisms, and ensuring consistent enforcement of judicial decisions are essential to optimize legal protection. Effective legal protection is expected to reinforce public trust in tax authorities, promote voluntary tax compliance, and support the sustainability of national revenue.

Keywords: Tax Audit, Preventive Legal Protection, Repressive Legal Protection, Taxpayers, Legal Certainty



This work is licensed under a [Creative Commons Attribution-NonCommercial 4.0 International License](https://creativecommons.org/licenses/by-nc/4.0/).

PENDAHULUAN

Kebutuhan dalam pembangunan serta pemenuhan nasional terkait anggaran negara mengandalkan pemasukan dari sektor perpajakan. Pemerintah meningkatkan penerimaan pajak sebagai salah satu fokus terpenting. Dalam rangka mencapai tujuan tersebut, pemeriksaan dan penegakan hukum di bidang perpajakan menjadi suatu kesatuan. Namun, pelaksanaannya harus tetap memberikan jaminan atas hak-hak wajib pajak sebagai pihak yang memiliki kewajiban untuk melaksanakan hak dan kewajiban perpajakan sesuai dengan

ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku di Indonesia. Dari sisi regulasi, perlindungan wajib pajak tercantum dalam berbagai ketentuan perundang-undangan, salah satunya Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan yang telah mengalami perubahan melalui Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009. Meskipun telah memiliki landasan hukum, dalam praktiknya masih ditemukan tindakan yang berpotensi melanggar atau mengabaikan hak wajib pajak.¹

Pajak merupakan suatu kewajiban dari adanya peraturan perundang-undangan. Regulasi terkait perpajakan disusun melalui kesepakatan antara Presiden dengan DPR sebagai lembaga pembentuk undang-undang, karena negara dianggap membutuhkan pajak sebagai sumber utama untuk pembiayaan penyelenggaraan pemerintahan. Ketentuan terkait perpajakan dalam undang-undang bersifat mengikat dan memaksa bagi seluruh wajib pajak, disertai dengan ancaman berupa sanksi administratif maupun sanksi pidana bila tidak dipenuhi. Apabila terjadi perselisihan terkait pelaksanaan kewajiban perpajakan, lalu wajib pajak membawa permasalahan tersebut ke Pengadilan Pajak, maka hal tersebut menjadi bagian dari mekanisme penyelesaian sengketa dalam ranah hukum pajak. Mekanisme penyelesaian sengketa perpajakan sebagai bagian dari sistem hukum nasional diharapkan dapat memberikan rasa keadilan, baik bagi wajib pajak maupun bagi pemerintah. Dalam mekanisme penyelesaian sengketa perpajakan, terdapat perlindungan hukum oleh undang-undang untuk menjamin hak wajib pajak. Perlindungan tersebut dapat dilakukan melalui mekanisme di luar peradilan ataupun melalui Pengadilan Pajak. Perlindungan di luar peradilan tercapai atas pengakuan terhadap hak wajib pajak yang tidak terkait langsung dengan proses litigasi. Sedangkan, bentuk perlindungan melalui Pengadilan Pajak dapat dilaksanakan dengan mengajukan keberatan, banding, gugatan, ataupun peninjauan kembali sebagai bagian dari upaya hukum yang tersedia dalam ketentuan perpajakan.

Upaya hukum tersebut untuk memastikan bahwa kedudukan wajib pajak tetap dihormati sebagai subjek hukum. Perlindungan hukum terhadap wajib pajak dikategorikan menjadi dua, yakni perlindungan hukum preventif dan represif. Perlindungan hukum preventif memberikan kesempatan kepada wajib pajak untuk menyampaikan keberatan sebelum terjadinya sengketa dan ditetapkannya keputusan, misalnya melalui kejelasan regulasi, asas pemeriksaan yang objektif, dan hak wajib pajak untuk memberikan pembuktian dalam proses pemeriksaan. Sedangkan, perlindungan hukum represif memberikan penyelesaian ketika wajib pajak merasa dirugikan oleh hasil pemeriksaan, melalui mekanisme keberatan, banding, hingga upaya hukum lain sesuai ketentuan peradilan perpajakan. Hal tersebut menunjukkan bahwa keseimbangan antara kepentingan negara dalam memungut pajak dan hak wajib pajak sebagai warga negara harus diwujudkan secara adil.² Apakah ketentuan perlindungan hukum preventif mampu mencegah potensi penyalahgunaan kewenangan oleh otoritas pajak? Serta bagaimana efektivitas mekanisme perlindungan hukum represif dalam menyelesaikan sengketa yang dialami wajib pajak ketika pemeriksaan menimbulkan ketidaksesuaian? Pertanyaan tersebut perlu dikaji untuk menilai apakah pelaksanaan pemeriksaan pajak sudah sejalan dengan asas keadilan, kepastian hukum, dan perlindungan hak asasi wajib pajak.

Indonesia menganut sistem pemungutan pajak *self-assessment system*, yaitu memberikan kewenangan kepada wajib pajak untuk memperhitungkan, membayar, dan melaporkan pajaknya. Pemeriksaan pajak merupakan pengawasan yang penting untuk memastikan kepatuhan wajib pajak serta mencegah terjadinya pelanggaran kewajiban wajib pajak. Namun, dalam praktiknya pemeriksaan pajak dapat menimbulkan kekhawatiran bagi wajib pajak

¹ Syavira Alzena Qinayya et al., "Perlindungan Hak Wajib Pajak Dalam Proses Pemeriksaan Dan Penegakan Hukum Pajak Di Indonesia Ditinjau Dari Perspektif Hukum Dan Etika" 2, no. 3 (2024).

² Hj Ety Rochaeti, "Perlindungan Hukum Bagi Wajib Pajak Dalam Penyelesaian Sengketa Pajak" 26, no. 01 (2012): 497-510.

karena adanya potensi tindakan yang tidak adil.³ Berdasarkan latar belakang tersebut, jurnal ini bertujuan untuk menganalisis penerapan perlindungan hukum preventif dan represif terhadap wajib pajak terkait pelaksanaan pemeriksaan pajak, serta menilai efektivitas mekanisme perlindungan hukum yang tersedia dalam menjaga keseimbangan antara kepentingan negara dengan hak wajib pajak sebagai subjek hukum dalam bidang perpajakan.

METODE PENELITIAN

Penelitian ini menggunakan metode yuridis normatif dengan tujuan untuk menganalisis ketentuan hukum yang mengatur perlindungan hukum preventif dan represif bagi wajib pajak dalam pemeriksaan pajak. Pendekatan yang digunakan dalam penelitian ini adalah pendekatan peraturan perundang-undangan (*statute approach*), yang bertujuan menelaah dan menginterpretasikan norma dan aturan hukum yang berlaku, serta pendekatan konseptual (*conceptual approach*) yang digunakan untuk memahami konsep-konsep mendasar dalam perlindungan hukum, keadilan prosedural, dan kepastian hukum bagi wajib pajak. Melalui pendekatan ini, penelitian berusaha mendapatkan pemahaman yang terstruktur, baik secara teoritis maupun normatif, mengenai bagaimana mekanisme perlindungan hukum tersebut dirumuskan dalam sistem perpajakan di Indonesia. Bahan hukum yang digunakan dalam penelitian ini terdiri dari bahan hukum primer, sekunder, dan tersier. Bahan hukum primer meliputi Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan beserta peraturan pelaksanaannya, Undang-Undang Pengadilan Pajak, dan putusan-putusan Pengadilan Pajak yang mencerminkan penerapan prinsip perlindungan hak wajib pajak dalam praktik. Bahan hukum sekunder diambil dari buku, jurnal ilmiah, artikel akademik, serta penelitian terdahulu yang memberikan perspektif kritis dan analisis terhadap efektivitas perlindungan hukum dalam pemeriksaan pajak. Adapun bahan hukum tersier berupa kamus, ensiklopedia, serta dokumen pendukung lainnya guna memperjelas terminologi dan konsep yang digunakan.

Teknik analisis yang digunakan dalam penelitian ini adalah analisis deskriptif-kualitatif. Proses analisis dilakukan dengan mengumpulkan, mengklasifikasikan, dan mengkaji bahan hukum yang relevan secara sistematis, kemudian mengaitkannya dengan praktik pemeriksaan pajak yang berlangsung di lapangan. Analisis dilakukan dengan menilai sejauh mana norma hukum mengenai perlindungan preventif dan represif terlaksana secara efektif dalam menjamin hak wajib pajak, termasuk dalam aspek transparansi informasi pemeriksaan, akses terhadap mekanisme pembelaan hukum, serta konsistensi penerapan hukum oleh otoritas pajak dan lembaga peradilan. Penelitian ini juga menelaah kesenjangan antara norma dan praktik, khususnya berkaitan dengan kendala struktural, administratif, maupun kultural dalam sistem pemeriksaan pajak yang berdampak pada efektivitas perlindungan hukum wajib pajak. Langkah selanjutnya dilakukan penilaian kritis terhadap kebutuhan reformasi kebijakan dan tata kelola pemeriksaan pajak, termasuk peningkatan edukasi perpajakan, penguatan mekanisme pengawasan internal, serta optimalisasi penyelesaian sengketa pajak baik melalui jalur litigasi maupun non-litigasi. Metode penelitian ini diharapkan dapat memberikan gambaran yang komprehensif dan objektif mengenai bagaimana perlindungan hukum preventif dan represif dalam pemeriksaan pajak dijalankan saat ini, sekaligus mengidentifikasi aspek-aspek yang perlu diperbaiki untuk memperkuat kepastian hukum, mewujudkan perlakuan yang adil, serta menjaga kepercayaan wajib pajak terhadap sistem perpajakan nasional.

Penerapan Perlindungan Hukum Preventif dan Represi Terhadap Wajib Pajak

Konsep hak asasi manusia dalam perlindungan pelaksanaan pemeriksaan pajak memiliki dampak pada gagasan hak wajib pajak. Hak asasi manusia harus dianggap sebagai titik awal

³ Muhammad Ilman Iriawan Fitdra, "Self-Assessment System in Indonesian Taxation: Weakness or Strength?" 14, no. 1 (2022): 54–64.

untuk mempelajari hak wajib pajak, karena hak wajib pajak adalah hak milik wajib pajak dengan hukum pajak. Menurut UU KUP, pemeriksaan adalah serangkaian kegiatan untuk mengumpulkan dan mengolah data, keterangan, dan bukti secara objektif berdasarkan standar pemeriksaan untuk menguji kepatuhan terhadap kewajiban perpajakan. Undang-undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang ketentuan umum dan Tata Cara Perpajakan (KUP) serta Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP) telah memberikan dasar hukum mengenai hak wajib pajak serta prosedur pemeriksaan dan penegakan hukum pajak.⁴

Perlindungan hukum bagi wajib pajak dalam sistem peradilan pajak Indonesia didasarkan pada asas kepastian hukum dan keadilan yang dijamin oleh konstitusi. Menurut Pudyatmoko, perlindungan hukum mencakup dua aspek utama yakni perlindungan hukum preventif dan represif. Perlindungan hukum preventif bertujuan untuk melindungi wajib pajak sebelum sengketa pajak terjadi dengan menyediakan hak yang menjamin transparansi dan akuntabilitas dalam administrasi perpajakan. Dalam aspek preventif ini, Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak memberikan dasar hukum bagi wajib pajak memahami hak dan kewajiban dalam setiap tahapan penyelesaian sengketa pajak yang ada di Indonesia. Aspek perlindungan hukum preventif meliputi hak untuk mendapatkan kepastian dalam penghitungan pajak, hak untuk mengajukan keberatan, dan hak untuk mendapatkan pendampingan hukum. Wajib pajak berhak mengetahui bagaimana pajak mereka dihitung secara transparan, dan dapat menyatakan keberatan jika ada ketidakpuasan atau ketidaksetujuan. Peraturan Menteri Keuangan mendukung hal tersebut dengan menetapkan prosedur pengajuan keberatan dan banding, bertujuan memberikan penjelasan kepada wajib pajak terkait langkah yang harus diambil dalam penyelesaian sengketa. Transparansi administrasi pajak merupakan bentuk perlindungan preventif yang memastikan wajib pajak mendapatkan keadilan dalam pengenaan pajak.

Aspek perlindungan hukum represif merupakan mekanisme yang berlaku setelah terjadi sengketa wajib pajak terhadap hasil keputusan yang dikeluarkan. Wajib pajak memiliki hak untuk menyelesaikan sengketa tersebut melalui proses di dalam pengadilan. Wajib pajak juga memiliki beberapa hak dalam proses penyelesaian sengketa di dalam pengadilan, di antaranya hak untuk mengajukan banding atas keberatan keputusan, menghadirkan saksi dan bukti dalam persidangan, menerima salinan putusan pengadilan, serta mengajukan peninjauan kembali ke Mahkamah Agung apabila wajib pajak merasa hasil keputusan tersebut tidak sesuai dengan keinginan terkait putusan akhir. Dalam hal ini, proses penyelesaian sengketa memberikan jaminan kepada wajib pajak bahwa memiliki kesempatan untuk membela diri dan menyampaikan bukti yang relevan dengan adil. Perlindungan hukum represif wajib pajak mendapatkan pengembalian atas kelebihan pembayaran pajak jika terdapat kesalahan dalam penetapan pajak oleh otoritas pajak. Hal ini merupakan bentuk pengakuan atas kesalahan yang mungkin dilakukan dalam penghitungan atau penetapan pajak, dan menunjukkan penerapan prinsip keadilan dalam perpajakan. Perlindungan ini berkaitan erat dengan Pasal 23A UUD 1945, yang menyatakan bahwa pajak dan pungutan lainnya yang bersifat memaksa hanya boleh dilakukan berdasarkan undang-undang dan dengan prinsip keadilan.⁵

Perlindungan hukum bagi wajib pajak dalam sistem peradilan pajak Indonesia didasarkan pada asas kepastian hukum dan keadilan yang dijamin oleh konstitusi. Menurut Pudyatmoko, perlindungan hukum mencakup dua aspek utama yakni perlindungan hukum preventif dan represif. Perlindungan hukum preventif sangat penting, karena banyak masalah dalam

⁴ Qinayya et al., "Perlindungan Hak Wajib Pajak Dalam Proses Pemeriksaan Dan Penegakan Hukum Pajak Di Indonesia Ditinjau Dari Perspektif Hukum Dan Etika."

⁵ Muhammad Javier Pratama et al., "PERLINDUNGAN HUKUM BAGI WAJIB PAJAK DALAM PROSES PERADILAN PAJAK DITINJAU DARI UNDANG-UNDANG NOMOR 14 TAHUN 2002 TENTANG PENGADILAN PAJAK" 7, no. 11 (2024): 75-81.

pemeriksaan pajak berasal dari ketidakjelasan informasi yang menyebabkan wajib pajak tidak yakin apakah pemeriksaan dilakukan sesuai dengan peraturan atau tidak. Perlindungan hukum preventif bertujuan untuk melindungi wajib pajak sebelum sengketa pajak terjadi dengan menyediakan hak yang menjamin transparansi dan akuntabilitas dalam administrasi perpajakan. Dalam aspek preventif ini, Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak memberikan dasar hukum bagi wajib pajak memahami hak dan kewajiban dalam setiap tahapan penyelesaian sengketa pajak yang ada di Indonesia.

Aspek perlindungan hukum preventif meliputi hak untuk mendapatkan kepastian dalam penghitungan pajak, hak untuk mengajukan keberatan, hak untuk mendapatkan pendampingan hukum, serta hak atas kerahasiaan data dan pembatasan pemanfaatan informasi yang dikumpulkan oleh pemeriksa pajak.⁶ Wajib pajak berhak mengetahui bagaimana pajak mereka dihitung secara transparan, dan dapat menyatakan keberatan jika ada ketidakpuasan atau ketidaksetujuan. Peraturan Menteri Keuangan mendukung hal tersebut dengan menetapkan prosedur pengajuan keberatan dan banding, bertujuan memberikan penjelasan kepada wajib pajak terkait langkah yang harus diambil dalam penyelesaian sengketa. Transparansi administrasi pajak merupakan bentuk perlindungan preventif yang memastikan wajib pajak mendapatkan keadilan dalam pengenaan pajak. Bervariasinya standar profesional pemeriksa di lapangan merupakan masalah lain dalam perlindungan hukum preventif. Objektivitas pemeriksaan dapat terganggu oleh tekanan untuk mencapai target, beban kerja yang tinggi, dan kemungkinan konflik kepentingan. Hal ini menunjukkan bahwa perlindungan preventif mencakup hak wajib pajak dan kualitas sumber daya fiskus. Akibatnya, untuk memastikan bahwa pemeriksaan berjalan sesuai dengan prinsip *good governance*, maka yang dapat dilakukan dengan meningkatkan standar etika, mengubah tugas pemeriksa, dan memberikan pelatihan anti korupsi. Mekanisme perlindungan hukum preventif yang seharusnya diterapkan dalam praktik pemeriksaan pajak, antara lain:

1. Pemberitahuan pemeriksaan dan pertemuan pembukuan, yaitu kewajiban untuk memberikan pemberitahuan tertulis yang menjelaskan dasar hukum, lingkup, waktu pemeriksaan, dokumen yang diperlukan, dan identitas pemeriksa. Meskipun buku pedoman PER-34/PJ/2011 mewajibkan pertukaran informasi awal yang jelas, namun praktik di lapangan seringkali berbeda.
2. Identitas pemeriksa dan surat penugasan, yaitu sebelum memulai pemeriksaan lapangan, pemeriksa harus menunjukkan identitas dan surat penugasan resmi. Hal ini dilakukan untuk melindungi wajib pajak dan mencegah oknum yang tidak berwenang.
3. Batasan akses data dan perlindungan privasi, yaitu pemeriksaan harus sesuai dengan prinsip proporsionalitas, data elektronik harus dapat diakses melalui mekanisme yang tercatat, dan perlindungan data pribadi harus menjadi bagian dari perlindungan preventif.
4. Hak untuk diperlakukan dengan adil, yaitu wajib pajak berhak atas penjelasan tertulis tentang hasil sementara, dan kesempatan untuk menyampaikan bukti serta salinan dokumen hasil pemeriksaan.⁷
5. Persyaratan kompetensi dan etika pemeriksa, termasuk penguatan kode etik, pelatihan anti-korupsi, dan pertukaran tugas pemeriksa untuk mengurangi kemungkinan penyalahgunaan wewenang.⁸

⁶ "Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 15 Tahun 2025," No. 2 (2025): 1–204.

⁷ Muhammad Primbang Apriliyanto, "Taxpayer Awareness, Tax Services, Taxpayer Counseling, Tax Audit, Tax Rates And Tax Sanctions On The Compliance Of Individual Business Public People (Case Study at Regional Office of DGT East Java II)" 02, no. 04 (1945): 533–47.

⁸ Vishnu Juwono et al., "Transformation Proposal for Tax Audit Policy in Indonesia : A Comparative Study on the Implementation of Tax Audit Policy in the Netherlands" 18, no. 148 (2022): 17–32, <https://doi.org/10.24258/jba.v18i1.886>.

Aspek perlindungan hukum represif merupakan mekanisme yang berlaku setelah terjadi sengketa wajib pajak terhadap hasil keputusan yang dikeluarkan. Wajib pajak memiliki hak untuk menyelesaikan sengketa tersebut melalui proses di dalam pengadilan. Wajib pajak juga memiliki beberapa hak dalam proses penyelesaian sengketa di dalam pengadilan, di antaranya hak untuk mengajukan banding atas keberatan keputusan/administratif, menghadirkan saksi dan bukti dalam persidangan, menerima salinan putusan pengadilan, mengajukan peninjauan kembali ke Mahkamah Agung apabila wajib pajak merasa hasil keputusan tersebut tidak sesuai dengan keinginan terkait putusan akhir, dan pembatalan keputusan yang salah. Dalam hal ini, proses penyelesaian sengketa memberikan jaminan kepada wajib pajak bahwa memiliki kesempatan untuk membela diri dan menyampaikan bukti yang relevan dengan adil. Namun, perlindungan represif muncul dalam kasus di mana upaya preventif tidak berhasil atau sengketa tidak dapat dihindari. Wajib pajak dapat menempuh proses hukum formal melalui jalur keberatan, banding, dan peninjauan kembali. Fakta di lapangan, menunjukkan bahwa proses ini sering dianggap memakan waktu lama, mahal, dan seringkali dilakukan oleh orang-orang yang sudah berpengalaman. Kondisi tersebut memengaruhi keadilan, terutama bagi wajib pajak kecil atau UMKM dengan sumber daya terbatas.

Perlindungan hukum represif wajib pajak mendapatkan pengembalian atas kelebihan pembayaran pajak jika terdapat kesalahan dalam penetapan pajak oleh otoritas pajak. Hal ini merupakan bentuk pengakuan atas kesalahan yang mungkin dilakukan dalam penghitungan atau penetapan pajak, dan menunjukkan penerapan prinsip keadilan dalam perpajakan. Perlindungan ini berkaitan erat dengan Pasal 23A UUD 1945, yang menyatakan bahwa pajak dan pungutan lainnya yang bersifat memaksa hanya boleh dilakukan berdasarkan undang-undang dan dengan prinsip keadilan.⁹ Mekanisme perlindungan hukum represif melalui jalur administratif, yudisial, dan penegakan. Hal berikut dilakukan jika langkah preventif tidak memadai atau terjadinya pelanggaran, maka wajib pajak membutuhkan langkah represif yang efektif, antara lain:

1. Keberatan dan banding, yaitu jalur formal pertama terhadap SKP atau SKPN, apabila tidak puas, maka wajib pajak dapat mengajukan banding ke Pengadilan Pajak. Studi empiris menunjukkan bahwa proses ini lambat dan mahal, sehingga wajib pajak enggan menggunakannya.¹⁰
2. Mediasi dan alternative dispute resolution (ADR), yaitu cara yang cepat, murah, dan mempertahankan hubungan antara wajib pajak dan otoritas. Beberapa negara telah menggunakan mekanisme penyelesaian sengketa alternatif (ADR), yang lebih cepat, mudah, dan tidak memperburuk hubungan antara wajib pajak dan otoritas pajak. Di Indonesia, persiapan penguatan ADR menjadi relevan karena sistem sengketa perpajakan yang ada masih menghadapi tantangan efektivitas. Proses ADR dapat membantu wajib pajak mendapatkan kepastian hukum yang lebih cepat sekaligus mengurangi beban pengadilan pajak.¹¹
3. Perlindungan pelapor dan pengaduan internal, yaitu saluran pengaduan internal DJP harus memiliki prosedur tindak lanjut yang transparan dan melindungi pelapor. Perkuatan diperlukan karena mekanisme ini tidak selalu berfungsi dengan baik di lapangan. Untuk menjaga kepercayaan publik, pelanggaran seperti pemerasan, penggelapan data, atau penyalahgunaan wewenang harus dihukum dengan tegas. Untuk menjalankan mekanisme ini, Direktorat Jenderal Pajak, Inspektorat Jenderal Kementerian Keuangan, dan aparat

⁹ Pratama Et Al., "Perlindungan Hukum Bagi Wajib Pajak Dalam Proses Peradilan Pajak Ditinjau Dari Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 Tentang Pengadilan Pajak"

¹⁰ Mega Sari Et Al., "The Effect Of Taxpayer Audits , Tax Fairness And" 1, No. 4 (2025): 169–85, <https://doi.org/10.56858/jmpkn.v1i4.753>.

¹¹ Sabela Gayo, "The Use of Mediation as Alternative Tax Dispute Resolution" 10, no. January (2023): 133–43.

penegak hukum harus bekerja sama. Perlindungan hukum memungkinkan wajib pajak untuk berani melaporkan penyimpangan melalui perlindungan tindak lanjut laporan.

4. Upaya pidana dan sanksi administratif terhadap pejabat pajak, yaitu jika ditemukan pelanggaran seperti pemerasan, penggelapan data, atau penyalahgunaan wewenang, maka penegak hukum harus memiliki akses ke bukti proses administratif untuk menindak pelanggaran. Dibutuhkan peningkatan kerja sama antara penegak hukum, Inspektorat Jenderal Kementerian Keuangan, dan DJP.¹²

Terdapat kendala yang menghalangi pelaksanaan perlindungan hukum preventif dan represif ini. Ketidaktahuan wajib pajak tentang perpajakan menyebabkan mereka tidak mengetahui hak-hak mereka, sehingga mekanisme perlindungan tidak dapat dimanfaatkan dengan baik. Selain itu, kejadian kebocoran data tahun 2024 menunjukkan bahwa sistem pengamanan data DJP masih menghadapi masalah yang signifikan. Jika data perpajakan bocor, maka kepercayaan masyarakat akan menurun dan wajib pajak akan merasa rentan terhadap risiko penyalahgunaan informasi pribadi mereka. Oleh karena itu, sangat penting untuk meningkatkan standar keamanan data melalui teknologi enkripsi, audit digital, dan pembatasan akses internal. Selain itu, perlindungan represif belum sepenuhnya menjamin keadilan substantif karena proses keberatan dan banding yang memerlukan waktu cukup lama. Wajib pajak enggan memperjuangkan haknya karena proses yang panjang dan mahal. Hal ini menunjukkan bahwa perlindungan hukum tidak boleh berhenti pada aspek normatif, kebijakan harus dibuat sehingga perlindungan dapat diakses secara praktis. Perlindungan hukum preventif dan represif terhadap pemeriksaan pajak tidak hanya menjadi alat formal, tetapi juga merupakan bagian dari upaya untuk meningkatkan sistem pajak nasional. Proteksi ini menunjukkan keseimbangan antara hak asasi manusia untuk membayar pajak dan kewenangan negara untuk membiayai pembangunan nasional. Kemudian, peningkatan regulasi, peningkatan kapasitas fiskus, sistem keamanan data yang lebih ketat, dan pengembangan ADR akan menjadi fondasi penting untuk membangun sistem pemeriksaan pajak yang adil dan berfokus pada perlindungan hak wajib pajak.¹³

Efektivitas Mekanisme Perlindungan Hukum Represif dan Preventif

Pemeriksaan pajak merupakan alat penting dalam sistem perpajakan Indonesia yang bertujuan untuk memeriksa kepatuhan kewajiban perpajakan wajib pajak. Dalam praktiknya, pemeriksaan pajak seringkali menimbulkan ketidaksesuaian antara hasil fiskus dengan perhitungan wajib pajak, yang berpotensi menimbulkan sengketa pajak. Ketidaksesuaian ini dapat disebabkan oleh perbedaan penjelasan peraturan perpajakan, perbedaan penilaian terhadap fakta, atau kesalahan dalam penerapan ketentuan perpajakan. Perlindungan hukum represif menjadi sangat penting dalam konteks ini sebagai mekanisme penyelesaian sengketa setelah terjadinya ketidaksesuaian. Berbeda dengan hukum preventif yang bertujuan mencegah terjadinya sengketa, sedangkan perlindungan hukum represif berfungsi menyelesaikan sengketa yang telah terjadi melalui berbagai tahapan penyelesaian yang ada. Mekanisme ini mencakup keberatan, banding, dan gugatan yang merupakan hak konstitusional wajib pajak dalam mencari keadilan.

Landasan Teoritis Perlindungan Hukum Represif Konsep Perlindungan Hukum dalam Hukum Pajak

¹² Fakultas Hukum and Universitas Udayana, "Tindak Pidana Pajak" 13, no. 3 (n.d.).

¹³ Michael Michael and Universitas Pradita, "The Tax Audit, Discrimination, and Machiavellianism in Indonesian" 5 (2025): 231-42.

Perlindungan hukum merupakan tindakan atau upaya untuk melindungi masyarakat dari perbuatan sewenang-wenang para penguasa yang tidak sesuai dengan aturan hukum, untuk mewujudkan ketertiban dan ketentraman. Dalam konteks hukum pajak, perlindungan hukum memiliki aspek khusus mengingat adanya hubungan hukum publik antara negara dengan wajib pajak yang bersifat imperatif.

Asas-Asas dalam Penyelesaian Sengketa Pajak

Penyelesaian sengketa pajak harus didasarkan pada asas-asas fundamental yang menjamin keadilan dan kepastian hukum. Asas kepastian hukum (*legal certainty*) menjadi prinsip utama yang mengharuskan adanya kejelasan norma hukum sehingga wajib pajak dapat memperkirakan konsekuensi hukum dari tindakannya. Kepastian hukum dalam perpajakan tidak hanya bermakna kepastian prosedural, tetapi juga kepastian substansial mengenai hak dan kewajiban masing-masing pihak. Asas keadilan (*equity*) mengharuskan perlakuan yang sama terhadap situasi yang sama dan perlakuan berbeda terhadap situasi yang berbeda secara sepadan. Dalam konteks perpajakan, asas keadilan ini mencakup keadilan horizontal (*horizontal equity*) dimana wajib pajak dengan kemampuan ekonomi yang sama harus diperlakukan sama, dan keadilan vertikal (*vertical equity*) dimana wajib pajak dengan kemampuan ekonomi berbeda diperlakukan berbeda sesuai dengan daya tamponnya. Selain itu, asas equality before the law menjamin bahwa setiap wajib pajak memiliki kedudukan yang sama di hadapan hukum tanpa diskriminasi. Asas keterbukaan (*transparency*) menuntut transparansi dalam proses pemeriksaan dan penyelesaian sengketa, memungkinkan wajib pajak untuk mengetahui dasar pertimbangan keputusan yang diambil fiskus. Asas proporsionalitas mengharuskan sanksi atau koreksi yang dijatuhkan sebanding dengan pelanggaran yang dilakukan. Dalam perkembangannya, asas kemanfaatan juga menjadi pertimbangan penting untuk memastikan bahwa mekanisme penyelesaian sengketa memberikan manfaat optimal bagi para pihak dan sistem perpajakan secara keseluruhan.

Mekanisme Perlindungan Hukum Represif Dalam Sistem Perpajakan Indonesia Tahap Keberatan

Keberatan merupakan upaya hukum administratif pertama yang dapat ditempuh wajib pajak setelah menerima surat ketetapan pajak yang dianggap tidak sesuai.¹⁴ Berdasarkan Pasal 25 Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (UU HPP), wajib pajak dapat mengajukan keberatan dalam jangka waktu 3 (tiga) bulan sejak tanggal dikirim surat ketetapan pajak atau sejak tanggal pemotongan atau pemungutan pajak. Proses keberatan ini memberikan kesempatan kepada Direktorat Jenderal Pajak untuk melakukan penelitian ulang terhadap ketetapan yang diterbitkan. Dalam praktiknya, penyelesaian keberatan dilakukan oleh bagian khusus yang berbeda dengan pemeriksa pajak yang melakukan pemeriksaan awal, untuk menjamin objektivitas penilaian.¹⁵ Direktorat Jenderal Pajak wajib memberikan keputusan atas keberatan dalam jangka waktu 12 (dua belas) bulan sejak tanggal surat keberatan diterima. Apabila jangka waktu tersebut terlampaui, keberatan dianggap dikabulkan (*deemed granted*). Mekanisme keberatan memiliki beberapa keunggulan sebagai upaya penyelesaian sengketa tahap awal. Pertama, prosesnya relatif lebih cepat dan murah dibandingkan dengan proses peradilan. Kedua, memberikan kesempatan kepada otoritas pajak untuk melakukan koreksi internal sebelum sengketa

¹⁴ Dengan Rahmat, Tuhan Yang, And Maha Esa, "Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 6 Tahun 1983 Tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan Dengan," 1983.

¹⁵ "Peraturan Direktur Jenderal Pajak," N.D.

berlanjut ke pengadilan. Ketiga, dapat mengurangi beban Pengadilan Pajak dengan menyelesaikan sengketa pada tahap administratif. Efektivitas mekanisme keberatan dapat diukur dari tingkat penyelesaian dalam jangka waktu yang ditentukan dan tingkat kepuasan wajib pajak terhadap proses dan hasil keberatan. Namun demikian, beberapa penelitian menunjukkan bahwa lembaga keberatan masih menghadapi berbagai kendala, antara lain adanya tekanan psikologis pada penelaah keberatan, struktur organisasi yang tidak sepenuhnya independen, dan keterbatasan sumber daya manusia.

Tahap Banding di Pengadilan Pajak

Apabila wajib pajak tidak puas dengan keputusan keberatan, tahap selanjutnya adalah mengajukan banding ke Pengadilan Pajak.¹⁶ Pengadilan Pajak merupakan lembaga peradilan khusus yang berada di lingkungan peradilan tata usaha negara yang melaksanakan kekuasaan kehakiman bagi wajib pajak atau penanggung pajak yang mencari keadilan terhadap sengketa pajak. Berdasarkan Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, banding dapat diajukan dalam jangka waktu 3 (tiga) bulan sejak tanggal diterima keputusan yang dibanding. Pengadilan Pajak memiliki kewenangan memeriksa dan memutus sengketa pajak melalui pemeriksaan persidangan yang memberikan kesempatan kepada kedua belah pihak untuk mengajukan bukti dan argumentasi. Proses persidangan di Pengadilan Pajak menggunakan sistem majelis hakim yang terdiri dari hakim dengan latar belakang hukum dan akuntansi, untuk menjamin pemeriksaan yang mendalam baik dari aspek hukum maupun teknis perpajakan. Putusan Pengadilan Pajak bersifat final dan mempunyai kekuatan hukum tetap, artinya tidak dapat dilakukan upaya hukum banding atau kasasi. Namun, terhadap putusan Pengadilan Pajak dapat diajukan upaya hukum peninjauan kembali ke Mahkamah Agung dalam hal memenuhi syarat-syarat tertentu sebagaimana diatur dalam peraturan perundang-undangan. Karakteristik khusus ini membedakan Pengadilan Pajak dengan badan peradilan lainnya dalam sistem peradilan di Indonesia. Eksistensi Pengadilan Pajak sebagai lembaga peradilan khusus dalam sistem peradilan Indonesia memiliki peran strategis dalam memberikan kepastian hukum dan keadilan bagi wajib pajak. Penelitian menunjukkan bahwa Pengadilan Pajak berperan penting dalam menyelesaikan sengketa perpajakan dan memastikan bahwa hukum perpajakan diterapkan secara adil dan konsisten.¹⁷ Namun demikian, masih terdapat berbagai persoalan terkait independensi, efisiensi waktu penyelesaian perkara, dan konsistensi putusan yang perlu terus diperbaiki.

Tahap Gugatan

Selain keberatan dan banding, wajib pajak juga dapat mengajukan gugatan terhadap pelaksanaan penagihan pajak atau keputusan lain yang dapat digugat sesuai peraturan perundang-undangan.¹⁸ Gugatan diajukan langsung ke Pengadilan Pajak tanpa harus melalui proses keberatan terlebih dahulu. Mekanisme gugatan ini memberikan jalur alternatif penyelesaian sengketa untuk kasus-kasus tertentu yang tidak termasuk dalam kategori keberatan. Perbedaan mendasar antara banding dan gugatan terletak pada objek sengketa dan prosedur yang ditempuh. Banding merupakan kelanjutan dari keberatan yang tidak diterima, sedangkan gugatan dapat diajukan langsung untuk mempertanyakan keabsahan tindakan penagihan atau keputusan lain yang merugikan wajib pajak. Gugatan biasanya diajukan terhadap Surat Paksa, Surat Perintah Melaksanakan Penyitaan, atau Pengumuman Lelang yang dianggap tidak sah atau tidak memenuhi persyaratan formal. Mekanisme gugatan memberikan

¹⁶ Republik Indonesia, "Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 14 Tahun 2002 Tentang Pengadilan," 2002.

¹⁷ Jurnal Analogi Hukum, "Eksistensi Pengadilan Pajak Dalam Penyelesaian Sengketa Pajak" 2, No. 3 (2020): 331-35.

¹⁸ Indonesia, "Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 14 Tahun 2002 Tentang Pengadilan."

perlindungan hukum tambahan bagi wajib pajak, khususnya dalam situasi dimana tindakan penagihan pajak dilakukan dengan cara yang tidak sesuai dengan ketentuan perundang-undangan. Penelitian menunjukkan bahwa upaya gugatan merupakan salah satu bentuk memberikan rasa keadilan bagi wajib pajak, sekaligus dapat menjadi refleksi bagi otoritas pajak dalam membangun sistem administrasi yang lebih baik.

Aspek Aksesibilitas dan Efisiensi Waktu

Efektivitas mekanisme perlindungan hukum represif dapat diukur dari tingkat aksesibilitas dan efisiensi waktu penyelesaian sengketa. Dari aspek aksesibilitas, sistem perpajakan Indonesia telah menyediakan berbagai saluran bagi wajib pajak untuk mengajukan keberatan, banding, dan gugatan, termasuk melalui sistem elektronik yang memudahkan proses pengajuan. Peluncuran e-Tax Court oleh Pengadilan Pajak merupakan langkah progresif dalam meningkatkan aksesibilitas dan efisiensi penyelesaian sengketa pajak secara elektronik. Efisiensi waktu di Pengadilan Pajak juga menjadi perhatian. Proses persidangan yang kompleks dan volume perkara yang tinggi seringkali menyebabkan penumpukan perkara dan memperpanjang waktu penyelesaian. Administrasi perkara dan persidangan secara elektronik diharapkan dapat mempercepat proses penyelesaian sengketa dengan prinsip peradilan yang sederhana, cepat, dan berbiaya ringan. Namun implementasi sistem elektronik juga menghadapi tantangan tersendiri terkait kesiapan infrastruktur, literasi digital para pihak, dan adaptasi terhadap sistem baru.

Aspek Keadilan dan Kepastian Hukum

Keadilan merupakan elemen fundamental dalam mengukur efektivitas perlindungan hukum represif. Analisis terhadap putusan-putusan Pengadilan Pajak menunjukkan variasi tingkat kemenangan wajib pajak yang dapat menandakan tingkat keadilan substantif dalam proses penyelesaian sengketa. Tingkat kemenangan wajib pajak yang terlalu rendah dapat menandakan ketidakseimbangan posisi tawar antara fiskus dengan wajib pajak, sementara tingkat kemenangan yang terlalu tinggi dapat menandakan lemahnya kualitas pemeriksaan pajak. Kepastian hukum juga menjadi persoalan ketika terdapat putusan-putusan Pengadilan Pajak yang tidak tepat untuk kasus-kasus serupa. Ketidaktepatan putusan dapat terjadi karena perbedaan interpretasi majelis hakim terhadap norma hukum yang sama atau perbedaan penilaian terhadap fakta-fakta yang substansinya serupa. Hal ini mengurangi prediktabilitas hukum dan dapat menimbulkan ketidakadilan bagi wajib pajak yang menghadapi situasi serupa namun mendapat perlakuan berbeda.

Kendala Struktural dan Substansial

Berbagai kendala struktural menghambat efektivitas mekanisme perlindungan hukum represif. Dari aspek kelembagaan, terdapat persoalan kapasitas sumber daya manusia baik di tingkat penelaah keberatan maupun hakim Pengadilan Pajak. Keterbatasan jumlah penelaah keberatan yang berkualitas menyebabkan penumpukan berkas keberatan dan keterlambatan penyelesaian. Penelitian menunjukkan bahwa penelaah keberatan menghadapi tekanan psikologis dan keterbatasan independensi karena struktur organisasi yang masih berada di bawah Direktorat Jenderal Pajak. Sementara itu, hakim Pengadilan Pajak menghadapi beban perkara yang tinggi dengan kompleksitas kasus yang semakin meningkat, terutama dalam era ekonomi digital dan transaksi internasional. Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 26/PUU-XXI/2023 tentang pengintegrasian Pengadilan Pajak ke dalam sistem "*one roof system*" di bawah Mahkamah Agung merupakan momentum penting untuk meningkatkan independensi dan profesionalisme Pengadilan Pajak.¹⁹

¹⁹ "PUTUSAN Nomor 26/PUU-XXI/2023," no. April (2023).

Kendala substansial berkaitan dengan kompleksitas regulasi perpajakan yang seringkali menimbulkan multi-interpretasi. Ketidakjelasan norma hukum atau regulasi yang tumpang tindih menciptakan *grey area* yang menjadi sumber sengketa. Dalam konteks ini, mekanisme perlindungan hukum represif tidak hanya berfungsi menyelesaikan sengketa individual, tetapi juga menciptakan yurisprudensi yang dapat memberikan penafsiran otoritatif terhadap norma-norma yang tidak jelas. Selain itu, terdapat persoalan terkait pelaksanaan putusan Pengadilan Pajak. Dalam beberapa kasus, putusan yang telah berkekuatan hukum tetap tidak dilaksanakan secara optimal oleh otoritas pajak, yang menimbulkan persoalan efektivitas dan kepercayaan terhadap sistem peradilan pajak. Hal ini terkait dengan budaya hukum dan kepatuhan aparat dalam melaksanakan putusan pengadilan.²⁰ Untuk semakin menilai efektivitas perlindungan hukum preventif, perlu dilihat bagaimana pelaksanaannya dalam mendukung asas akuntabilitas dan transparansi pemeriksaan. Pada praktiknya, wajib pajak sering kali menghadapi kondisi dimana informasi terkait koreksi pemeriksaan tidak diberikan secara lengkap sejak awal proses berlangsung. Misalnya, wajib pajak tidak mendapatkan *intermediate findings* atau temuan sementara sehingga hak untuk mengajukan tanggapan dan bukti tambahan menjadi kurang maksimal. Kondisi tersebut dapat menimbulkan interpretasi sepihak oleh fiskus dan mengurangi peluang wajib pajak untuk membela diri secara proporsional. Dengan demikian, efektivitas perlindungan preventif sangat tergantung pada ketersediaan informasi yang setara antara pemeriksa dan wajib pajak selama proses pemeriksaan berlangsung.²¹

Efektivitas perlindungan preventif juga erat kaitannya dengan kualitas pengawasan internal terhadap kinerja fiskus. Komite Kode Etik dan Itjen Kemenkeu telah berfungsi sebagai mekanisme pengendalian atas tindakan penyimpangan pemeriksa, namun laporan tidak selalu direspons secara cepat. Di sisi lain, masih adanya kasus intimidasi fiskus atau tindakan yang dirasakan merugikan hak wajib pajak menunjukkan bahwa mekanisme pengawasan internal belum cukup menimbulkan efek jera. Oleh karena itu, implementasi perlindungan preventif seharusnya tidak hanya bersandar pada regulasi, tetapi juga memerlukan budaya kelembagaan yang menolak setiap bentuk penyalahgunaan kewenangan dalam pemeriksaan pajak.²² Efektivitas mekanisme perlindungan hukum represif dapat dilihat melalui evaluasi terhadap output penyelesaian sengketa dan tingkat kepercayaan wajib pajak terhadap sistem peradilan pajak. *Representative justice* keadilan yang tidak hanya harus diwujudkan tetapi juga dirasakan menjadi parameter penting dalam menilai mekanisme represif. Namun kenyataannya, proses sengketa sering kali menempatkan wajib pajak dalam posisi defensif akibat beban administratif yang berat. Wajib pajak harus menyiapkan dokumen pembuktian yang dalam beberapa kasus sudah tidak tersedia lagi akibat jangka waktu sengketa yang terlalu panjang. Ini mengakibatkan keadilan yang seharusnya dipulihkan melalui proses represif justru berpotensi terabaikan oleh hambatan teknis.

Selain aspek teknis, efektivitas perlindungan represif juga bersinggungan dengan kapasitas aktor penegak hukum pajak, terutama hakim Pengadilan Pajak yang menangani sengketa kompleks dengan tingkat urgensi tinggi. Dengan pertumbuhan transaksi digital lintas yurisdiksi, permasalahan teknis perpajakan semakin rumit dan membutuhkan keahlian khusus dalam bidang transfer pricing, digital tax, dan karakterisasi penghasilan internasional. Jika kapasitas penegak hukum belum mampu mengimbangi perkembangan ekonomi, maka kualitas

²⁰ Bungasan Hutapea, Badan Pembinaan, And Hukum Nasional, "Dinamika Hukum Pemilihan Kepala Daerah Di Indonesia" 4, No. April (2015).

²¹ Rachmad Miftachul Arifuddin, "A Sustainable Approach on Tax Audit Inspection : How Tax Aggressive Strategies Can Be Detected from Fee of Independent Auditor" 5, no. 1 (2023): 49-57, <https://doi.org/10.52869/st.v5i1.442>.

²² Muhammad Rifky Santoso, "Strengthening Tax Audit Management by Controlling and Auditors' Competence : Tax Court Case in Indonesia" 2, no. 2 (2023): 238-50.

putusan berpotensi bervariasi dan menciptakan ketidakpastian hukum bagi wajib pajak.²³ Aspek kepatuhan terhadap putusan Pengadilan Pajak menjadi faktor penentu efektivitas perlindungan represif. Putusan yang telah berkekuatan hukum tetap seharusnya dihormati dan dilaksanakan oleh otoritas pajak sesuai asas *res judicata*. Namun, temuan empiris menunjukkan masih terdapat kasus dimana eksekusi putusan menghadapi keterlambatan atau bahkan penafsiran ulang oleh fiskus. Ketidakkonsistenan ini dapat meruntuhkan kredibilitas lembaga peradilan dan menurunkan kepercayaan publik terhadap hukum pajak sebagai instrumen penyelesaian sengketa yang adil. Efektivitas perlindungan hukum dalam pemeriksaan pajak juga sangat dipengaruhi oleh dinamika sosial dan ekonomi masyarakat. Wajib pajak yang memiliki pemahaman dan sumber daya terbatas, seperti pelaku UMKM atau individu tanpa pendamping hukum, lebih rentan tidak memperoleh akses yang setara dalam pembelaan hak-hak perpajakannya. Kesenjangan kemampuan ini menegaskan bahwa perlindungan hukum tidak hanya harus tersedia, tetapi juga harus inklusif dan mudah diakses oleh seluruh wajib pajak tanpa melihat skala ekonomi maupun tingkat pendidikan.²⁴

Jika ditinjau dari perspektif makro, sistem perlindungan hukum preventif dan represif yang efektif akan memberikan dampak positif terhadap stabilitas penerimaan negara. Meningkatnya kepercayaan masyarakat terhadap integritas pemeriksaan pajak akan mendorong meningkatnya *voluntary tax compliance* dan menurunkan risiko moral hazard, seperti upaya penghindaran pajak yang merugikan negara. Dengan demikian, keberhasilan perlindungan hukum bukan hanya melindungi hak individu, tetapi juga memperkuat keberlanjutan fiskal dan legitimasi sistem perpajakan nasional.²⁵ Untuk mengoptimalkan efektivitas perlindungan hukum preventif dan represif diperlukan sejumlah langkah strategis, antara lain: reformasi tata kelola pemeriksaan berbasis *risk management*; peningkatan edukasi perpajakan secara berkesinambungan; pemetaan ulang beban perkara Pengadilan Pajak; penguatan regulasi ADR sebagai jalur non-litigasi penyelesaian sengketa; dan memastikan pelaksanaan putusan peradilan yang cepat dan konsisten. Dengan demikian, evaluasi efektivitas perlindungan hukum tidak hanya menilai apa yang telah diatur dalam peraturan, tetapi juga bagaimana ketentuan tersebut diterjemahkan menjadi perlakuan yang adil dan dapat dirasakan manfaatnya oleh wajib pajak.²⁶

KESIMPULAN

Perlindungan hukum dalam pemeriksaan pajak merupakan suatu hal penting untuk menjaga keseimbangan antara kewenangan negara dalam memungut pajak dan hak asasi wajib pajak sebagai warga negara. Perlindungan hukum preventif mencegah terjadinya sengketa melalui transparansi, kejelasan prosedur, pemberitahuan yang tepat, akses terhadap informasi, serta jaminan bahwa pemeriksaan dilakukan oleh yang berkompeten dan beretika. Perlindungan hukum represif digunakan bagi wajib pajak untuk mencari keadilan ketika hasil pemeriksaan tidak sesuai, melalui mekanisme keberatan, banding, hingga peninjauan kembali. Landasan perlindungan hukum dianggap sudah kuat, namun efektivitas pelaksanaannya masih terhambat oleh berbagai faktor, seperti minimnya pemahaman wajib pajak mengenai hak dan kewajiban, kurangnya komunikasi pelaksanaan di lapangan, lemahnya keamanan data, serta proses sengketa yang panjang dan mahal. Kondisi ini menunjukkan bahwa perlindungan

²³ Ariyadi Teguh Wibawa and Agustinus Nicholas L. Tobing, "Maturity Level of Fraud Risk Management in Tax Institutions in Indonesia" 4, no. 3 (2023): 584-98.

²⁴ Sang Ayu, Putu Piastini, and Ratna Handayani Zendrato, "Investigasi Ketaatan Pajak Pelaku Usaha Mikro, Kecil, Dan Sosialisasi Perpajakan" 9, no. 02 (2022).

²⁵ I Putu Hendra Martadinata and I Nyoman Putra Yasa, "The Role of Taxpayer Trust and Awareness on Voluntary Compliance: An Experimental Study" 7, no. December (2022): 184-99, <https://doi.org/10.23887/jia.v7i2.43346>.

²⁶ Habsy Ahmad and Chairul Amri, "Analisis Perbedaan Komponen Pidana Sistem Hukum Civil Law Dan Common Law," *Jurnal Ilmiah Multidisiplin Amsir* 1, no. 2 (2023): 231-40.

hukum bukan hanya diatur secara normatif, tetapi diperkuat oleh aspek implementasi. Dengan meningkatkan kualitas pemeriksa pajak, memperketat keamanan data, memperluas alternatif penyelesaian sengketa, dan meningkatkan literasi perpajakan wajib pajak, maka mekanisme perlindungan hukum dapat memberikan keadilan, kepastian, dan rasa aman bagi wajib pajak. Upaya tersebut akan memperkuat kepercayaan masyarakat terhadap sistem perpajakan dan mendukung terciptanya tata kelola pemerintahan yang baik.

DAFTAR PUSTAKA

- Ahmad, Habsy, and Chairul Amri. "Analisis Perbedaan Komponen Pidana Sistem Hukum Civil Law Dan Common Law." *Jurnal Ilmiah Multidisiplin Amsir* 1, no. 2 (2023): 231–40.
- Apriliyanto, Muhammad Primbang. "Taxpayer Awareness , Tax Services , Taxpayer Counseling , Tax Audit , Tax Rates And Tax Sanctions On The Compliance Of Individual Business Public People (Case Study at Regional Office of DGT East Java II)" 02, no. 04 (1945): 533–47.
- Arifuddin, Rachmad Miftachul. "A Sustainable Approach on Tax Audit Inspection : How Tax Aggressive Strategies Can Be Detected from Fee of Independent Auditor" 5, no. 1 (2023): 49–57. <https://doi.org/10.52869/st.v5i1.442>.
- Ayu, Sang, Putu Piastini, and Ratna Handayani Zendrato. "Investigasi Ketaatan Pajak Pelaku Usaha Mikro , Kecil , Dan Sosialisasi Perpajakan" 9, no. 02 (2022).
- Fitdra, Muhammad Ilman Iriawan. "Self-Assessment System in Indonesian Taxation: Weakness or Strength?" 14, no. 1 (2022): 54–64.
- Gayo, Sabela. "The Use of Mediation as Alternative Tax Dispute Resolution" 10, no. January (2023): 133–43.
- Hutapea, Bungasan, Badan Pembinaan, And Hukum Nasional. "Dinamika Hukum Pemilihan Kepala Daerah Di Indonesia" 4, No. April (2015).
- Indonesia, Republik. "Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 14 Tahun 2002 Tentang Pengadilan," 2002.
- Juwono, Vishnu, Lucas Filberto Sardjono, Lambang Pujo Nagoro, and Esi Sekar. "Transformation Proposal for Tax Audit Policy in Indonesia : A Comparative Study on the Implementation of Tax Audit Policy in the Netherlands" 18, no. 148 (2022): 17–32. <https://doi.org/10.24258/jba.v18i1.886>.
- Martadinata, I Putu Hendra, and I Nyoman Putra Yasa. "The Role of Taxpayer Trust and Awareness on Voluntary Compliance : An Experimental Study" 7, no. December (2022): 184–99. <https://doi.org/10.23887/jia.v7i2.43346>.
- Michael, Michael, and Universitas Pradita. "The Tax Audit , Discrimination , and Machiavellianism in Indonesian" 5 (2025): 231–42.
- Pratama, Muhammad Javier, Dio Setiawan, Ridho Ramadhinnov, and Wulandari Ayuningsih. "Perlindungan Hukum Bagi Wajib Pajak Dalam Proses Peradilan Pajak Ditinjau Dari Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 Tentang Pengadilan Pajak" 7, no. 11 (2024): 75–81.
- Qinayya, Syavira Alzena, Alvieta Alice Reyhanif, Dimas Dwi Nugroho, Bondhi Alby Maulana, and Universitas Tidar. "Perlindungan Hak Wajib Pajak Dalam Proses Pemeriksaan Dan Penegakan Hukum Pajak Di Indonesia Ditinjau Dari Perspektif Hukum Dan Etika" 2, no. 3 (2024).
- Rahmat, Dengan, Tuhan Yang, and Maha Esa. "Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 6 Tahun 1983 Tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan Dengan," 1983.
- Rochaeti, Hj Etty. "Perlindungan Hukum Bagi Wajib Pajak Dalam Penyelesaian Sengketa Pajak" 26, no. 01 (2012): 497–510.

- Santoso, Muhammad Rifky. "Strengthening Tax Audit Management by Controlling and Auditors' Competence : Tax Court Case in Indonesia" 2, no. 2 (2023): 238–50.
- Sari, Mega, Indah Yani, Evi Marlina, Annie Mustika Putri, Keadilan Pajak, And Motif Ekonomi. "The Effect Of Taxpayer Audits, Tax Fairness And" 1, no. 4 (2025): 169–85. <https://doi.org/10.56858/jmpkn.v1i4.753>.
- Wibawa, Ariyadi Teguh, and Agustinus Nicholas L Tobing. "Maturity Level of Fraud Risk Management in Tax Institutions in Indonesia" 4, no. 3 (2023): 584–98