Journal of Innovative and Creativity
Journal Homepage: https://joecy.org/index.php/joecy
e-mail: journaljoecy@gmail.com

Faculty of Education
University of Pahlawan Tuanku Tambusai
ISSN 2776-771X (Online)
ISSN 2962-570X (Printed)
6 (2) 2026, Page: 30571-30574

Analisis Yuridis Penyelesaian Administratif Dan Upaya Hukum Keberatan Serta Banding Atas Hasil Pemeriksaan Pajak

Eka Gita Sari, Fajar Rachmad Dwi Miarsa, Danggur Feliks
Fakultas Hukum, Universitas Ma'arif Hasyim Latif, Sidoarjo, Indonesia
Email: ekagita_sari@student.umaha.ac.id

Published: June , 2026

ABSTRAK

Penelitian ini menganalisis secara yuridis penyelesaian administratif (non-litigasi) dan upaya hukum keberatan serta banding atas hasil pemeriksaan pajak, dengan fokus pada sengketa pengenaan Pajak Pertambahan Nilai (PPN) atas transaksi tukar guling (barter). Sistem perpajakan Indonesia menganut *self-assessment* yang mengandalkan kepatuhan sukarela wajib pajak. Namun, perbedaan interpretasi antara wajib pajak dan fiskus seringkali tidak terhindarkan, yang berpotensi menimbulkan sengketa. Metode penelitian yang digunakan adalah yuridis normatif dan empiris dengan pendekatan perundang-undangan serta studi kasus pada PT. SP. Hasil penelitian menunjukkan bahwa penyelesaian non-litigasi melalui mekanisme pembahasan akhir dan pengurangan sanksi administrasi (Pasal 36 UU KUP) terbukti lebih efisien dari segi biaya dan waktu, serta memberikan kepastian hukum yang lebih cepat. Sebaliknya, upaya litigasi melalui keberatan dan banding, meskipun memberikan kepastian hukum yang mengikat melalui putusan pengadilan, mengandung risiko pembayaran yang jauh lebih besar (termasuk sanksi 100%) dan proses yang lebih panjang. Terkait konstruksi hukum PPN atas transaksi tukar guling, putusan pengadilan pajak menegaskan bahwa penyerahan Barang Kena Pajak (BKP) tetap terutang PPN meskipun tidak terdapat arus uang, berdasarkan Pasal 1A UU PPN. Penelitian ini merekomendasikan agar wajib pajak mempertimbangkan secara matang efektivitas jalur non-litigasi sebagai prioritas utama dalam penyelesaian sengketa pajak.

Kata Kunci: Pemeriksaan Pajak, Keberatan, Banding, Tukar Guling, PPN

© The Author(s). 2021 Open Access This article is licensed under a Creative Commons Atibution 4.0 International License, which permits use, sharing, adaptation, distribution and reproduction in any medium or format, as long as you give appropriate credit to the original author(s) and the source, provide a link to the Creative Commons licence, and indicate if changes were made. The images or other third party material in this article are included in the article's Creative Commons licence, unless indicated otherwise in a credit line to the material. To view a copy of this licence, visit http://creativecommons.org/licenses/by/4.0

PENDAHULUAN

Kepatuhan pajak yang diwujudkan melalui pemenuhan kewajiban secara sukarela merupakan fondasi utama sistem *self-assessment*. Dalam sistem ini, setiap Wajib Pajak (WP) bertanggung jawab untuk menetapkan, menyetorkan, dan melaporkan kewajiban perpajakannya secara mandiri (Irianto, 2025). Untuk menguji kepatuhan tersebut, Fiskus melakukan mekanisme pemeriksaan pajak (*tax audit*). Hasil pemeriksaan seringkali menimbulkan perbedaan sudut pandang antara pemeriksa dan WP. Temuan audit yang memberatkan WP dapat menimbulkan sengketa, yang penyelesaiannya diatur melalui tahapan administratif (keberatan) dan peradilan (banding).

Salah satu sengketa yang kompleks adalah pengenaan PPN atas transaksi tukar guling (barter). Transaksi semacam ini menimbulkan multi-interpretasi karena tidak adanya arus uang yang jelas, sehingga WP seringkali merasa tidak puas dan menempuh jalur hukum keberatan hingga banding. Penelitian ini penting untuk mengkaji efektivitas dan keadilan dari kedua jalur penyelesaian tersebut.

Rumusan masalah dalam penelitian ini adalah: (1) Bagaimana pengaturan dan penerapan penyelesaian administratif (non-litigasi) atas hasil pemeriksaan pajak? (2) Bagaimana konstruksi hukum pengenaan PPN atas transaksi tukar guling serta penerapan upaya hukum keberatan dan banding?

METODE PENELITIAN

Penelitian ini menggunakan pendekatan **yuridis normatif** yang didukung dengan pendekatan **empiris**. Pendekatan normatif dilakukan dengan menelaah peraturan perundang-undangan, khususnya Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP), Undang-Undang PPN, serta peraturan pelaksana terkait. Pendekatan empiris dilakukan melalui studi kasus pada PT. SP, sebuah perusahaan manufaktur yang menjadi objek pemeriksaan pajak tahun 2024 untuk masa pajak 2021. Data penelitian berasal dari sumber sekunder berupa literatur hukum, dokumen perpajakan (Surat Pemberitahuan, Surat

Ketetapan Pajak Kurang Bayar/SKPKB, surat keberatan, putusan banding), serta data primer dari hasil wawancara dan observasi proses pemeriksaan.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Pengaturan dan Penerapan Penyelesaian Administratif (Non-Litigasi)

Penyelesaian non-litigasi atas hasil pemeriksaan pajak diatur dalam UU KUP dan PMK No. 17/PMK.03/2013 stdd PMK No. 18/PMK.03/2021. Mekanisme ini dimulai dengan penerbitan Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP), kemudian dilakukan Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan (SPHP) di mana WP diberi kesempatan menyampaikan tanggapan dan bukti pendukung. Jika masih terdapat perbedaan, WP dapat mengajukan permohonan pengurangan atau pembatalan sanksi administrasi berdasarkan Pasal 36 ayat (1) UU KUP.

Studi Kasus PT. SP:

Dalam pemeriksaan pada PT. SP, ditemukan tiga temuan koreksi: PPh Pasal 23, PPN atas transaksi tukar guling (avalan), dan PPN impor. Atas temuan tersebut, WP mengajukan sanggahan disertai bukti dokumen. Proses SPHP menghasilkan kesepakatan parsial: sebagian koreksi PPh 23 diterima, namun PPN avalan dan PPN impor tetap dikenakan. WP kemudian mengajukan permohonan pengurangan sanksi.

Hasil akhir penyelesaian non-litigasi menunjukkan pengurangan sanksi yang signifikan:

- PPh 23: sanksi dikurangi 50% menjadi Rp500.648,00
- PPN Avalan: denda dikurangi 75% menjadi Rp3.750.000,00
- Total yang dibayarkan WP: Rp127.024.683,00 (dari total awal yang lebih besar).

Landasan hukum pengurangan sanksi ini adalah Pasal 36 UU KUP, PMK No. 17/PMK.03/2013, serta SE-38/PJ/2020 yang mengatur bahwa pengurangan dapat diberikan jika kesalahan WP disebabkan oleh kekhilafan (bukan kesengajaan). Secara teoritis, mekanisme ini mencerminkan prinsip keadilan (*justice as fairness*, John Rawls) dan efisiensi (Richard Posner) karena menghemat biaya dan waktu dibandingkan litigasi.

Konstruksi Hukum PPN atas Transaksi Tukar Guling dan Upaya Keberatan/Banding

Pokok Sengketa:

PT. SP melakukan transaksi tukar guling, yaitu menukarkan sisa produksi (avalan/scrap) dengan pembelian *raw material* dari supplier non-PKP. WP berargumen bahwa tidak ada arus uang, sehingga tidak terutang PPN. Fiskus berpendapat sebaliknya: penyerahan BKP tetap terutang PPN meskipun secara barter.

Proses Keberatan:

Berdasarkan Pasal 25 UU KUP, PT. SP mengajukan surat keberatan pada Desember 2024. Isi keberatan menuntut pembatalan PPN atas tukar guling dan penghapusan sanksi bunga. Namun, surat keputusan keberatan menolak seluruhnya.

Proses Banding dan Putusan Pengadilan Pajak:

PT. SP mengajukan banding ke Pengadilan Pajak (Pasal 27 UU KUP dan UU No. 14 Tahun 2002). Hakim merujuk pada putusan **PUT-099818.16/2011/PP/M.IIIA Tahun 2018** serta KEP-87 Pasal 1(6) yang menegaskan bahwa Barang Kena Pajak meliputi produk utama, sampingan, dan limbah. Penyerahan dalam rangka barter atau tukar guling secara hukum tetap dikenakan PPN karena terjadi perpindahan hak atas BKP berdasarkan perjanjian (Pasal 1A UU PPN).

Amar Putusan:

1. Menolak seluruh permohonan banding PT. SP.
2. Mewajibkan PT. SP membayar seluruh pokok PPN ditambah sanksi denda 100% (berdasarkan Pasal 13 ayat (2) dan Pasal 27 ayat (5d) UU KUP).
3. PT. SP menerima putusan tanpa mengajukan peninjauan kembali.

Analisis Komparatif: Non-Litigasi vs Litigasi

Aspek	Non-Litigasi (Administratif)	Litigasi (Keberatan & Banding)
Biaya	Lebih rendah (sanksi dapat dikurangi 50-75%)	Lebih tinggi (denda 100% jika kalah)

Aspek	Non-Litigasi (Administratif)	Litigasi (Keberatan & Banding)
Waktu	Lebih cepat (mediasi langsung dengan pemeriksa)	Lebih panjang (hingga 12 bulan untuk kebera proses banding)
Kepastian Hukum	Memberikan kepastian melalui kesepakatan bersama	Memberikan kepastian mengikat melalui pu pengadilan
Risiko	Rendah (masih ada ruang negosiasi)	Tinggi (penolakan menyebabkan beban membengkak)
Prinsip	Kooperatif, efisiensi, dan keadilan restoratif	Adversarial, kepastian hukum formal

KESIMPULAN

Berdasarkan hasil penelitian, dapat disimpulkan:

1. **Pengaturan dan penerapan penyelesaian administratif** (non-litigasi) atas hasil pemeriksaan pajak, melalui mekanisme pembahasan akhir dan pengurangan sanksi sesuai Pasal 36 UU KUP, terbukti lebih efektif dan efisien dibandingkan litigasi. Jalur ini memberikan kepastian hukum yang lebih cepat, biaya lebih rendah, serta mencerminkan prinsip keadilan dan itikad baik bagi WP yang patuh namun melakukan kesalahan administratif.
2. **Konstruksi hukum pengenaan PPN atas transaksi tukar guling** (barter) menurut peraturan perundang-undangan perpajakan (Pasal 1A UU PPN dan yurisprudensi terkait) menegaskan bahwa penyerahan BKP tetap terutang PPN meskipun tidak terdapat arus uang. Upaya hukum keberatan dan banding, meskipun memberikan kepastian hukum yang mengikat, mengandung risiko yang jauh lebih besar (pembayaran pokok + sanksi 100%) sehingga sebaiknya ditempuh hanya sebagai *ultimum remedium* setelah jalur non-litigasi tidak memberikan kepastian.

SARAN

Bagi Wajib Pajak:

1. Sebelum diaudit, pastikan dokumentasi dan pemahaman hukum pajak (terutama atas transaksi non-tunai seperti barter) memadai.
2. Prioritaskan penyelesaian non-litigasi melalui SPHP dan permohonan pengurangan sanksi, karena lebih efektif dan efisien.
3. Jika mengajukan banding, pertimbangkan secara matang besaran nominal sengketa dan risiko denda 100%.

Bagi Kantor Pelayanan Pajak:

1. Memperkuat sistem digital dan komunikasi yang transparan selama proses pemeriksaan agar WP dapat memonitor dan memahami setiap tahapan.
2. Memberikan pendekatan edukatif dan kooperatif dalam pembahasan akhir, terutama untuk kasus *grey area* seperti tukar guling.

REFERENSI

Irianto, Y. (2025). *Hukum Pajak Indonesia*. Jakarta: Dira Media Kreasindo.

Kemenkeu RI. (2013). Peraturan Menteri Keuangan Nomor 17/PMK.03/2013 tentang Tata Cara Pemeriksaan Pajak.

Kemenkeu RI. (2015). Peraturan Menteri Keuangan Nomor 141/PMK.03/2015 tentang Jenis Jasa Lain yang Dikenai PPh Pasal 23.

Kemenkeu RI. (2021). Peraturan Menteri Keuangan Nomor 18/PMK.03/2021 tentang Pelaksanaan UU Cipta Kerja di Bidang Perpajakan.

Pratiwi, R. Y. (2023). Hubungan Antara SPT dengan Pemeriksaan Pajak. *Pajak.com*. Diakses dari https://www.pajak.com/pajak/hubungan-antara-spt-dengan-pemeriksaan-pajak/

Republik Indonesia. (2007). Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP).

Republik Indonesia. (2021). Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (UU HPP).

Republik Indonesia. (2002). Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak.

Putusan Pengadilan Pajak Nomor PUT-099818.16/2011/PP/M.IIIA Tahun 2018.

Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-38/PJ/2020 tentang Pedoman Pengurangan Sanksi Administrasi.