

ANALISIS EFEKTIVITAS PENERAPAN ALTERNATIF PENYELESAIAN SENGKETA DALAM
SENGKETA PAJAK DI INDONESIAM Alvin Sanjaya¹, M Bayu Bagir Basil², Wahyu Abi Dwi Putra³, Asep Suherman⁴

Email:

Muhammadadalvin.boy0308@gmail.com, bayuphone058@gmail.com,
wahyuabidwiputra22122004@gmail.com, asepsuherman@unib.ac.id

Universitas Bengkulu

Abstrack

The large number of tax cases and settlements in Indonesia demonstrates the need for an overhaul of the tax settlement system. To prevent protracted settlements and reduce the freeze, other areas of settlement, especially civil settlement, use a non-litigation option called Alternative Dispute Resolution (ADR). Tax disputes are a common problem between taxpayers and tax authorities, which, if not resolved properly, can lead to legal action and reduce tax compliance. Therefore, the implementation of Alternative Dispute Resolution (APS) is an important mechanism offered to provide faster, more efficient, and fairer solutions than litigation. This study aims to examine the effectiveness of APS implementation in taxation in Indonesia, focusing on legal, procedural, and practical aspects. The research method used is a normative legal approach by analyzing applicable laws and regulations, legal doctrine, and case studies of APS implementation in tax settlements. The research findings indicate that while the APS has significant potential to simplify settlements and reduce the burden on the judiciary, its implementation still faces various obstacles, such as limited clear regulations, a lack of taxpayer understanding, and resistance from tax officials. Therefore, efforts to strengthen regulations, increase human resource capacity, and intensify outreach are needed to ensure optimal implementation of the APS in tax settlements in Indonesia..

Key Word: ADR, Tax, Dispute Settlement.

Article History

Received: Sept 2025

Reviewed: Sept 2025

Published: Sept 2025

Copyright : Author

Publish by : CAUSA



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

¹ Fakultas Hukum Universitas Bengkulu² Fakultas Hukum Universitas Bengkulu³ Fakultas Hukum Universitas Bengkulu⁴ Fakultas Hukum Universitas Bengkulu

Abstrak

Banyaknya kasus dan akumulasi sengketa pajak di Indonesia menunjukkan perlunya perombakan sistem penyelesaian sengketa. Untuk mencegah penyelesaian sengketa yang berlarut-larut dan mengurangi penumpukan sengketa, bidang penyelesaian sengketa lainnya, terutama sengketa perdata, menggunakan opsi non-litigasi yang disebut Penyelesaian Sengketa Alternatif (ADR). Sengketa pajak merupakan permasalahan yang kerap muncul antara wajib pajak dan otoritas pajak, yang jika tidak diselesaikan dengan baik dapat menimbulkan ketidakpastian hukum serta menurunkan kepatuhan pajak. Oleh karena itu, penerapan Alternatif Penyelesaian Sengketa (APS) menjadi salah satu mekanisme penting yang ditawarkan untuk memberikan solusi yang lebih cepat, efisien, dan berkeadilan dibandingkan jalur litigasi. Penelitian ini bertujuan untuk mengkaji efektivitas penerapan APS dalam sengketa pajak di Indonesia dengan menitikberatkan pada aspek yuridis, prosedural, dan praktis. Metode penelitian yang digunakan adalah pendekatan yuridis normatif dengan menganalisis peraturan perundang-undangan yang berlaku, doktrin hukum, serta studi kasus penerapan APS dalam praktik penyelesaian sengketa pajak. Hasil kajian menunjukkan bahwa meskipun APS memiliki potensi besar dalam menciptakan penyelesaian sengketa yang lebih sederhana dan mengurangi beban lembaga peradilan, implementasinya masih menghadapi berbagai kendala, seperti keterbatasan regulasi yang jelas, kurangnya pemahaman wajib pajak, serta resistensi dari aparat pajak. Oleh karena itu, diperlukan upaya penguatan regulasi, peningkatan kapasitas sumber daya manusia, serta sosialisasi yang lebih intensif agar APS dapat diimplementasikan secara optimal dalam sengketa pajak di Indonesia.

Kata kunci: ADR, Pajak, Penyelesaian Sengketa

PENDAHULUAN

Perguruan Mewujudkan kesejahteraan merupakan tujuan suatu negara. Hal ini sebagaimana tercantum dalam Pembukaan Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945. Untuk mewujudkan tujuan tersebut, Pemerintah melaksanakan pembangunan di berbagai sektor. Pelaksanaan pembangunan ini berdampak membutuhkan pendanaan yang besar. Salah satu sektor yang diandalkan negara sebagai sumber pendanaan adalah sektor pajak. Pajak, yang digunakan sebagai sumber pendanaan negara untuk mewujudkan kesejahteraan, menjadi dasar negara diberi kewenangan untuk memungut pajak dari warga negaranya. Di Indonesia, kewenangan pemungutan pajak diberikan legitimasi hukum melalui Pasal 23A Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945. Pasal tersebut secara tegas menyatakan bahwa pajak untuk kepentingan negara dapat dipungut apabila berdasarkan undang-undang. Amanat konstitusional bahwa pemungutan pajak oleh negara harus

berdasarkan undang-undang menyiratkan bahwa, pertama, negara harus memiliki legitimasi hukum dalam menjalankan kewenangannya. Hal ini krusial untuk menilai keabsahan tindakan pemerintah. Kedua, alasan pemungutan pajak harus didasarkan pada undang-undang, bukan peraturan lain, adalah karena ketika negara mengenakan pungutan wajib kepada warga negaranya, pungutan tersebut harus mendapat persetujuan dari rakyat. Persetujuan ini diwujudkan melalui peraturan perundang-undangan yang ditetapkan oleh Dewan Perwakilan Rakyat, yang berfungsi sebagai badan perwakilan rakyat. Produk legislative yang dibuat oleh Dewan Perwakilan Rakyat adalah undang-undang.

Perlunya persetujuan publik atas semua pungutan negara, termasuk pajak, dapat dipahami karena pungutan apa pun yang tidak berdasarkan persetujuan publik dapat disamakan dengan perampokan.⁵ Hal ini sejalan dengan pernyataan seorang anggota parlemen Inggris, Camden, pada tahun 1737 sebagai tanggapan terhadap kebijakan pemungutan pajak saat itu, "Pajak dan persetujuan rakyat tidak dapat dipisahkan." Lebih lanjut, dinyatakan bahwa kepemilikan merupakan hak mutlak pemilik; jika sesuatu diambil, harus ada persetujuan dari pemilik atau perwakilannya. Jika sesuatu diambil tanpa persetujuan, itu sama dengan perampokan. Terkait dengan kasus ini, beberapa undang-undang disahkan untuk mendukung pemungutan berbagai jenis pajak oleh negara, termasuk Undang-Undang Pajak Penghasilan, Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai (PPN), Undang-Undang Pajak Penjualan atas Barang Mewah (PPnBM), dan Undang-Undang Bea Materai. Jenis-jenis pajak ini berada di bawah kewenangan pemerintah pusat. Selain pajak-pajak pusat ini, terdapat pula bea cukai dan berbagai jenis pajak daerah yang dikenakan oleh provinsi serta kotamadya/kabupaten.

Pemerintah dalam menjalankan kewenangannya untuk memungut pajak kepada wajib pajak, terkadang menghadapi sengketa. Sengketa muncul karena perbedaan pendapat atau persepsi antara wajib pajak dan otoritas pajak mengenai penetapan pajak 1 terutang.⁶ Sengketa pajak juga dapat muncul dari penerbitan surat tagihan pajak dan pemotongan atau penagihan pihak ketiga.⁷ Sengketa tersebut muncul ketika wajib pajak percaya ada kerugian, jumlah pajak yang tidak benar, atau pemotongan/pemungutan pihak ketiga yang tidak sebagaimana mestinya. Timbulnya sengketa dalam konteks negara hukum harus diberikan akses penyelesaian. Berdasarkan hukum, upaya penyelesaian sengketa pajak dapat dilakukan melalui keberatan, banding, gugatan, dan Peninjauan Kembali (PK). Keberatan diajukan jika wajib pajak tidak setuju dengan penerbitan Surat Ketetapan Pajak (SKP) atau dengan pemotongan pihak ketiga. Oleh karena itu, wajib pajak dapat mengajukan keberatan kepada Direktur Jenderal Pajak jika sengketa tersebut menyangkut pajak pusat. Jika sengketa tersebut menyangkut pajak daerah, keberatan diajukan kepada Kepala Daerah masing-masing, baik Gubernur untuk provinsi maupun Wali Kota/Bupati untuk kabupaten/kota, tergantung jenis pajaknya. Apabila wajib pajak merasa tidak puas dengan hasil keputusan atas keberatan yang diajukannya, maka ia berhak mengajukan banding ke Pengadilan Pajak. Selain itu, wajib pajak juga dapat mengajukan gugatan terhadap tindakan yang berkaitan dengan penagihan pajak, penerbitan surat ketetapan pajak, maupun surat keputusan keberatan yang dianggap tidak sesuai prosedur. Gugatan tersebut diajukan melalui Pengadilan Pajak.

Upaya hukum terakhir yang $\frac{1}{3}$ bagi wajib pajak adalah peninjauan kembali ke Mahkamah Agung. Upaya hukum ini merupakan upaya hukum luar biasa yang dapat ditempuh oleh wajib pajak dan hanya dapat diajukan jika didasarkan pada alasan-alasan tertentu

⁵ J.L.Bell, "No Taxation Without Representation (Part 2)," *Journal of the American Revolution*, 2013.

⁶ Meiti Asmorowati, "Sengketa Keberatan Dibandingkan Dengan Sengketa Pengadilan Pajak Berdasarkan Peraturan Yang Berlaku," *Jurnal Wawasan Hukum* 25, No. 02 (2011): 370

⁷ Wahyu Kartika Aji, et.al "Penyelesaian Sengketa Pajak Atas Gugatan Dan Sanggahan : Suatu Perspektif Keadilan," *Jurnal Pajak Indonesia* 06, no. 01 (2022): 82.

sebagaimana tercantum dalam Pasal 91 Undang-Undang No. 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak. Jumlah sengketa pajak di Indonesia dapat dikatakan cukup signifikan. Berdasarkan data yang dirilis oleh Sekretariat Pengadilan Pajak, yang dihitung berdasarkan jumlah perkara yang diajukan dari tahun 2016 hingga 2022, dapat dilihat pada tabel di bawah ini:

Tabel. 1 Jumlah Sengketa Pajak

Jumlah Berkas Sengketa Menurut Terbanding/Tergugat									
No	Terbanding/Tergugat	Tahun							Total
		2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022	
1	Dirjen Pajak	7.109	5.553	7.813	12.882	14.660	12.317	11.602	71.936
2	Dirjen Bea Cukai	3.024	3.994	3.574	2.142	1.830	2.804	2.889	20.257
3	Pemerintah Daerah	21	32	49	24	144	67	218	555
Total		10.154	9.579	11.436	15.048	16.634	15.188	14.709	92.748

Berdasarkan tabel di atas, terlihat bahwa jumlah perkara di Pengadilan Pajak relatif tinggi. Data menunjukkan bahwa total sengketa sejak tahun 2016 hingga 2022 sebanyak 92.748 perkara, dengan rincian sebagai berikut: sengketa terhadap Direktur Jenderal Pajak sebanyak 71.936 perkara, sengketa terhadap Direktur Jenderal Bea dan Cukai sebanyak 20.257 perkara, dan sengketa terhadap Kepala Daerah sebanyak 555 perkara.⁸ Sementara itu, total penyelesaian sengketa pajak per 31 Desember 2022 sebanyak 26.000 perkara.⁹ Banyaknya perkara sengketa pajak ini tentu saja memprihatinkan. Idealnya, penyelesaian sengketa pajak harus dipercepat, karena berkaitan dengan pemenuhan hak dan tercapainya keadilan. Terlebih lagi, penyelesaian sengketa pajak yang berlarut-larut akan menghambat aliran masuk penerimaan pajak ke kas negara. Upaya untuk menghindari penyelesaian sengketa yang berlarut-larut dan meminimalkan penumpukan penyelesaian sengketa, dalam penyelesaian sengketa lainnya, terutama sengketa perdata, mengenal penyelesaian sengketa melalui jalur non-litigasi yang dikenal sebagai Penyelesaian Sengketa Alternatif (ADR) atau yang juga dikenal sebagai Mekanisme Penyelesaian Sengketa Alternatif (ADRM). Hal ini menimbulkan pertanyaan, apakah ADR dapat digunakan dalam menyelesaikan sengketa pajak, yang khususnya termasuk dalam kategori sengketa hukum publik? Bagaimana kelayakan penerapannya dalam penyelesaian sengketa pajak di Indonesia?

METODE PENELITIAN

Penelitian ini merupakan penelitian normatif yang berfokus pada asas-asas hukum. Menurut Peter Mahmud Marzuki, "Penelitian hukum normatif adalah penelitian berdasarkan bahan hukum (library based) dengan mempelajari bahan-bahan primer dan sekunder." ⁴ Penelitian ini menganalisis tentang kelayakan penerapan alternatif penyelesaian sengketa dalam sengketa pajak di Indonesia dengan mempertimbangkan berbagai aspek, termasuk

⁸ Number of Tax Dispute," accessed June 1, 2024, <https://setpp.kemenkeu.go.id/statistik>

⁹ Halima & Festy, "CHA Triyono Martanto: Tunggakan Perkara Peradilan Pajak Dapat Diatasi Dengan Penerapan Sengketa Sederhana," 2023,

peraturan perundang-undangan. Penelitian ini menggunakan metode pendekatan masalah (case approach), pendekatan undang-undang (statue approach) dan pendekatan konseptual (conseptual approach).

Berdasarkan hal tersebut, penelitian menitikberatkan pada analisis bahan hukum atau data sekunder yang dikumpulkan melalui studi kepustakaan. Peraturan perundang-undangan dijadikan acuan untuk menganalisis dan menjawab permasalahan penelitian ini, seperti: Kitab Undang-Undang Hukum Acara Perdata (HIR) Indonesia; Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak; Undang-Undang Nomor 27 Tahun 2008 tentang Perubahan Ketiga atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan; Undang-Undang Nomor 51 Tahun 2009 tentang Perubahan Kedua atas Undang-Undang Nomor 5 Tahun 1986 tentang Peradilan Tata Usaha Negara; Undang-Undang Nomor 48 Tahun 2009 tentang Peradilan; dan Undang-Undang No. 30 Tahun 1999 tentang Arbitrase dan Alternatif Penyelesaian Sengketa. Selain itu, konsep-konsep terkait ADR juga menjadi dasar analisis permasalahan dalam penelitian ini.

PEMBAHASAN

Alternative Dispute Resolution (ADR) adalah konsep penyelesaian sengketa di luar jalur pengadilan (non-litigasi) yang menekankan pada musyawarah dan kesepakatan bersama antar pihak yang bersengketa. ADR muncul sebagai alternatif dari proses litigasi yang sering kali memakan waktu lama, biaya tinggi, dan menghasilkan putusan menang-kalah yang berpotensi merugikan salah satu pihak. Alternative Dispute Resolution (ADR) atau penyelesaian sengketa alternatif adalah mekanisme penyelesaian perselisihan di luar jalur litigasi (pengadilan) yang dilakukan berdasarkan kesepakatan para pihak yang bersengketa. ADR hadir sebagai solusi untuk mengatasi berbagai kelemahan dalam proses peradilan, seperti biaya yang tinggi, waktu yang lama, serta risiko publikasi perkara yang dapat merugikan para pihak. Menurut Stanford M. Altschul, ADR merupakan proses penyelesaian perkara di hadapan suatu lembaga privat atau forum yang dipilih sendiri oleh para pihak, dengan tujuan menghemat biaya, menghindari sorotan publik, dan mencegah penundaan yang panjang sebagaimana sering terjadi di pengadilan. Bentuk ADR dapat beragam, antara lain mediasi, konsiliasi, negosiasi, dan arbitrase, yang semuanya menekankan pada kesepakatan, kerahasiaan, serta penyelesaian yang lebih cepat. Oleh karena itu, ADR dipandang sebagai alternatif yang efektif, efisien, dan fleksibel dalam menyelesaikan sengketa, baik di bidang bisnis, pajak, maupun perdata pada umumnya. Melalui ADR, para pihak dapat menyelesaikan perselisihan dengan cara yang lebih cepat, fleksibel, efisien, serta menjaga kerahasiaan dan hubungan baik di antara mereka. Bentuk-bentuk ADR meliputi negosiasi, mediasi, konsiliasi, dan arbitrase, dengan keterlibatan pihak ketiga yang bersifat netral apabila diperlukan. Di Indonesia, keberadaan ADR diatur dalam Undang-Undang Nomor 30 Tahun 1999 tentang Arbitrase dan Alternatif Penyelesaian Sengketa, yang menegaskan bahwa penyelesaian sengketa tidak hanya harus melalui pengadilan, tetapi dapat dilakukan dengan cara-cara yang lebih sederhana dan berdasarkan kesepakatan para pihak. Dengan demikian, ADR berperan penting sebagai mekanisme penyelesaian sengketa yang lebih efisien sekaligus mendukung terciptanya keadilan substantif.

A. Konsep dan Karakteristik ADR

Konsep Alternative Dispute Resolution (ADR) pada dasarnya merupakan mekanisme penyelesaian sengketa di luar jalur pengadilan (non-litigasi) yang mengedepankan asas musyawarah, kesepakatan, serta win-win solution. ADR hadir sebagai alternatif dari proses litigasi yang cenderung formal, panjang, dan membutuhkan biaya besar. Melalui ADR, para

pihak yang bersengketa diberikan kesempatan untuk menentukan sendiri cara penyelesaian yang dianggap adil, cepat, dan efisien, dengan atau tanpa bantuan pihak ketiga. Bentuk-bentuk ADR meliputi negosiasi, mediasi, konsiliasi, arbitrase, hingga penyelesaian sengketa berbasis pengadilan (*court-annexed dispute resolution*). Kelebihan utama ADR adalah fleksibilitas, kerahasiaan, efisiensi waktu dan biaya, serta kemampuannya menjaga hubungan baik antar pihak. Di Indonesia, konsep ADR diatur dalam Undang-Undang Nomor 30 Tahun 1999 tentang Arbitrase dan Alternatif Penyelesaian Sengketa, yang menegaskan bahwa penyelesaian sengketa tidak selalu harus ditempuh melalui peradilan umum, melainkan dapat diselesaikan melalui jalur non-litigasi yang lebih mengutamakan konsensus bersama. Dengan demikian, ADR menjadi sarana penting dalam sistem hukum modern karena mampu menyeimbangkan kebutuhan keadilan substantif dengan efisiensi penyelesaian sengketa.

Sengketa pajak terjadi apabila terdapat perbedaan pendapat atau ketidakpuasan antara wajib pajak dengan otoritas pajak terkait hak dan kewajiban perpajakan. Kondisi ini biasanya muncul ketika wajib pajak tidak menerima jumlah utang pajak yang ditetapkan dalam surat ketetapan pajak, keberatan yang diajukan tidak diterima, atau adanya tindakan penagihan yang dianggap tidak sesuai prosedur. Dalam situasi tersebut, wajib pajak berhak menempuh jalur hukum dengan mengajukan banding maupun gugatan ke Pengadilan Pajak sebagai upaya penyelesaian perselisihan secara resm. Surat Ketetapan Pajak dalam sistem self-assessment diterbitkan sebagai hasil pemeriksaan pajak, yang secara inheren merupakan kewenangan otoritas pajak dalam mengawasi pelaksanaan sistem self-assessment. Meskipun sistem mekanisme pemungutan pajak yang memberikan wewenang penuh kepada wajib pajak untuk menghitung, memperhitungkan, membayar, dan melaporkan sendiri besarnya pajak yang terutang sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan. Dalam sistem ini, otoritas pajak berperan sebagai pengawas dan pembina, bukan sebagai penentu langsung jumlah pajak yang harus dibayar. Dengan demikian, sistem self-assessment menuntut kejujuran, ketaatan, serta kesadaran dari wajib pajak, karena tanggung jawab utama berada pada diri wajib pajak itu sendiri. Namun, jika terdapat kekeliruan atau ketidakpatuhan, otoritas pajak tetap memiliki kewenangan untuk melakukan pemeriksaan dan penetapan kembali jumlah pajak yang sebenarnya terutang.. Oleh karena itu, pemerintah berhak melakukan pemeriksaan sesuai dengan ketentuan perundang-undangan.¹⁰ Tujuan pemeriksaan sebagaimana diatur dalam Pasal 1 angka 25 Undang-Undang Perpajakan adalah:

1. Untuk menguji kepatuhan wajib pajak dalam memenuhi kewajiban perpajakannya.
 2. Untuk tujuan lain sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.
- Setelah otoritas pajak melakukan pemeriksaan, akan diterbitkan produk hukum berupa:¹¹
1. Surat Ketetapan Pajak berupa SKPKB, SKPKBT, SKPN, SKPLB
 2. Surat Tagihan Pajak biasanya merupakan produk yang dihasilkan dari pemeriksaan untuk tujuan menguji kepatuhan wajib pajak. Surat Tagihan Pajak juga dapat diterbitkan berdasarkan hasil penelitian yang dilakukan oleh petugas Perwakilan Akuntan Publik, apabila terdapat kewajiban perpajakan yang belum dipenuhi oleh wajib pajak.
 3. Rekomendasi tindakan investigasi apabila terdapat indikasi wajib pajak telah melakukan tindak pidana perpajakan.

Penerbitan Surat Ketetapan Pajak diterbitkan apabila terdapat perbedaan antara jumlah pajak yang telah dilaporkan oleh wajib pajak melalui sistem self-assessment dengan hasil pemeriksaan atau penilaian dari otoritas pajak. Perbedaan tersebut bisa menimbulkan

¹⁰ Wirawan B Ilyas and Richard Burton, *Manajemen Sengketa Pajak Dalam Pemungutan Pajak (Analisis Yuridis Terhadap Teori Dan Kasus)* (Jakarta: Mitra Wacana Media, 2012).

¹¹ Anang Mury Kurniawan, *Upaya Hukum Terkait Dengan Pemeriksaan, Penyidikan, Dan Penagihan Pajak* (Yogyakarta: Graha Ilmu, 2011)

ketidakpuasan dari pihak wajib pajak, misalnya karena merasa jumlah utang pajak yang ditetapkan tidak sesuai dengan kondisi sebenarnya atau tidak adil. Dalam keadaan ini, wajib pajak berhak mengajukan keberatan, banding, atau gugatan melalui mekanisme yang telah diatur. Dengan demikian, SKP seringkali menjadi objek sengketa karena bersentuhan langsung dengan hak dan kewajiban perpajakan wajib pajak.

Sengketa pajak timbul ketika terjadi perbedaan pendapat atau ketidaksepakatan antara wajib pajak dengan otoritas pajak mengenai hak dan kewajiban perpajakan. Perselisihan ini biasanya muncul akibat adanya penetapan pajak oleh otoritas yang tidak sesuai dengan perhitungan wajib pajak, seperti dalam penerbitan Surat Ketetapan Pajak (SKP), keputusan keberatan, maupun tindakan penagihan pajak. Misalnya, wajib pajak merasa jumlah utang pajak yang ditetapkan lebih besar dari yang sebenarnya terutang, atau terdapat prosedur yang dianggap tidak tepat. Dalam kondisi tersebut, wajib pajak dapat menggunakan haknya untuk mengajukan keberatan, banding, atau gugatan melalui Pengadilan Pajak. Dengan kata lain, sengketa pajak lahir dari ketidakpuasan wajib pajak terhadap keputusan atau tindakan otoritas pajak yang dinilai merugikan. Sengketa pajak dapat diajukan banding atau digugat di Pengadilan Pajak berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan, termasuk gugatan mengenai pelaksanaan pemungutan pajak berdasarkan peraturan perundang-undangan pemungutan pajak dengan surat paksa. Dari definisi sengketa pajak, berikut ini dapat diidentifikasi:

1. Pihak yang bersengketa adalah wajib pajak atau penanggung pajak di satu pihak, yang bersengketa dengan Pemerintah sebagai pemungut pajak.
2. Objek sengketa adalah Surat Ketetapan Pajak (SKP), yang dapat diajukan banding dan digugat.

Berdasarkan ciri-ciri yang telah disebutkan di atas, dapat dikatakan bahwa sengketa pajak pada hakikatnya serupa dengan sengketa tata usaha negara, tetapi dalam ranah yang lebih spesifik, yaitu perpajakan. Hal ini didasarkan pada pihak-pihak yang terlibat dan sifat sengketanya. Pihak yang berkedudukan sebagai tergugat adalah Pemerintah, sebagai instansi yang berwenang dalam pemungutan pajak, sedangkan pihak yang berkedudukan sebagai penggugat adalah warga negara, yang bertindak sebagai wajib pajak. Sengketa pajak, meskipun menyerupai sengketa tata usaha negara, memiliki ciri-ciri yang khusus, terutama menyangkut perhitungan pajak. Oleh karena itu, penyelesaiannya memerlukan pendekatan khusus yang tidak dapat diselesaikan secara tuntas melalui Pengadilan Tata Usaha Negara (PTUN). Penyelesaian sengketa dilakukan melalui mekanisme penyelesaian internal, dengan pengadilan yang berwenang adalah Pengadilan Pajak. Meskipun Pengadilan Pajak tidak secara tegas disebutkan sebagai spesialisasi suatu badan peradilan tertentu dalam Undang-Undang No. 14 Tahun 2002, namun revisi beberapa undang-undang menetapkan sebagai spesialisasi Pengadilan Tata Usaha Negara. Undang-undang tersebut antara lain Undang-undang No. 27 Tahun 2008 tentang Perubahan Ketiga atas Undang-undang No. 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, Undang-undang No. 51 Tahun 2009 tentang Perubahan Kedua atas Undang-undang No. 5 Tahun 1986 tentang Peradilan Tata Usaha Negara, dan Undang-undang No. 48 Tahun 2009 tentang Peradilan. Berdasarkan terbitnya undang-undang tersebut, maka dapat dikatakan bahwa Pengadilan Pajak merupakan pengadilan khusus yang merupakan bagian dari spesialisasi Pengadilan Tata Usaha Negara.¹² Pengadilan Pajak merupakan diferensiasi atau spesialisasi dalam lingkungan Pengadilan Tata Usaha Negara.¹³

¹² Didik Hery Santoso, "Tinjauan Yuridis Gugatan Di PTUN Terhadap Surat Ketetapan Pajak," in Prosiding Simposium Nasional Keuangan Negara (Jakarta: Jurnal BPPK, Kemenkeu, 2020), 517

¹³ Imam Muhasan, "Menakar Ulang Spesialitas Hukum Pajak Dalam Lapangan Hukum Di Indonesia (Tinjauan Atas Penerapan Kompetensi Absolut Dalam Penyelesaian Sengketa Pajak)," Jurnal Pajak Indonesia (Indonesian Tax Review) 01, No. 01 (2017): 07.

Apabila menilik ciri-ciri sengketa pajak di atas, maka sengketa pajak dapat dikatakan sebagai sengketa dalam bidang hukum publik (sengketa publik). Hal ini dikarenakan sengketa pajak timbul antara subjek hukum perdata dengan pemerintah. Subjek hukum perdata dalam hal ini merasa dirugikan oleh pemerintah dalam kapasitas pemerintah sebagai pemegang jabatan (AMBT) dan pemerintah sedang menjalankan tindakannya dalam bidang hukum publik. Secara teoritis, untuk menentukan apakah tindakan pemerintah diatur oleh hukum privat atau publik, dilihat dari kedudukan pemerintah. Jika pemerintah bertindak dalam kualitasnya sebagai pemerintah sebagai pemegang jabatan, maka hanya hukum publik yang berlaku.¹⁴

Dalam hal ini, pemerintah bertindak sebagai pihak yang menjaga kepentingan publik dan cenderung merupakan tindakan sepihak oleh pemerintah. Hal ini berbeda dengan tindakan pemerintah di bidang hukum privat.¹⁵ Kedudukan pemerintah dalam hukum privat setara dengan badan-badan privat yang tunduk pada hukum privat. Berdasarkan uraian di atas, dapat dianggap bahwa pemungutan pajak merupakan tindakan pemerintah di bidang hukum publik dengan mempertimbangkan. Pertama, kedudukan pemerintah sebagai pemegang kewenangan. Kedua, kedudukan pemerintah lebih unggul; tidak setara dengan subyek hukum perdata karena Pemerintah merupakan satu-satunya badan yang berwenang memungut pajak. Ketika pemerintah melakukan tindakan di bidang hukum publik, maka hukum yang mengatur tindakannya adalah hukum publik.

Penyelesaian Sengketa Alternatif (ADR) merupakan konsep penyelesaian sengketa melalui jalur non-litigasi atau penyelesaian sengketa di luar pengadilan yang mengutamakan asas kesepakatan. Merujuk pada buku panduan yang ditulis oleh James L. Creighton dkk., ADR didefinisikan sebagai berikut:¹⁶ ADR merupakan upaya untuk mencapai keputusan yang dapat diterima bersama. Ini merupakan alternatif dari proses yang bersifat adversarial seperti litigasi atau proses administratif yang menghasilkan keputusan “menang/kalah”. Berdasarkan pemahaman ini, dapat dikatakan bahwa ADR (Alternative Dispute Resolution) adalah bentuk penyelesaian sengketa yang didasarkan pada upaya untuk mencapai keputusan yang dapat diterima bersama atau solusi yang saling menguntungkan. Hal ini berbeda dengan litigasi yang menghasilkan keputusan yang menguntungkan atau merugikan.

Menurut Altschul, ADR adalah sebuah proses penyelesaian suatu perkara yang dilakukan di hadapan lembaga privat (private tribunal) yang telah disetujui bersama oleh para pihak yang bersengketa. Tujuan utama dari penggunaan ADR adalah:¹⁷

1. Menghemat biaya hukum (save legal costs)
2. Menghindari sorotan publik atau pemberitaan massal (avoid publicity)
3. Mencegah penundaan panjang dalam proses pengadilan (avoid lengthy trial delays)

Dengan kata lain, ADR dalam sudut pandang Altschul adalah jalur penyelesaian sengketa non-litigasi yang bersifat pribadi, lebih efisien, cepat, dan minim publisitas, sesuai dengan kesepakatan para pihak. Dengan kata lain yang dimaksud Standar M. Atschul dengan ADR adalah pemeriksaan sengketa yang dilakukan oleh panel privat yang disetujui oleh para pihak yang terlibat, untuk menghemat biaya, menghindari publisitas, dan mengefisienkan proses pemeriksaan. ADR muncul sebagai upaya untuk mencari jalan keluar dari kelemahan penyelesaian sengketa melalui litigasi (proses pengadilan), yang dianggap panjang dan mahal. Penyelesaian sengketa melalui ADR dinilai memiliki beberapa keuntungan, yaitu:¹⁸

¹⁴ Ridwan HR, *Hukum Administrasi Negara*, Edisi Revi (Jakarta: Raja Grafindo, 2018)

¹⁵ ibid

¹⁶ James L Creighton, Et.al., *Overview Of Alternative Dispute Resolution (ADR): A Handbook for Corps Managers* (IWR Pamphet, n.d.).

¹⁷ Stanford M. Atschul sebagaimana dikutip Indah Sari, “Keunggulan Arbitrase Sebagai Forum Penyelesaian Sengketa Di Luar Pengadilan,” *Jurnal Ilmiah Hukum Dirgantara*, Fakultas Hukum Universitas Dirgantara Marsekal Suryadarma, 09 (2019).

¹⁸ James L Creighton, *Overview Of Alternative Dispute Resolution (ADR): A Handbook for Corps Managers*.

1. Hal ini dapat mempercepat penyelesaian sengketa karena didasarkan pada negosiasi antara para pihak yang terlibat.
2. Para pihak menentukan keputusan, memberi mereka kendali yang signifikan dan memastikan prediktabilitas.
3. Pendekatan ini juga menghemat waktu dan biaya.

Hal ini berbanding lurus dengan beberapa alasan penggunaan ADR sebagai alternatif penyelesaian sengketa, sebagai berikut:¹⁹

- a. Keterjangkauan, yang sebagian disebabkan oleh proses pengambilan keputusan yang cepat.
- b. Penyelesaian yang cepat.
- c. Menjaga hubungan baik.
- d. Menjaga kerahasiaan.
- e. Dilakukan oleh para ahli di bidangnya.
- f. Ketidakberpihakan.

Beberapa bentuk Penyelesaian Sengketa Alternatif (ADR) terdiri dari:²⁰

- a. Negosiasi: Penyelesaian sengketa yang dilakukan oleh para pihak sendiri melalui negosiasi atau konsultasi tanpa bantuan pihak lain.
- b. Mediasi: Mekanisme penyelesaian sengketa dengan bantuan pihak ketiga, di mana pihak ketiga membantu menyelesaikan sengketa. Mediator hanya bertindak sebagai fasilitator untuk mendampingi para pihak dan tidak memiliki wewenang untuk mengambil keputusan.
- c. Konsiliasi: Penyelesaian sengketa melalui pihak ketiga, di mana pihak ketiga merumuskan tawaran penyelesaian; pelaksanaannya bergantung pada para pihak yang bersengketa.
- d. Arbitrase: Mekanisme penyelesaian sengketa yang memanfaatkan pihak ketiga netral yang diberi wewenang oleh para pihak untuk bertindak sebagai hakim, sehingga memiliki wewenang untuk mengambil keputusan.
- e. CDR (Court Dispute Resolution): Metode yang mengintegrasikan ADR ke dalam proses pengadilan, sebagaimana diamanatkan oleh Pasal 130 Kitab Undang-Undang Hukum Acara Perdata (HIR) Indonesia, yang mewajibkan hakim untuk mendamaikan para pihak yang bersengketa.

Keberadaan ADR di Indonesia diatur dalam Undang-Undang No. 30 Tahun 1999 tentang Arbitrase dan Alternatif Penyelesaian Sengketa. Pertimbangan undang-undang ini menyatakan bahwa penyelesaian sengketa perdata, selain dapat diselesaikan melalui peradilan umum, juga dimungkinkan melalui arbitrase dan metode penyelesaian sengketa alternatif. Dalam perkembangannya, perkara sengketa dalam hukum publik, khususnya perkara pidana, mulai menjajaki kemungkinan ADR untuk kasus-kasus tertentu, meskipun dengan batasan-batasan tertentu. Hal ini dikenal sebagai Keadilan Restoratif (RJ). Dalam kasus pidana tertentu, Keadilan Restoratif mensyaratkan persetujuan korban untuk menentukan apakah mereka setuju kasus mereka diselesaikan secara damai. Hal ini membuka diskresi bagi aparat penegak hukum. Oleh karena itu, perlu ada batasan-batasan untuk mencegah penyalahgunaan wewenang oleh penguasa.

Dalam perselisihan hubungan industrial, konflik antara pekerja/buruh dan pengusaha atau pengusaha juga dapat diselesaikan melalui konsep ADR. Hal ini dapat dipahami mengingat karakter perselisihan hubungan industrial yang pada hakikatnya

¹⁹ Sudiarto, "Penyelesaian Sengketa Di Luar Pengadilan," Jurnal Kompilasi Hukum 08, no. 01 (2023)

²⁰ Suryadi Et.al, "Laporan Penelitian Alternative Dispute Resolution (Penyelesaian Sengketa Alternatif Dan Court Connected Dispute Resolution (Penyelesaian Sengketa Yang Terkait Dengan Pengadilan)" (Jakarta, 2000)

merupakan perselisihan perdata, baik dari segi subjek maupun objek perselisihannya. Berdasarkan uraian di atas, jelaslah bahwa ADR umumnya digunakan dalam sengketa perdata, meskipun dalam sengketa pidana menawarkan peluang penyelesaian sengketa non-litigasi melalui Keadilan Restoratif, yang mensyaratkan persetujuan korban atau berfokus pada pemulihan hubungan pribadi.

B. Peluang ADR dalam Penyelesaian Sengketa Pajak di Indonesia

Dalam membahas peluang penyelesaian sengketa pajak melalui ADR, penting untuk memahami konsep sengketa pajak. Sebagaimana dijelaskan sebelumnya, sengketa pajak muncul di bidang perpajakan yang melibatkan wajib pajak dan otoritas pajak. Perkara yang dipersengketakan meliputi Surat Ketetapan Pajak dan hal-hal yang dapat diajukan banding. Dilihat dari subjek dan objek pajaknya, sengketa pajak dapat dikategorikan sebagai sengketa administrasi dengan objek tertentu, yaitu pajak. Rochmat Soemitro menyebutnya sebagai keadilan administrasi di bidang perpajakan. Lebih lanjut, beliau menyatakan bahwa keadilan administrasi di bidang perpajakan dapat diidentifikasi berdasarkan pihak yang bersengketa dan sifat sengketanya. Pihak yang bersengketa adalah warga negara, khususnya wajib pajak di satu sisi, dan pemerintah, khususnya yang berwenang memungut pajak sebagaimana diamanatkan undang-undang, di sisi lain.²¹

Pemerintah, sebagai pihak yang terlibat dalam litigasi, diberi wewenang oleh peraturan perundang-undangan untuk memungut pajak. Selain diberi wewenang oleh undang-undang, kewenangannya juga dibatasi oleh undang-undang. Hal ini sejalan dengan amanat Pasal 23A Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 yang menyatakan bahwa ketika fiskus melakukan pemungutan pajak, maka landasannya adalah undang-undang. Artinya, ketika fiskus melakukan pemungutan pajak, termasuk menentukan besarnya pajak yang harus dipungut dan tarif yang berlaku, maka fiskus berpegang teguh pada undang-undang. Berdasarkan uraian di atas, dapat dikatakan bahwa dalam konteks hukum administrasi negara, ADR kurang tepat untuk menyelesaikan sengketa perpajakan. Hal ini dikarenakan utang pajak merupakan utang publik. Besarnya pajak yang harus dibayar oleh wajib pajak telah ditentukan secara jelas dalam undang-undang, yaitu berdasarkan tarif dan dasar pengenaan pajak.

Fiskus melakukan pemungutan pajak berdasarkan ketentuan norma yang jelas. Sebagaimana diketahui dalam Hukum Administrasi Negara, tindakan Penyelesaian sengketa pajak yang dilakukan oleh negara harus didasarkan pada norma yang jelas. Jika penyelesaian sengketa pajak didasarkan pada ADR yang didasarkan pada konsep kesepakatan, hal ini berpotensi berarti pemerintah akan mengesampingkan norma dan berpotensi merugikan keuangan negara. Kembali ke pertanyaan bagaimana sengketa pajak dapat diselesaikan melalui ADR di Indonesia, sebagaimana telah dijelaskan sebelumnya, ADR merupakan konsep penyelesaian sengketa alternatif yang umum digunakan dalam sengketa perdata, yang menekankan kesepakatan untuk mencapai solusi yang saling menguntungkan (win-win solution) antara para pihak. Terdapat fleksibilitas dalam penyelesaian yang tidak sepenuhnya mematuhi peraturan perundang-undangan tetapi mengembalikan pengambilan keputusan kepada para pihak yang terlibat. Negosiasi, tawar-menawar, dan musyawarah dimungkinkan dalam ADR. Jika diterapkan pada penyelesaian sengketa pajak, di mana dasar pemungutan pajak didefinisikan secara jelas oleh undang-undang, kemungkinan adanya negosiasi dan musyawarah untuk tawar-menawar dalam ADR dapat terjadi. Hal ini dapat mengakibatkan keputusan tentang kewajiban pembayaran pajak yang tidak semata-mata didasarkan pada

²¹ SF Marbun, *Peradilan Administrasi Negara Dan Upaya Administratif* (Yogyakarta: liberty, 2003), p.107.

undang-undang. Pejabat pemerintah dalam konsep Hukum Administrasi diperbolehkan untuk menggunakan wewenang diskresioner untuk mengambil tindakan atau membuat keputusan berdasarkan inisiatif dan pertimbangannya sendiri untuk menyelesaikan suatu perkara mendesak yang muncul secara tiba-tiba, di mana belum ada peraturan perundang-undangan yang berlaku. Hal ini disebut sebagai “pouvoir diskresioner” atau “Freies Ermessen”, atau diskresi.²² Berdasarkan uraian ini, diskresi pemerintah (pejabat administratif) hanya dapat dilakukan jika terdapat hal yang tidak diatur atau jika peraturan tersebut ambigu atau tidak jelas. Jika diterapkan pada pemungutan pajak yang peraturannya didefinisikan dengan jelas, diskresi tidak diperlukan. Lebih lanjut, jika diskresi dibiarkan, hal tersebut berpotensi menimbulkan penyalahgunaan wewenang yang dapat mengakibatkan kerugian bagi negara. Penyelesaian sengketa secara deliberatif dalam sengketa pajak hanya dapat dipahami sebagai cara untuk menghindari litigasi yang berkepanjangan, tetapi tetap harus didasarkan pada landasan normatif peraturan yang mengatur.

Jika diterapkan pada pemungutan pajak yang peraturannya telah ditetapkan dengan jelas, diskresi tidak diperlukan. Lebih lanjut, jika diskresi dibiarkan, hal tersebut berpotensi menimbulkan penyalahgunaan wewenang yang dapat mengakibatkan kerugian bagi negara. Penyelesaian sengketa secara deliberatif dalam sengketa pajak hanya dapat dipahami sebagai cara untuk menghindari litigasi yang berkepanjangan, tetapi tetap harus didasarkan pada landasan normatif peraturan yang mengatur. (belasting souvereiniteit).²³ Negara diberi kewenangan untuk memungut pajak berdasarkan pemahaman filosofis bahwa pajak dimaksudkan untuk memberikan kesejahteraan bagi warga negaranya. Berdasarkan asas ini, badan swasta tidak memiliki kewenangan untuk menentukan kewajiban perpajakan seseorang karena perpajakan merupakan hak mutlak negara. Jika Pemerintah sendiri, dalam hal ini fiskus, bertindak sebagai mediator dalam ADR, maka dalam menyelesaikan sengketa, fiskus terikat oleh batasan bahwa tindakannya harus tetap mematuhi hukum. Lebih lanjut, sebagai pejabat administratif, fiskus tunduk pada pengawasan eksternal, termasuk dari Badan Pemeriksa Keuangan (BPK). Jika otoritas pajak mengambil keputusan berdasarkan kebijakannya sendiri yang tidak berlandaskan hukum, hal tersebut dapat mengakibatkan temuan yang memiliki konsekuensi hukum. Konsep ADR atau penyelesaian sengketa non-litigasi dalam penyelesaian sengketa pajak lebih tepat disebut sebagai upaya administratif yang memang diperbolehkan dalam sengketa administratif. Upaya administratif mengutamakan asas kerukunan, gotong royong, dan musyawarah, meskipun asas musyawarah dalam sengketa pajak tidak sama dengan musyawarah dalam sengketa perdata. Dalam utang perdata, negosiasi dimungkinkan, sedangkan dalam utang pajak, yang merupakan utang publik, negosiasi tidak dimungkinkan. Musyawarah dalam upaya administratif digunakan sebagai nasihat bagi wajib pajak dan sebagai sarana bagi otoritas pajak untuk memperbaiki kesalahannya.²⁴

Penyelesaian sengketa melalui upaya administratif merupakan perangkat administratif yang mengutamakan asas kerukunan, kedamaian, dan gotong royong, dengan tujuan meminimalisir penyelesaian sengketa melalui pengadilan. Hal ini mencapai penyelesaian sengketa yang sederhana, cepat, dan hemat biaya. Adanya upaya administratif dalam mencapai tujuan tersebut harus mampu memberikan putusan yang objektif, sehingga upaya ini benar-benar efektif dalam menyelesaikan sengketa, khususnya sengketa perpajakan. Penyelesaian sengketa perpajakan melalui ADR memang dimanfaatkan di beberapa negara saat ini. Salah satu negara yang telah menerapkan ADR dalam penyelesaian sengketa perpajakan adalah Australia. Terdapat tiga bentuk ADR yang diterapkan dalam penyelesaian

²² Rochmat Soemitro, *Peradilan Administrasi Dalam Hukum Pajak Di Indonesia* (Bandung: Eresco, 1991), p.48.

²³ Saut Panjaitan, *Makna Dan Peranan Freies Ermessen Dalam Hukum Administrasi Negara* (Dimensi-Dimensi Pemikiran Hukum Administrasi Negara) (Yogyakarta: UII Press, 2001), p.107.

²⁴ Wiratni Ahmadi, “Perjanjian Penghindaran Pajak Berganda (Tax Treaty) Dalam Kaitannya Dengan Transaksi Internasional,” *Jurnal Hukum Pro Justitia*, 25, No. 04 (2007): 388.

sengketa perpajakan di Australia: pertama, fasilitasi internal berupa mediasi di mana fasilitator ATO independen yang terlatih untuk membantu dalam negosiasi sengketa; kedua, dalam kasus yang besar dan kompleks, ATO dapat melibatkan praktisi eksternal untuk ADR; ketiga, ADR juga dapat diinisiasi oleh pengadilan dalam kasus yang sedang diadili. Dari praktik penerapan ADR di Australia, jika diterapkan pada penyelesaian sengketa pajak di Indonesia, menurut hemat penulis: Untuk bentuk pertama, ADR tetap harus dimaknai sebagai upaya administratif, di mana para pihak, wajib pajak, dan perwakilan Kantor Pajak dipanggil oleh Tim Pemeriksa/Penelaah. Meskipun keberatan yang diajukan oleh Tim Pemeriksa/Penelaah berada dalam ranah fiskal, keberatan tersebut harus bersifat objektif. Untuk bentuk kedua, dalam perkara yang melibatkan hal-hal yang signifikan, keterlibatan praktisi eksternal dapat dipertimbangkan, tetapi mereka hendaknya hanya dilihat sebagai keterangan ahli yang layak dipertimbangkan dan dapat digunakan untuk mengoreksi kesalahpahaman oleh Penelaah. Untuk bentuk ketiga, majelis hakim hendaknya melakukan proses persidangan yang serupa dengan perkara-perkara lain. Sebelum melanjutkan, majelis hakim hendaknya memberikan kesempatan kepada para pihak untuk menyelesaikan masalah tersebut melalui musyawarah. Selain itu, musyawarah dalam sengketa pajak, yang hakikatnya merupakan sengketa publik, tidak sama dengan musyawarah dalam sengketa perdata. Musyawarah dalam sengketa pajak hendaknya dipahami sebagai penyelesaian sengketa yang berdasarkan norma.

Terkait permasalahan penyelesaian sengketa pajak, apakah ADR dapat diterapkan atau tidak, dapat dikemukakan sebagai berikut, Jika penyelesaian sengketa pajak disamakan dengan sengketa perdata di mana sengketa perdata memungkinkan adanya tawar menawar dalam penyelesaiannya, maka konsep ADR ini kurang tepat untuk menyelesaikan sengketa pajak. Konsep ADR yang dimungkinkan dalam penyelesaian sengketa pajak adalah negosiasi hanya digunakan para pihak untuk meninjau kembali perhitungan mereka dengan tetap berpedoman pada norma perundang-undangan. Jika telah masuk ke sidang mediasi, maka dimaknai sebagai tawaran hakim kepada para pihak apakah para pihak akan menyelesaikan secara damai atau tidak. Konteks musyawarah dalam penyelesaian sengketa pajak tetap berpedoman pada pedoman normatif.

KESIMPULAN

Sengketa pajak pada hakikatnya merupakan sengketa tata usaha negara yang bersifat khusus, karena melibatkan wajib pajak sebagai pihak yang dirugikan dan pemerintah sebagai otoritas pemungut pajak. Sengketa biasanya timbul akibat ketidaksetujuan terhadap Surat Ketetapan Pajak atau pemotongan/pemungutan pajak oleh pihak ketiga. Penyelesaiannya dilakukan melalui Pengadilan Pajak sebagai pengadilan khusus di bawah lingkup peradilan tata usaha negara. Namun, mengingat proses litigasi kerap panjang dan mahal, Alternatif Penyelesaian Sengketa (ADR) hadir sebagai solusi yang lebih cepat, murah, rahasia, serta berorientasi pada kesepakatan. Dengan berbagai bentuknya seperti negosiasi, mediasi, konsiliasi, hingga arbitrase, ADR menawarkan mekanisme penyelesaian yang lebih fleksibel dan adil, sehingga berpotensi meningkatkan kepastian hukum dan menjaga hubungan baik antara wajib pajak dan otoritas pajak.

Penyelesaian Sengketa Alternatif (ADR) kurang cocok untuk menyelesaikan sengketa pajak. Hal ini disebabkan oleh karakter sengketa pajak yang berada dalam ranah hukum publik, di mana negara memungut pajak berdasarkan norma-norma yang ditetapkan oleh peraturan perundang-undangan. Jika ADR diterapkan, hal ini akan membuka ruang diskresi bagi otoritas pajak, sehingga berpotensi menimbulkan penyalahgunaan wewenang.

DAFTAR PUSTAKA

- Ahmadi, Wiratni. "Perjanjian Penghindaran Pajak Berganda (Tax Treaty) Dalam Kaitannya Dengan Transaksi Internasional." *Jurnal Hukum Pro Justitia*, 25, no. 04 (2007): 388.
- Anang Mury Kurniawan. *Upaya Hukum Terkait Dengan Pemeriksaan, Penyidikan, Dan Penagihan Pajak*. Yogyakarta: Graha Ilmu, 2011.
- Asmorowati, Meiti. "Sengketa Keberatan Dibandingkan Dengan Sengketa Pengadilan Pajak Berdasarkan Peraturan Yang Berlaku." *Jurnal Wawasan Hukum* 25, no. 02 (2011): 370.
- Didik Hery Santoso. "Tinjauan Yuridis Gugatan Di PTUN Terhadap Surat Ketetapan Pajak." In *Prosiding Simposium Nasional Keuangan Negara*, 517. Jakarta: Jurnal BPPK, Kemenkeu, 2020.
- Et.al, Suryadi. "Laporan Penelitian Alternative Dispute Resolution (Penyelesaian Sengketa Alternatif Dan Court Connected Dispute Resolution (Penyelesaian Sengketa Yang Terkait Dengan Pengadilan)." Jakarta, 2000.
- Halima & Festy. "CHA Triyono Martanto: Tunggakan Perkara Peradilan Pajak Dapat Diatasi Dengan Penerapan Sengketa Sederhana," 2023.
- Ilyas, Wirawan B, and Richard Burton. *Manajemen Sengketa Pajak Dalam Pemungutan Pajak (Analisis Yuridis Terhadap Teori Dan Kasus)*. Jakarta: Mitra Wacana Media, 2012.
- Imam Muhasan. "Menakar Ulang Spesialitas Hukum Pajak Dalam Lapangan Hukum Di Indonesia (Tinjauan Atas Penerapan Kompetensi Absolut Dalam Penyelesaian Sengketa Pajak)." *Jurnal Pajak Indonesia (Indonesian Tax Review)* 01, no. 01 (2017): 07.
- J.L.Bell. "No Taxation Without Representation (Part 2)." *Journal of the American Revolution*, 2013.
- James L Creighton, Et.al. *Overview Of Alternative Dispute Resolution (ADR): A Handbook for Corps Managers*. IWR Pamphlet, n.d. Marbun, SF. *Peradilan Administrasi Negara Dan Upaya Administratif*. Yogyakarta: liberty, 2003.
- "Number of Tax Dispute." Accessed June 1, 2024. <https://setpp.kemenkeu.go.id/statistik>.
- Panjaitan, Saut. *Makna Dan Peranan Freies Ermessen Dalam Hukum Administrasi Negara (Dimensi-Dimensi Pemikiran Hukum Administrasi Negara)*. Yogyakarta: UII Press, 2001.
- Ridwan HR. *Hukum Administrasi Negara*. Edisi Revi. Jakarta: Raja Grafindo, 2018.
- Rochmat Soemitro. *Peradilan Administrasi Dalam Hukum Pajak Di Indonesia*. Bandung: Eresco, 1991.
- Sari, Indah. "Keunggulan Arbitrase Sebagai Forum Penyelesaian Sengketa Di Luar Pengadilan." *Jurnal Ilmiah Hukum Dirgantara* 09 (2019).
- Sudiarto. "Penyelesaian Sengketa Di Luar Pengadilan." *Jurnal Kompilasi Hukum* 08, no. 01 (2023).
- Wahyu Kartika Aji, et.al. "Penyelesaian Sengketa Pajak Atas Gugatan Dan Sanggahan : Suatu Perspektif Keadilan." *Jurnal Pajak Indonesia* 06, no. 01 (2022): 82.