



Penyelesaian Sengketa Pajak yang Berkepastian Hukum Studi Putusan Nomor Pit-008487.99/2022/Pp/M.IIA, PUT-109920.99/2014/PP/M.IA, PUT-141/B/PJK/2015

Deny Kurniawan

Universitas Trisakti Jakarta, Indonesia

E-mail: mr_dennykurniawan@yahoo.com

Article Info	Abstract
Article History Received: 2025-09-10 Revised: 2025-10-15 Published: 2025-11-11 Keywords: SPHP; Tax Audit; Legal Certainty; Legal Protection; Tax Disputes.	This study aims to analyze the settlement of tax disputes that guarantee legal certainty, especially in the context of tax audits that are not accompanied by the submission of a Tax Audit Result Notification Letter (SPHP). The focus of the study is directed at three tax court decisions, namely PUT-008487.99/2022/PP/M.IIA, PUT-109920.99/2014/PP/M.IA, and PUT-141/B/PJK/2015. The formulation of the problem in this study includes two things: how is the legal protection for Taxpayers who do not receive SPHP, and how should the tax audit process be carried out to ensure legal certainty. This study uses a normative legal approach supported by the theory of legal certainty and the theory of legal protection. The results of the analysis show that the failure to submit an SPHP is a serious violation of the principle of due process of law and the principle of protecting the rights of Taxpayers. SPHP functions as an important procedural instrument to guarantee the right of reply of Taxpayers before the issuance of a Tax Assessment Letter (SKP). Court decisions show consistency in canceling SKPs that are not preceded by SPHP. This study recommends strengthening regulations and supervision of tax audits, affirming the position of SPHP as a mandatory stage, and increasing taxpayers' understanding of their rights. Thus, the tax audit system is expected to run fairly, transparently, and with legal certainty.
Artikel Info	Abstrak
Sejarah Artikel Diterima: 2025-09-10 Direvisi: 2025-10-16 Dipublikasi: 2025-11-11 Kata kunci: SPHP; Pemeriksaan Pajak; Kepastian Hukum; Perlindungan Hukum; Sengketa Pajak.	Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis penyelesaian sengketa pajak yang menjamin kepastian hukum, khususnya dalam konteks pemeriksaan pajak yang tidak disertai dengan penyampaian Surat Pemberitahuan Hasil Pemeriksaan (SPHP). Fokus kajian diarahkan pada tiga putusan pengadilan pajak, yaitu PUT-008487.99/2022/PP/M.IIA, PUT-109920.99/2014/PP/M.IA, dan PUT-141/B/PJK/2015. Rumusan masalah dalam penelitian ini mencakup dua hal: bagaimana perlindungan hukum terhadap Wajib Pajak yang tidak menerima SPHP, dan bagaimana seharusnya proses pemeriksaan pajak dijalankan untuk menjamin kepastian hukum. Penelitian ini menggunakan pendekatan yuridis normatif dengan didukung teori kepastian hukum dan teori perlindungan hukum. Hasil analisis menunjukkan bahwa tidak disampaiakannya SPHP merupakan pelanggaran serius terhadap asas due process of law serta prinsip perlindungan hak Wajib Pajak. SPHP berfungsi sebagai instrumen prosedural penting untuk menjamin hak jawab Wajib Pajak sebelum diterbitkannya Surat Ketetapan Pajak (SKP). Putusan pengadilan menunjukkan konsistensi dalam membatalkan SKP yang tidak didahului SPHP. Penelitian ini merekomendasikan penguatan regulasi dan pengawasan atas pemeriksaan pajak, penegasan posisi SPHP sebagai tahapan wajib, serta peningkatan pemahaman Wajib Pajak terhadap hak-haknya. Sistem pemeriksaan pajak diharapkan dapat berjalan secara adil, transparan, dan berkepastian hukum.

I. PENDAHULUAN

Pajak merupakan instrumen utama keuangan negara yang berfungsi sebagai sumber pembiayaan pembangunan dan penyelenggaraan pemerintahan. Pasal 23A UUD 1945 menegaskan bahwa pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa hanya dapat dipungut berdasarkan undang-undang, sehingga memberikan legitimasi konstitusional bagi negara dalam pelaksanaannya. Dalam konteks fiskal, pajak memiliki peranan signifikan sebagai penerimaan negara

nonmigas yang dikelola melalui sistem hukum perpajakan termasuk Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP).

UU KUP memberikan kewenangan kepada Direktorat Jenderal Pajak (DJP) untuk melakukan pemeriksaan pajak sebagai instrumen pengawasan dan penegakan hukum. Salah satu tahapan penting dalam pemeriksaan adalah penyampaian Surat Pemberitahuan Hasil Pemeriksaan (SPHP) yang diatur dalam PMK No. 17/PMK.03/2013 jo. PMK No.

184/PMK.03/2015. SPHP berfungsi memberikan informasi kepada wajib pajak mengenai temuan fiskal, dasar koreksi, serta perhitungan pajak terutang, sehingga menjadi wujud transparansi dan perlindungan hak wajib pajak.

Namun, dalam praktik terdapat kasus ketika DJP tidak menyampaikan SPHP, seperti pada Putusan Mahkamah Agung Nomor PUT-008587.99/2022/PP/M.IIA, PUT-109920.99/2014/PP/M.IA, dan 141/B/PJK/2015. Putusan-putusan tersebut menegaskan bahwa ketidaksampaian SPHP dapat menimbulkan pelanggaran prosedural, merugikan hak wajib pajak, serta memicu sengketa pajak.

Permasalahan ini erat kaitannya dengan teori kepastian hukum dan teori perlindungan hukum. Kepastian hukum menuntut agar setiap tindakan administratif dalam perpajakan memiliki dasar hukum yang jelas, konsisten, dan dapat diprediksi. Sementara perlindungan hukum menegaskan hak wajib pajak untuk memperoleh informasi, kesempatan menyampaikan sanggahan, serta jaminan atas prosedur yang adil. Ketika SPHP tidak diberikan, maka prinsip *due process of law* diabaikan, transparansi hilang, dan posisi wajib pajak menjadi lemah. Dengan demikian, penelitian ini penting untuk menelaah prosedur pemeriksaan pajak dalam kerangka kepastian hukum dan perlindungan hukum, sekaligus mengkaji implikasi yuridis dari tidak disampaikannya SPHP. Berdasarkan latar belakang tersebut, penelitian ini berjudul: "Penyelesaian Sengketa Pajak yang Berkepastian Hukum: Studi Putusan Nomor PUT-008487.99/2022/PP/M.IIA, PUT-109920.99/2014/PP/M.IA."

Berdasarkan latar belakang masalah yang telah dipaparkan diatas maka ada beberapa rumusan masalah yang dapat disampaikan dalam penelitian ini sebagai berikut: (1) Bagaimana perlindungan hukum bagi Wajib Pajak yang dikenai pemeriksaan pajak tanpa disertai Surat Pemberitahuan Hasil Pemeriksaan (SPHP) sebagaimana diatur dalam peraturan perundang-undangan perpajakan? (2) Bagaimana proses pemeriksaan pajak yang berkepastian hukum bagi wajib pajak sebagai bagian dari penyelesaian pajak di Indonesia?

Kerangka teori berfungsi sebagai dasar ilmiah dalam menjelaskan serta menganalisis permasalahan penelitian. Dalam kajian ini digunakan dua teori utama, yaitu Teori Kepastian Hukum dan Teori Perlindungan Hukum. Kepastian hukum merupakan prinsip fundamental dalam sistem hukum yang adil, tertib, dan dapat dipercaya. Gustav Radbruch menegaskan

bahwa hukum harus memenuhi tiga nilai dasar: keadilan, kemanfaatan, dan kepastian hukum, dengan kepastian hukum berfungsi sebagai jaminan prediktabilitas aturan. Empat unsur kepastian hukum menurut Radbruch adalah: (1) hukum harus berbentuk peraturan tertulis (positivitas hukum); (2) hukum mencerminkan realitas sosial; (3) norma hukum diformulasikan secara jelas, dan (4) norma hukum stabil dan tidak mudah berubah.

Pandangan ini diperkuat oleh Jan Michiel Otto yang menekankan aspek implementatif: kepastian hukum tercapai bila aturan jelas dan konsisten, diterapkan secara non-diskriminatif oleh aparatur, didukung ketaatan warga, dijalankan oleh peradilan independen, serta putusannya dapat dieksekusi. Dalam konteks Indonesia, Sudikno Mertokusumo menyatakan bahwa kepastian hukum menuntut hukum disusun secara rasional, logis, serta ditegakkan oleh lembaga berwenang. Dalam pemeriksaan pajak, prinsip kepastian hukum menuntut agar setiap prosedur, termasuk penyampaian Surat Pemberitahuan Hasil Pemeriksaan (SPHP), dilaksanakan sesuai ketentuan UU KUP dan peraturan pelaksanaannya. Ketidakterbitan SPHP tidak hanya melanggar prosedur administratif, tetapi juga menimbulkan ketidakpastian hukum bagi Wajib Pajak serta berpotensi membatalkan keabsahan Surat Ketetapan Pajak (SKP).

Perlindungan hukum merupakan konsep esensial dalam negara hukum (*rechtsstaat*), di mana hak warga negara dilindungi dari tindakan sewenang-wenang. Philipus M. Hadjon membedakan perlindungan hukum menjadi dua bentuk: (1) Preventif, yaitu mekanisme yang memberi kesempatan warga negara menyampaikan keberatan sebelum keputusan ditetapkan. Dalam perpajakan, ini terwujud melalui penyampaian SPHP; (2) Represif, yaitu pemulihan hak setelah terjadinya pelanggaran, yang diwujudkan melalui mekanisme keberatan, banding, atau gugatan; (3) Dalam praktiknya, absennya SPHP melanggar perlindungan hukum preventif dan bertentangan dengan asas *audi et alteram partem* (mendengarkan kedua belah pihak). Banyak putusan Pengadilan Pajak maupun Mahkamah Agung menyatakan SKP tanpa SPHP sebagai cacat prosedural. Dengan demikian, teori perlindungan hukum menjadi instrumen analisis untuk menilai sejauh mana tindakan otoritas pajak dalam pemeriksaan selaras dengan asas *due process of law*. Hal ini menegaskan bahwa perlindungan hukum bukan sekadar formalitas, melainkan syarat substantif

bagi terciptanya good governance dan akuntabilitas dalam sistem perpajakan.

II. METODE PENELITIAN

Penelitian ini menggunakan metode yuridis normatif dengan tujuan menganalisis kepastian hukum dalam penyelesaian sengketa pajak melalui kajian terhadap Putusan Nomor PUT-008487.99/2022/PP/M.IIA dan PUT-109920.99/2014/PP/M.IA. Pendekatan yang digunakan meliputi: pendekatan perundang-undangan, untuk menelaah norma-norma yang mengatur sengketa pajak; pendekatan kasus, dengan menganalisis pertimbangan hukum dalam putusan; serta pendekatan konseptual, melalui kajian prinsip kepastian hukum dalam hukum pajak.

Data penelitian sepenuhnya bersumber dari data sekunder, yang terdiri atas bahan hukum primer (UUD 1945, UU KUP, PMK No. 17/PMK.03/2013, PMK No. 184/PMK.03/2015, dan putusan pengadilan), serta bahan hukum sekunder berupa literatur, jurnal, dan artikel hukum terkait. Analisis data dilakukan secara kualitatif, dengan langkah: mengidentifikasi norma relevan, menganalisis putusan dari aspek yuridis dan kesesuaian norma, mengevaluasi sejauh mana putusan mencerminkan asas kepastian hukum, serta memberikan rekomendasi. Untuk menjaga validitas, digunakan metode triangulasi sumber dengan membandingkan regulasi, putusan, dan literatur.

III. HASIL DAN PEMBAHASAN

A. Hasil Penelitian

Berdasarkan penelitian terhadap penerapan ketentuan Surat Pemberitahuan Hasil Pemeriksaan (SPHP), ditemukan bahwa dalam beberapa kasus pemeriksaan pajak, SPHP tidak disampaikan kepada Wajib Pajak. Padahal, menurut UU KUP, PMK 17/2013 jo. PMK 184/2015 jo. PMK 15/2025, penyampaian SPHP merupakan kewajiban yang tidak dapat diabaikan oleh fiskus. Data normatif dan yurisprudensi, seperti Putusan Pengadilan Pajak Nomor PUT-008487.99/2022/PP/M.IIA, PUT-109920.99/2014/PP/M.IA, serta 141/B/PJK/2015, menunjukkan bahwa pengadilan secara konsisten menilai ketidakpatuhan terhadap prosedur SPHP sebagai pelanggaran hak Wajib Pajak. Kondisi tersebut memperlihatkan adanya cacat formil dalam proses penerbitan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB), sehingga menimbulkan ketidakpastian hukum dan berpotensi merugikan Wajib Pajak. Dengan

demikian, dapat disimpulkan bahwa ketiadaan SPHP dalam pemeriksaan pajak melemahkan posisi hukum Wajib Pajak, sekaligus menunjukkan bahwa mekanisme perlindungan hukum preventif yang telah dirancang dalam regulasi perpajakan belum berjalan efektif di praktik lapangan.

Penelitian menunjukkan bahwa proses pemeriksaan pajak yang berkepastian hukum sangat bergantung pada kepatuhan fiskus terhadap prosedur formal sebagaimana diatur dalam UU KUP dan peraturan pelaksanaannya. Asas kepastian hukum menuntut agar setiap tahapan pemeriksaan dilakukan secara objektif, transparan, dan profesional, mulai dari Surat Perintah Pemeriksaan (SPP), Surat Pemberitahuan Pemeriksaan, Surat Pemberitahuan Hasil Pemeriksaan (SPHP), Berita Acara Pemeriksaan (BAP), hingga penerbitan Surat Ketetapan Pajak (SKP). Hasil analisis terhadap putusan-putusan pengadilan pajak (antara lain PUT-008487.99/2022/PP/M.IIA dan PUT-109920.99/2014/PP/M.IA) memperlihatkan bahwa ketiadaan SPHP dianggap cacat prosedural yang menyebabkan SKP berpotensi batal demi hukum. SPHP dinilai bukan sekadar formalitas administratif, melainkan mekanisme substantif yang menjamin hak Wajib Pajak untuk memberikan klarifikasi sebelum penetapan SKP. Dengan demikian, dapat disimpulkan bahwa proses pemeriksaan pajak hanya dapat mencerminkan asas kepastian hukum jika seluruh tahapan prosedural dipenuhi secara konsisten. Ketidakpatuhan terhadap salah satu tahapan, khususnya SPHP, mengakibatkan ketidakpastian hukum, menurunkan akuntabilitas fiskus, dan berpotensi merugikan hak-hak Wajib Pajak.

B. Pembahasan

Untuk menjawab rumusan masalah pertama mengenai perlindungan hukum bagi Wajib Pajak yang dikenai pemeriksaan pajak tanpa disertai Surat Pemberitahuan Hasil Pemeriksaan (SPHP) sebagaimana diatur dalam peraturan perundang-undangan perpajakan, dapat dijelaskan sebagai berikut, SPHP memiliki fungsi fundamental sebagai instrumen perlindungan hukum preventif dalam pemeriksaan pajak. Berdasarkan doktrin Philipus M. Hadjon, perlindungan hukum bagi warga negara harus hadir dalam dua bentuk, yaitu:

1. Preventif, melalui mekanisme yang memberi kesempatan Wajib Pajak menyampaikan tanggapan sebelum keputusan final dibuat.
2. Represif, melalui upaya hukum setelah keputusan diterbitkan, seperti keberatan, banding, dan gugatan.

Dalam konteks pemeriksaan pajak, SPHP merupakan manifestasi perlindungan hukum preventif. Apabila SPHP tidak diterbitkan, maka Wajib Pajak hanya dapat mengandalkan perlindungan represif, yang bersifat lebih panjang, berbiaya, dan seringkali tidak efektif.

Ketiadaan SPHP mengakibatkan proses pemeriksaan tidak sesuai dengan asas *due process of law* serta prinsip kepastian hukum dalam administrasi perpajakan. Hal ini berdampak pada dua hal:

1. Cacat Formil SKPKB – SKPKB yang diterbitkan tanpa didahului SPHP berpotensi batal demi hukum.
2. Kerugian Wajib Pajak – Wajib Pajak kehilangan kesempatan untuk mengoreksi atau mengklarifikasi temuan pemeriksa, sehingga hak untuk memperoleh perlakuan adil terlanggar.

Yurisprudensi dalam tiga putusan pengadilan pajak yang dianalisis menegaskan posisi SPHP sebagai hak prosedural Wajib Pajak:

1. PUT-008487.99/2022/PP/M.IIA: hakim menilai SKPKB tidak sah karena fiskus tidak menyampaikan SPHP.
2. PUT-109920.99/2014/PP/M.IA: tidak adanya SPHP dianggap mengurangi hak konstitusional Wajib Pajak untuk memberikan pembelaan.
3. PUT-141/B/PJK/2015: penekanan bahwa SPHP bukan formalitas administratif, melainkan mekanisme perlindungan hukum.

Konsistensi putusan ini menunjukkan penguatan prinsip bahwa SPHP memiliki posisi sentral dalam menjamin akuntabilitas pemeriksaan pajak. Dari perspektif hukum administrasi, tidak diterbitkannya SPHP merupakan pelanggaran asas legalitas, akuntabilitas, dan keadilan. Dari perspektif praktik, hal ini menimbulkan beban tambahan bagi Wajib Pajak karena harus menempuh jalur keberatan dan banding. Dengan demikian, perbaikan kepatuhan prosedural oleh fiskus sangat mendesak agar perlindungan hukum Wajib Pajak dapat terjamin, dan kepastian hukum dalam

administrasi perpajakan benar-benar terwujud.

Berdasarkan rumusan masalah kedua yaitu mengenai proses pemeriksaan pajak yang berkepastian hukum bagi wajib pajak sebagai bagian dari penyelesaian pajak di Indonesia, dapat diberikan penjelasan sebagai berikut kepastian hukum merupakan pilar penting dalam negara hukum (*rechtstaat*). Menurut Gustav Radbruch, hukum yang baik harus memiliki kejelasan norma, konsistensi, serta tidak mudah berubah. Dalam konteks perpajakan, asas ini memberi jaminan bahwa Wajib Pajak mengetahui prosedur yang berlaku serta hak-hak yang dimilikinya selama pemeriksaan. UU KUP (Pasal 1 angka 25 dan Pasal 29 ayat (1)) menegaskan bahwa pemeriksaan harus dilaksanakan secara objektif, profesional, dan berdasarkan standar pemeriksaan. Di sinilah SPHP memiliki posisi penting sebagai bentuk perlindungan hukum preventif, sejalan dengan teori Philipus M. Hadjon tentang perlindungan hukum preventif dan represif. Tanpa SPHP, Wajib Pajak kehilangan kesempatan memberikan tanggapan sehingga pemeriksaan berpotensi tidak sah.

Pemeriksaan pajak yang sesuai asas kepastian hukum harus memenuhi tahapan berikut:

1. SPP (Surat Perintah Pemeriksaan) – dasar legalitas pemeriksaan. Tanpa SPP, pemeriksaan dianggap cacat yuridis.
2. Surat Pemberitahuan Pemeriksaan – memberi tahu Wajib Pajak secara resmi agar dapat mempersiapkan dokumen.
3. SPHP (Surat Pemberitahuan Hasil Pemeriksaan) – tahap krusial karena membuka ruang klarifikasi Wajib Pajak sebelum SKP diterbitkan.
4. BAP (Berita Acara Pemeriksaan)-dokumentasi resmi yang menegaskan objektivitas dan akuntabilitas pemeriksaan.
5. SKP (Surat Ketetapan Pajak) – hasil akhir pemeriksaan yang hanya sah bila seluruh tahapan sebelumnya terpenuhi.

Selain itu, Surat Perpanjangan Pemeriksaan juga menjadi instrumen penting untuk menjamin pemeriksaan tidak melewati batas waktu secara sewenang-wenang. Pengadilan pajak konsisten menyatakan bahwa SKP yang diterbitkan tanpa SPHP cacat formil. Dalam PUT-008487.99/2022/PP/M.IIA, hakim menilai SPHP adalah instrumen esensial, bukan formalitas. Hal ini

menegaskan bahwa *due process of law* harus dipatuhi agar hak Wajib Pajak terlindungi.

Namun, kenyataan di lapangan menunjukkan masih adanya praktik pengabaian SPHP oleh fiskus. Beberapa praktisi perpajakan menilai hal ini dianggap sebagai pelanggaran administratif belaka. Padahal, secara hukum administrasi modern, pelanggaran terhadap prosedur substantif seharusnya mengakibatkan batal demi hukum terhadap produk administrasi yang dihasilkan. Untuk mencegah terulangnya pelanggaran prosedural, beberapa langkah yang direkomendasikan antara lain:

1. Revisi regulasi agar secara tegas menyatakan SKP tanpa SPHP tidak sah.
2. Penerapan sanksi administratif bagi pemeriksa yang melanggar prosedur.
3. Penguatan konsistensi yurisprudensi pengadilan pajak yang menyatakan SPHP sebagai syarat mutlak keabsahan SKP.
4. Reformasi mekanisme pengawasan internal DJP, dengan audit prosedural yang menilai kepatuhan fiskus pada tahapan pemeriksaan, bukan hanya target penerimaan pajak.

Dengan pendekatan ini, pemeriksaan pajak tidak hanya sah secara formal, tetapi juga adil secara substantif. SPHP menempati posisi kunci dalam menjamin keadilan prosedural dan kepastian hukum. Oleh karena itu, penegakan disiplin prosedural dan konsistensi peradilan sangat diperlukan untuk memperkuat legitimasi sistem pemeriksaan pajak di Indonesia.

IV. SIMPULAN DAN SARAN

A. Simpulan

Berdasarkan hasil penelitian dan analisis terhadap ketentuan hukum positif, teori hukum yang digunakan, serta studi terhadap putusan pengadilan pajak, dapat ditarik beberapa kesimpulan sebagai berikut:

1. Pemeriksaan pajak yang dilakukan tanpa penyampaian Surat Pemberitahuan Hasil Pemeriksaan (SPHP) merupakan pelanggaran terhadap asas kepastian hukum dan prinsip perlindungan hukum bagi Wajib Pajak. SPHP memiliki peran penting sebagai instrumen yang memberikan hak kepada Wajib Pajak untuk mengetahui hasil sementara pemeriksaan dan menyampaikan tanggapan sebelum diterbitkannya Surat Ketetapan Pajak (SKP). Dalam praktiknya,

ketidakterbitan SPHP menunjukkan adanya ketidakpatuhan prosedural yang dapat merugikan hak Wajib Pajak dan bertentangan dengan prinsip *due process of law*.

2. Putusan-putusan Pengadilan Pajak, seperti PUT-008487.99/2022/PP/M.IIA, PUT-109920.99/2014/PP/M.IA, dan PUT-141/B/PJK/2015, menunjukkan pentingnya SPHP sebagai syarat formil pemeriksaan yang sah, sekaligus mencerminkan pentingnya penegakan hukum acara pemeriksaan yang berkepastian hukum. Kondisi di lapangan menunjukkan masih lemahnya konsistensi pelaksanaan prosedur pemeriksaan pajak, khususnya terkait penyampaian SPHP, yang disebabkan oleh kendala teknis dan lemahnya pengawasan. Oleh karena itu, penguatan regulasi dan pengawasan terhadap proses pemeriksaan pajak menjadi hal yang mendesak guna menjamin kepastian hukum dan perlindungan hak-hak Wajib Pajak di Indonesia.

B. Saran

Berdasarkan dari analisis normatif, yurisprudensi, dan wawancara dengan praktisi perpajakan, ditemukan bahwa tahapan pemeriksaan pajak belum sepenuhnya dijalankan sesuai prinsip *due process of law*, khususnya terkait penyampaian Surat Pemberitahuan Hasil Pemeriksaan (SPHP). Ketidakterbitan atau cacat formil dalam SPHP menimbulkan pelanggaran prosedur sekaligus berimplikasi pada keabsahan Surat Ketetapan Pajak (SKP). SPHP seharusnya dipahami bukan sekadar kelengkapan administratif, tetapi sebagai wujud perlindungan hukum dan keadilan prosedural bagi Wajib Pajak.

Oleh karena itu, diperlukan langkah perbaikan oleh seluruh pemangku kepentingan. Pertama, bagi Direktorat Jenderal Pajak (DJP), perlu ditegaskan dalam regulasi bahwa SPHP merupakan tahap mandatory sebelum SKP diterbitkan, dan SKP tanpa SPHP dinyatakan batal demi hukum. DJP juga perlu memperkuat audit kepatuhan prosedural agar integritas pelaksanaan pemeriksaan menjadi indikator kinerja, bukan sekadar pencapaian target fiskal.

Kedua, bagi pembentuk regulasi, Peraturan Menteri Keuangan Nomor 184/PMK.03/2015 perlu direvisi dengan menambahkan sanksi tegas atas pelanggaran prosedural, memperjelas posisi SPHP sebagai bagian dari

prinsip keadilan prosedural, serta mewajibkan dokumentasi sistematis setiap tahap pemeriksaan.

Ketiga, bagi Pengadilan Pajak, diperlukan konsistensi yurisprudensi dengan menegaskan bahwa SKP tanpa SPHP adalah cacat hukum. Putusan pengadilan seyogianya mengedepankan asas keterbukaan dan due process of law untuk memperkuat kepastian hukum sekaligus membangun preseden yang jelas.

Keempat, bagi Wajib Pajak dan kuasa hukumnya, penting untuk meningkatkan pemahaman terhadap hak prosedural, khususnya hak memberikan tanggapan atas SPHP. Jika prosedur diabaikan, mekanisme hukum seperti pembatalan SKP, keberatan, atau banding perlu ditempuh secara aktif. Kuasa hukum juga berperan dalam memastikan kepatuhan prosedural serta menyusun argumentasi hukum atas pelanggaran yang terjadi.

Dengan demikian, penguatan regulasi, konsistensi peradilan, pengawasan internal DJP, serta peran aktif Wajib Pajak akan mendorong terciptanya pemeriksaan pajak yang transparan, akuntabel, dan menjamin kepastian hukum.

DAFTAR RUJUKAN

Hetty Hasanah, Pengantar Ilmu Hukum, Jakarta: Sinar Grafika, 2018.

Jurnal Perpajakan [Vol. 3 No. 1 November 2014] perpajakan..studentjournal.ub.ac.id diakses pada tanggal 20 Pebruari 2025.

Muhammad Djafar Saidi, Hukum Acara Pengadilan Pajak, PT. Rajagrafindo Persada, Jakarta, Edisi Pertama, Cetakan Kedua, Hal. 49.

Philip Baker, Pasquale Psitone, Carlos, 2021, Observatory on the Protection of Taxpayers Rights, IBFD: South East Europe : pg. 34 – 36.

Sahrawati, Ardiansyah, 2022, Legal Protection and Tax Treaty Positions for Taxpayer Against Double Taxation Based on Legislation Regulations, Budapest International Research and Critics Institute-Journal (BIRCI-Journal) 5 (3), pg. 22100 – 22108.

Zulfahmi Nur, 2023, Keadilan dan Kepastian Hukum (Refleksi Kajian Filsafat Hukum dalam Pemikiran Hukum Imam syatibi), Jurnal Kajian Islam dan Masyarakat 6 (2), hal. 247 – 272.