Analisis Sidang Sengketa Pajak oleh Pengadilan Pajak yang Dilaksanakan Diluar Daerah Jakarta Ditinjau dari Azas *Ease of Administration*

Lukmanul Hakim Al Khoiry ^{a*}, Ning Rahayu ^b

^{ab} Universitas Indonesia, Salemba, Jakarta, Indonesia

INFORMASI ARTIKEL

Article history:

Dikirim tanggal: 18 November 2019

Revisi pertama tanggal: 04 Agustus 2020

Diterima tanggal: 11 Agustus 2020

Tersedia online tanggal: 25 Agustus 2020

Keywords: *tax dispute, tax court, ease of administration*

ABSTRACT

The implementation of the tax dispute trial is regulated by the Law of The Republic of Indonesia No.14/2002 concerning Tax Court article 4 which states that the tax dispute trial conducted by the tax court can be held in Jakarta and other regions if it is deemed necessary. The problem arises when local taxpayers whose tax dispute trials are held outside Jakarta hire a tax consultant from Jakarta, the taxpayer must bear the transportation and accomodation costs of the tax consultant team who come to the region where the trial is held, such as airline tickets, hotels, and other costs during the trial. The tax court institution also bear the travel cost of the official team of tax court judges who will lead the trial, because the judge who leads the trial comes from Jakarta. This study aims to analyze the implementation of tax dispute trial held outside Jakarta in terms of the principle of ease of administration. The results show that in terms of the four ease of administration principles, only the principle of efficiency is not fulfilled. This is due to the high costs incurred by taxpayers and tax courts side to conduct tax dispute trials outside Jakarta.

INTISARI

Pelaksanaan sidang sengketa pajak diatur dalam Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 pasal 4 yang disebutkan bahwa sidang sengketa pajak yang dilaksanakan oleh pengadilan pajak dilakukan di Jakarta dan dapat dilakukan di luar daerah atau tempat lain jika hal tersebut dianggap perlu. Timbul permasalahan ketika wajib pajak daerah yang sidang sengketa pajaknya dilakukan di daerah memakai jasa konsultan pajak yang berasal dari Jakarta, wajib pajak harus menanggung biaya tim konsultan pajak yang datang ke daerah tempat persidangan dilakukan. Wajib pajak harus menanggung semua biaya seperti biaya tiket pesawat, hotel dan akomodasi lainnya selama persidangan berlangsung. Tak hanya dari sisi wajib pajak, dari pihak pengadilan pajak juga akan menanggung biaya perjalanan dinas dari tim hakim pengadilan pajak yang akan memimpin persidangan, karena hakim yang memimpin persidangan berasal dari Jakarta. Penelitian ini bertujuan untuk melakukan analisis pelaksanaan sidang sengketa pajak yang dilaksanakan diluar daerah Jakarta ditinjau dari *asas ease of administration*. Hasil penelitian menunjukkan bahwa dari empat *asas ease of administration* yang ada, hanya *asas efficiency* yang tidak terpenuhi. Hal tersebut disebabkan tingginya biaya yang harus dikeluarkan oleh wajib pajak dan pengadilan pajak untuk melaksanakan sidang sengketa pajak di daerah.

1. Pendahuluan

Indonesia mengalami reformasi pajak secara besar-besaran pada Tahun 1983 karena pemerintah menganggap bahwa peraturan-peraturan yang dianut sebelumnya sudah tidak relevan lagi dengan perkembangan zaman pada saat itu. Perubahan yang paling fundamental adalah berubahnya sistem pemungutan pajak yang sebelumnya menganut *official assessment* menjadi sistem yang baru, yaitu *self assessment*. Peran wajib pajak dalam sistem *self assessment* sangat besar, yaitu wajib pajak memiliki kewajiban untuk menghitung pajak terutang sampai dengan melaporkan pajak terutangnya sendiri sesuai dengan peraturan yang berlaku. Peranan wajib pajak dalam sistem pemungutan pajak ini sangat dominan karena berhasil atau tidaknya sistem *self assessment* tergantung dari wajib pajak untuk melaksanakan hak dan kewajiban perpajakannya. Sementara tugas dari fiskus dalam sistem *self assessment* adalah memantau, mengawasi, mensosialisasikan, dan memberikan pelayanan sebaik mungkin dalam hal pemenuhan kewajiban perpajakan yang dilakukan oleh wajib pajak agar sesuai dengan peraturan-peraturan perpajakan yang berlaku.

Banyak faktor timbulnya sengketa pajak dalam sistem *self assessment*, salah satu timbulnya sengketa pajak adalah perbedaan interpretasi atas Undang-Undang atau peraturan perpajakan yang berlaku oleh wajib pajak dan fiskus dalam pemenuhan kewajiban perpajakan wajib pajak. Fiskus melalui pemeriksaan dapat melakukan koreksi atas kewajiban perpajakan yang dilakukan oleh wajib pajak dan wajib pajak diberikan hak untuk menanggapi secara tertulis atas koreksi yang dilakukan fiskus selama tujuh hari setelah Surat Pemberitahuan Hasil Pemeriksaan (SPHP).

Tanggapan dapat berupa setuju, tidak setuju sebagian atau seluruhnya, atau tidak memberikan tanggapan. Jika wajib pajak tidak setuju atas SPHP maka pada saat *closing conference* poin ketidaksetujuan tersebut yang akan menjadi pokok pembahasan antara fiskus dan wajib pajak. Apabila pada saat *closing conference* tidak dapat menampung aspirasi wajib pajak, maka sesuai UU Nomor 6 Tahun 1983 sebagaimana telah diubah terakhir dengan UU Nomor 28 Tahun 2007 juncto UU Nomor 16 Tahun 2009 yang mengatur tentang Ketentuan Umum Perpajakan (KUP), wajib pajak mempunyai hak untuk melakukan keberatan kepada Direktorat Jenderal Pajak atas surat SKPKB, SKPKBT, SKP Nihil, SKPLB, atau pemungutan atau pemotongan pajak yang dilakukan oleh pihak ketiga.

Salah satu syarat pengajuan keberatan adalah keberatan diajukan paling lama tiga bulan sejak tanggal SKP dikirim atau pemotongan atau pemungutan pajak oleh pihak ketiga dan DJP mempunyai waktu maksimal 12 bulan sejak tanggal surat keberatan diterima untuk

memberikan keputusan atau tanggapan terhadap pengajuan keberatan yang dilakukan oleh wajib pajak. Jika dalam hasil keputusan keberatan wajib pajak juga belum dapat menerima, wajib pajak masih dapat menggunakan hak selanjutnya yaitu dengan mengajukan banding kepada pengadilan pajak. Banding adalah salah satu bentuk wadah yang disediakan oleh negara sebagai konsekuensi hukum yang timbul dari suatu negara hukum seperti Indonesia untuk memberikan perlindungan hukum untuk setiap wajib pajak, dimana negara mempunyai kewajiban untuk memberikan perlindungan hukum kepada segenap bangsa Indonesia termasuk wajib pajak.

Pengadilan Pajak menurut Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 pasal 2 merupakan badan peradilan yang melaksanakan kekuasaan kehakiman bagi wajib pajak atau penanggung pajak yang mencari keadilan terhadap sengketa pajak. Hasil putusan dari pengadilan pajak bersifat final dan berkekuatan hukum tetap. Meskipun putusan pengadilan pajak bersifat final, wajib pajak masih dapat melakukan langkah yang terakhir dengan cara peninjauan kembali melalui Mahkamah Agung.

Berdasarkan data yang diperoleh dari pengadilan pajak, perkembangan sengketa pajak dilihat dari berkas banding dan gugatan yang masuk ke sekretariat pengadilan pajak dari Tahun 2013 sampai dengan Tahun 2018, adalah sebagai berikut:

Tabel 1 Jumlah Berkas Masuk Tahun 2013 – 2018

Terbanding/ Tergugat	Jumlah Berkas Masuk						Total
	2013	2014	2015	2016	2017	2018	
Dirjen Pajak	5217	7386	7669	7109	5553	7813	40747
Dirjen Bea dan Cukai	2749	3017	4069	3024	3994	3574	20427
Pemda	433	466	891	21	32	49	1892
Total	8399	10869	12629	10154	9579	11436	63066

Sumber: Sekretariat Pengadilan Pajak Kemenkeu RI, 2019

Berdasarkan tabel diatas, terlihat bahwa pengadilan pajak menerima cukup banyak jumlah berkas sengketa pajak dan cenderung naik tiap tahunnya, hanya pada Tahun 2016 mengalami penurunan sebesar 20%, dan pada Tahun 2017 sebesar 6%. Sementara jumlah penyelesaian sengketa pajak oleh pengadilan pajak dari Tahun 2013 sampai dengan Tahun 2018, adalah sebagai berikut:

Tabel 2 Jumlah Penyelesaian Sengketa Pajak Tahun 2013 – 2018

No	Hasil Putusan	2013	2014	2015	2016	2017	2018	Jumlah
1	Pencabutan	81	95	174	1350	1524	250	3474
2	Tidak Dapat Diterima	1013	859	1187	1782	701	1053	6595
3	Menolak	1929	2454	2294	2900	2600	1997	14174
4	Menambah Pajak yang Harus Dibayar	2	1	13	8	1	9	34
5	Mengabulkan Sebagian	1003	1440	1217	1353	1373	1389	7775
6	Mengabulkan Seluruhnya	3276	4014	4049	5332	4982	5228	26881
7	Membatalkan	73	37	94	128	50	37	419
	Total	7337	8900	9028	12853	11231	9963	59352

Sumber: Sekretariat Pengadilan Pajak Kemenkeu RI, 2019

Berdasarkan tabel diatas menunjukkan bahwa penyelesaian sengketa banding di pengadilan pajak Tahun 2013-2018 cukup banyak dan selalu meningkat tiap tahunnya. Jika dua tabel diatas dibandingkan terlihat bahwa berkas yang masuk masih lebih tinggi dibandingkan dengan jumlah sengketa yang dapat diselesaikan oleh pengadilan pajak pada tahun yang bersangkutan. Selain melakukan penyelesaian sengketa pajak dengan melaksanakan sidang sengketa di tempat kedudukan pengadilan pajak, yaitu Jakarta, pengadilan pajak juga melaksanakan sidang sengketa pajak di daerah bagi wajib pajak yang berdomisili di daerah. Berikut adalah grafik jumlah sengketa yang sidangnya dilakukan di daerah:

Gambar 1 Grafik Jumlah Sengketa Pajak yang Sidangnya dilaksanakan diluar daerah Jakarta

Sumber: Sekretariat Pengadilan Pajak
Kemenkeu RI, 2019

Tabel 3 Perbandingan Sidang di Jakarta dan Luar Jakarta Tahun 2013 – 2018

	2013	2014	2015	2016	2017	2018
Jakarta	8.399	10.869	12.629	10.154	9.579	11.436
Luar Jakarta	2.215	1.961	2.036	1.793	936	923
(%)	26%	18%	16%	18%	10%	8%

Sumber: Sekretariat Pengadilan Pajak Kemenkeu RI, 2019

Jika dilihat dari tabel diatas terlihat bahwa pengadilan pajak banyak melakukan sidang sengketa pajak diluar daerah Jakarta. Pelaksanaan sidang di daerah diharapkan oleh pengadilan pajak dapat memberikan pelayanan yang lebih baik dan cepat kepada wajib pajak yang berada di daerah. Proses penyelesaian suatu sengketa pajak dapat dikatakan cukup panjang dan membutuhkan waktu yang relatif lama serta *cost* yang tinggi bagi wajib pajak karena suatu sengketa pajak penyelesaiannya bisa sampai 12 bulan lamanya bahkan pernah terjadi kasus di daerah yang hasil putusnya tidak keluar selama bertahun-tahun. Namun hal tersebut tidak menyurutkan niat dari setiap wajib pajak mendapatkan hak-haknya untuk memperoleh suatu keadilan. Terbukti dari data tabel sebelumnya bahwa pengajuan dan

penyelesaian sengketa pajak yang terjadi dipengadilan pajak dari tahun ke tahun semakin meningkat.

Menurut Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak pasal 4, disebutkan bahwa sidang sengketa pajak yang dilaksanakan oleh pengadilan pajak dilakukan di Jakarta dan dapat dilakukan diluar daerah atau tempat lain jika hal tersebut dianggap perlu. Jadi selama ini sidang pengadilan pajak dilakukan di Jakarta sebagai tempat kedudukannya, namun dengan alasan tertentu sidang bisa saja dilakukan ditempat lain sesuai ketetapan ketua pengadilan. Untuk saat ini lokasi pengadilan pajak hanya ada di tiga tempat, yaitu Jakarta, Surabaya, dan Yogyakarta.

Observasi awal yang dilakukan oleh peneliti terhadap beberapa konsultan pajak yang pernah menangani sidang sengketa pajak diluar Jakarta ditemukan bahwa beberapa wajib pajak daerah mengeluhkan sidang sengketa pajak di daerah. Hal tersebut terjadi ketika wajib pajak memakai jasa konsultan pajak yang berasal dari Jakarta, sehingga wajib pajak harus menanggung biaya tim konsultan pajak yang datang ke tempat persidangan dilakukan seperti Surabaya atau daerah lain. Wajib pajak harus menanggung semua biaya seperti biaya tiket pesawat, hotel, dan akomodasi lainnya selama persidangan berlangsung. Tak hanya dari sisi wajib pajak, dari pihak pengadilan pajak juga akan menanggung biaya perjalanan dinas dari tim hakim pengadilan pajak yang akan memimpin persidangan, karena hakim yang akan memimpin persidangan berasal dari Jakarta. Tidak ada hakim yang disiapkan oleh pengadilan pajak di setiap lokasi pengadilan pajak. Tentu kondisi tersebut akan memberatkan wajib pajak, Direktorat Jendral Pajak, dan pengadilan pajak.

Kebijakan pengadilan pajak untuk mendirikan tempat sidang sengketa pajak di daerah dirasa perlu dengan tujuan membuka kesempatan bagi wajib pajak dan pencari keadilan yang berada jauh dari tempat kedudukan di Jakarta untuk mendapatkan pelayanan yang lebih optimal. Namun perlu dicermati dengan kondisi pelaksanaan sidang sengketa pajak di daerah dengan hakim-hakim yang berasal dari Jakarta yang harus terbang ke daerah tempat pelaksanaan sidang sudah memenuhi asas *ease of administration* atau belum, karena dengan pelaksanaan sidang di daerah tentu ada waktu dan biaya tambahan yang harus dikeluarkan baik dari sisi pengadilan pajak maupun wajib pajak. Selain waktu dan biaya, perlu juga mempertimbangkan kendala-kendala yang dihadapi oleh wajib pajak selama proses penyelesaian sengketa pajak di daerah.

Merujuk pada beberapa latar belakang yang telah diuraikan diatas, secara lebih khusus, penelitian ini dilakukan untuk menganalisis “Bagaimana sidang sengketa pajak yang dilaksanakan diluar daerah Jakarta ditinjau dari asas *ease of administration*?”.

2. Teori

2.1 *Ease of Administration*

Salah satu asas penting dalam menyusun sistem perpajakan adalah *ease of administration*. Menurut buku The Encyclopedia Americana (1994) disebutkan bahwa ada tiga *administrative principles*, yaitu asas *certainty*, *convenience*, dan *economy*. Sedangkan menurut Fritz Neumark dalam buku yang berjudul The New Encyclopedia Britannica (1992) menyebutkan bahwa prinsip *ease of administration* ada empat prinsip, yaitu *clarity*, *continuity*, *cost-effectiveness*, dan *convenience*.

Berdasarkan dari dua referensi diatas, Rosdiana & Irianto (2012) berpendapat bahwa *clarity* dan *continuity* merupakan bagian dari asas *certainty*. Dengan demikian berdasarkan Teori Fritz Neumark tersebut, maka Rosdiana & Irianto mengembangkan unsur-unsur yang membentuk asas *ease of administration* menjadi empat yaitu asas *certainty*, *efficiency*, *convenience*, dan *simplicity* (2012, pp. 166-167).

a) *Certainty*

Asas *certainty* tidak lepas dari dari ketentuan peraturan perundang-undangan atau aspek hukum dalam sistem perpajakan. Proses penyelesaian sengketa pajak perlu adanya suatu kepastian hukum. Asas kepastian menjadi asas yang paling mendasar, karena tanpa kepastian hukum yang jelas akan memperbesar terjadinya dispute antara wajib pajak dan fiskus (Rosdiana & Irianto, 2012). Kepastian hukum tersebut meliputi dari sisi wajib pajak dan aparat pajak (fiskus). Suatu peraturan harus dirancang dengan sebaik mungkin sehingga dapat sekecil mungkin menimbulkan penafsiran lain daripada yang diinginkan oleh pembuat peraturan. Ada dua kepastian hukum menurut Soemitro (1990), yaitu *material tax law* dan *formal tax law*.

b) *Efficiency*

Nightingale (2007) mengemukakan bahwa efisiensi pajak tidak hanya mencakup biaya yang dikeluarkan oleh otoritas pajak, yaitu *administrative cost*, tetapi juga biaya yang dikeluarkan oleh wajib pajak dalam mematuhi undang-undang pajak, yang dikenal sebagai *compliance cost*, misalkan biaya konsultan pajak profesional. Menurut Sandford, seperti yang dikutip oleh Rosdiana & Irianto (2012), terdapat tiga jenis biaya yang ada dalam *compliance costs*, yaitu *fiscal cost*, *time cost*, dan *psychological cost*.

Dari sisi fiskus, *administrative cost* merupakan istilah yang digunakan dalam mengukur efisiensi. *Administrative cost* merupakan biaya yang harus dikeluarkan oleh pemerintah untuk menjalankan sistem administrasi perpajakan. *Administrative cost* termasuk didalamnya biaya operasional, seperti biaya yang harus dikeluarkan oleh pengadilan pajak selama proses penyelesaian sengketa pajak.

c) *Convenience*

Asas *convenience* merupakan salah satu faktor untuk menggunakan sistem yang disebut *Pas As You Earn* (P.A.Y.E). Menurut Adam Smith dalam AICPA (2017):

Every tax ought to be levied at the time, or in the manner, in which it is most likely to be convenient for the contributor to pay it.

Kemudahan prosedur dan kenyamanan dalam pemenuhan kewajiban perpajakan juga merupakan salah satu fasilitas yang diberikan oleh fiskus kepada wajib pajak. Kenyamanan dalam membayar pajak akan muncul ketika ada kesederhanaan administrasi perpajakan, dimana mudah untuk dilaksanakan dan dipungut.

d) *Simplicity*

Menurut Adam Smith (1776) dalam AICPA (2017) menjelaskan sebagai berikut:

Simple tax laws are necessary so that taxpayers understand the rules and can comply with them correctly and in a cost-efficient manner.

Kesederhanaan lebih menekankan pada peraturan yang jelas, sederhana, dan mudah dimengerti oleh wajib pajak. Penyusunan suatu undang-undang atau peraturan perpajakan harus berlandaskan pada asas kesederhanaan. Selain dari peraturan, asas kesederhanaan juga harus ada dalam proses sengketa pajak di pengadilan pajak, dimana proses penyelesaian sengketa pajak harus dapat dilaksanakan dengan cepat tanpa berbelit-belit.

Menurut Mertokusumo (1998) istilah *simplicity* atau kesederhanaan adalah proses beracara mulai dari pemeriksaan sampai penyelesaian perkara dilaksanakan dengan cara yang efektif dan efisien. Beliau menambahkan yang dimaksud dengan kata sederhana adalah acara yang tidak berbelit-belit, tidak membingungkan, dan jelas. Sehingga akan lebih baik jika formalitas-formalitas yang diperlukan atau diwajibkan didalam acara pengadilan sederhana dan sedikit. Jika formalitas terlalu banyak dan sukar dipahami, maka akan memungkinkan untuk menimbulkan potensi multitafsir atas peraturan dan jaminan atas kepastian hukum akan berkurang, sehingga berakibat pada enggan masyarakat untuk beracara dimuka pengadilan.

2.2 *Kepastian Hukum*

Gustav Radbruch menyampaikan tentang tiga nilai dasar yang harus diperhatikan dalam penegakan hukum (*Grundwerten*) yang terdiri dari kemanfaatan (*zweckmaessigkeit*), kepastian hukum (*rechtssicherheit*), dan keadilan (*gerechtigkeit*). Semua nilai dasar tersebut tidak selalu seirama antara satu nilai dengan nilai dasar lainnya, melainkan bisa bertentangan, berhadapan, berketegangan (*spannungsverhaeltnis*) antara satu nilai dengan nilai dasar lainnya (Ali, 2012).

Undang-undang pajak sebagai dasar hukum dalam proses pemungutan pajak juga bertujuan memberikan kepastian hukum. Akan tetapi, belum ada kesesuaian

paham mengenai pengertian dari kepastian hukum, yang jelas intinya adalah ketentuan undang-undang tidak boleh memberikan keragu-raguan. Peraturan perundang-undangan yang telah ditetapkan harus dapat diimplementasikan secara berkesinambungan untuk kondisi atau situasi yang serupa, oleh karena itu peraturan perundang-undangan wajib disusun dan dirancang sesuai dengan apa yang ingin dicapai oleh pembuat kebijakan, sehingga tidak ada celah bagi siapapun juga untuk memberikan penafsiran lain selain yang dimaksudkan oleh pembuat kebijakan atau undang-undang (Suryadi, 2005).

2.3 Keadilan

Endrianto (2015, p. 304) menjelaskan bahwa syarat keadilan sesuai dengan tujuan hukum, yakni mencapai keadilan, undang-undang dan peraturan-peraturan sebagai landasan pelaksanaan pemungutan pajak harus dapat memberikan rasa adil. Untuk konteks perpajakan, adil dapat diartikan sebagai pemerataan pengenaan pajak dan harus dikondisikan dengan kemampuan tiap wajib pajak. Sementara dalam pelaksanaannya, pemungutan pajak dikatakan adil ketika negara mampu memfasilitasi perlindungan hukum dan hak untuk setiap wajib pajak seperti hak untuk mengajukan keberatan, banding, serta pengurangan atau penundaan pembayaran pajak.

Melalui penerapan *equity* dalam praktik maka pepatah "*summa iustitia summa iniuria*" tidak akan terjadi, karena dengan adanya *equity* pemberlakuan nilai keadilan dalam pemungutan pajak, hubungan antara pemungut pajak dengan individu atau pihak yang diwajibkan pajak pada proporsi yang sewajarnya (Simandjuntak, 2014).

3. Metode Penelitian

Pendekatan yang digunakan dalam penelitian ini adalah pendekatan kuantitatif, karena pendekatan ini bersifat deduktif dengan menurunkan indikator-indikator dari teori yang ada. Sesuai dengan pendapat Creswell (2014) yang menyebutkan bahwa penelitian kuantitatif memiliki asumsi mengenai menguji teori secara deduktif, membangun perlindungan terhadap bias, mengendalikan penjelasan alternatif, serta mampu untuk menggeneralisasi dan mereplikasi temuan. Analisis dilakukan dengan menggunakan Teori *Ease of Administration* dari Fritz Neumark yang dikutip oleh Rosdiana & Irianto (2012) dengan menurunkan indikator-indikator dari teori tersebut yang bertujuan untuk menganalisis apakah indikator-indikator Teori *Ease of Administration* sudah terpenuhi dalam proses penyelesaian sengketa pajak yang sidangnya dilaksanakan diluar daerah Jakarta.

Berdasarkan tujuan penelitiannya, penelitian ini termasuk ke dalam jenis penelitian deskriptif. Tujuan dari penelitian deskriptif adalah menciptakan seperangkat

kategori atau pola dan menggambarkan mekanisme sebuah proses. Tujuan menggunakan penelitian deskriptif dalam penelitian ini adalah diharapkan dapat memberikan gambaran secara jelas mengenai proses penyelesaian sengketa pajak oleh pengadilan pajak yang sidangnya dilaksanakan diluar daerah Jakarta ditinjau dari Asas *Ease of Administration*.

Pengumpulan data yang dilakukan dalam penelitian ini menggunakan dua cara, yaitu studi pustaka dan studi lapangan. Kedua teknik pengumpulan data ini digunakan bertujuan untuk mendapatkan jawaban yang lebih komprehensif mengenai permasalahan yang akan diteliti dalam penelitian ini. Pertama, studi kepustakaan yang dilakukan dalam penelitian ini meliputi mengumpulkan, membaca serta mempelajari literatur berupa buku, artikel, jurnal, undang-undang, peraturan menteri keuangan, maupun peraturan terkait, baik yang berbentuk media dan juga elektronik. Kedua, studi lapangan yang dilakukan dalam penelitian ini meliputi wawancara mendalam dengan key informan. Wawancara mendalam ini dilakukan kepada pihak-pihak yang kompeten dengan tema yang diangkat oleh peneliti dan/ atau terlibat dalam proses penyelesaian sengketa pajak seperti DJP, pengadilan pajak dan konsultan pajak. *Site* penelitian dalam penelitian ini dipilih yang dapat mendukung penelitian dan juga relevan dengan permasalahan yang diangkat. Adapun dalam penelitian ini tidak ada satu *site* khusus tempat peneliti melakukan penelitiannya karena pengambilan data tidak dilakukan hanya pada satu tempat, oleh karena itu yang menjadi *site* dilakukannya penelitian ini adalah Kantor Pengadilan Pajak, Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak khususnya pada Direktorat Keberatan dan Banding serta Kantor Konsultan Pajak yang pernah menangani kasus sengketa pajak yang dilaksanakan diluar Jakarta.

4. Hasil Penelitian dan Pembahasan

Analisis sidang sengketa pajak oleh pengadilan pajak yang dilaksanakan diluar daerah Jakarta dilakukan berdasarkan empat kriteria berdasarkan Teori *Ease of Administration* dari Fritz Neumark yang kemudian dikembangkan oleh Rosdiana & Irianto (2012), yakni *certainty*, *efficiency*, *convenience*, dan *simplicity*.

4.1 Certainty

Certainty atau asas kepastian menyatakan bahwa harus ada kepastian hukum dalam sistem perpajakan, baik bagi fiskus maupun bagi wajib pajak dan seluruh masyarakat. Peraturan dan regulasi tentang perpajakan harus mempunyai kepastian dan tidak menimbulkan ambiguitas dalam prakteknya. *Certainty* antara lain mencakup kepastian hukum pajak material dan formal, namun dalam penelitian ini hanya berfokus pada kepastian hukum pajak formal dimana kepastian hukum pajak formal merupakan suatu kepastian hukum yang

melingkupi prosedur-prosedur untuk mengimplementasikan hukum pajak material agar dapat berjalan.

Pelaksanaan sidang sengketa pajak diluar Jakarta diatur dalam Undang-Undang No. 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, dimana dalam pasal 4 mengatur bahwa sidang pengadilan pajak dilakukan di tempat kedudukannya (Jakarta) dan apabila dipandang perlu dapat dilakukan di tempat lain. Hal tersebut sesuai dengan pernyataan Hakim pengadilan pajak dalam kutipan wawancara berikut ini:

Peraturan yang menjadi dasar adanya sidang diluar tempat kedudukan adalah UU Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak juncto Keputusan Ketua PP Nomor: KEP-006/PP/2012 tanggal 14 Mei 2012 (untuk sidang di Yogyakarta) dan Keputusan Ketua PP Nomor: KEP-006/PP/2013 (untuk sidang di Surabaya) (wawancara dengan Hakim pengadilan pajak, Jumat 20 September 2019: pukul 09:00 WIB).

Sesuai dengan pendapat Rosdiana & Irianto (2012), kepastian menjadi asas yang paling mendasar, karena tanpa ada kepastian hukum yang jelas akan memperbesar terjadinya *dispute* antara wajib pajak dan fiskus. Peraturan yang baik adalah peraturan yang jelas dan tidak ambigu dalam penafsirannya. Selain dengan peraturan dasar, pengadilan pajak juga mengeluarkan peraturan mengenai prosedur pelaksanaan sidang, yaitu SE-08/PP/2017 tentang perubahan atas SE-002/PP/2015 tentang Kelengkapan Banding dan Gugatan. Peraturan tersebut mengatur kelengkapan administrasi dan tata cara pengajuan surat keberatan dan banding, berlaku baik untuk sidang yang dilakukan di Jakarta maupun di daerah. Dilihat dari tujuannya, pengadilan pajak melakukan penyebaran tempat sidang bertujuan untuk mencapai prinsip penyelesaian perkara yang dilakukan dengan sederhana, cepat, dan biaya ringan tanpa mengurangi rasa keadilan bagi wajib pajak yang berdomisili di daerah. Pengadilan pajak juga berusaha memberikan kepastian waktu dan tempat sidang sengketa dilaksanakan, sebagaimana yang diungkapkan oleh Yana selaku Kepala Seksi Banding dan Gugatan IIB DJP, dalam kutipan wawancara berikut ini:

Dalam pelaksanaan sidang saya rasa sudah sesuai, jadi pengadilan pajak mempunyai website yang namanya www.setpp.kemenkeu.go.id yang yaitu mengatur mengenai Rencana Umum Sidang (RUS), rencana pemeriksaan dan bersidang. Jadi, disitu sudah ditetapkan bersidangnya kapan, pemeriksanya siapa, yang diperiksa dari tergugat maupun penggugat dan tempatnya dimana. Jadi, tempat bersidang sudah ditentukan. Dan dalam penentuan sidang ini juga sudah ditetapkan pada persidangan sebelumnya, jadi sudah disepakati antara majelis hakim, pemohon, dan termohon. Misalnya sidang selanjutnya ditunda sampai

tanggal sekian itu sudah ditetapkan (Wawancara mendalam dengan Yana, Selasa 10 September 2019 pukul 16:00).

Dengan demikian, pelaksanaan sidang di luar Jakarta dirasakan sudah memenuhi asas *certainty* karena peraturan-peraturan yang mengatur mengenai pelaksanaan sidang sengketa pajak di Jakarta maupun di luar daerah sudah diatur jelas oleh pengadilan pajak tanpa mengurangi rasa keadilan sedikitpun bagi wajib pajak yang berada di daerah. Tidak hanya mengeluarkan peraturan untuk memberikan kepastian, pengadilan pajak juga memberikan informasi mengenai kepastian waktu dan tempat pelaksanaan sidang melalui *website* dan undangan tertulis yang dikirimkan melalui pos.

4.2 Efficiency

Terkait dengan sidang sengketa pajak di luar daerah, penerapan asas efisiensi akan menentukan seberapa besar biaya yang harus dikeluarkan oleh wajib pajak (*compliance cost*) dan pengadilan pajak (*administrative cost*) selama proses penyelesaian sengketa pajak. Menurut Rosdiana & Irianto (2012), *compliance cost* dikatakan efisien jika biaya yang harus dikeluarkan oleh wajib pajak untuk memenuhi kewajiban perpajakannya bisa seminimal mungkin dan *administrative cost* dikatakan efisien jika biaya pemungutan pajak yang dilakukan oleh pemerintah lebih kecil jika dibandingkan dengan jumlah pajak yang berhasil dikumpulkan.

Untuk *fiscal cost* yang merupakan bagian dari *compliance cost* berkaitan dengan biaya atau pengeluaran-pengeluaran yang harus ditanggung oleh wajib pajak berhubungan dengan proses pemenuhan hak dan kewajiban perpajakan. Dari sisi wajib pajak efisiensi dalam penyelesaian sengketa pajak dengan melakukan sidang diluar Jakarta bersifat relatif. Karena pada dasarnya maksud dari pengadilan pajak melakukan sidang sengketa di daerah tak lain untuk memberikan pelayanan yang lebih maksimal lagi bagi wajib pajak yang berada di daerah. Hal tersebut sesuai dengan pernyataan Hakim pengadilan pajak pada kutipan wawancara berikut ini:

Mengenai biaya yang dikeluarkan wajib pajak menjadi lebih besar atau lebih kecil ketika bersidang diluar tempat kedudukan adalah relatif. Filosofi dibentuknya sidang diluar tempat kedudukan justru adalah untuk mendekatkan diri ke pihak pencari keadilan (wajib pajak). Berkas-berkas yang disidangkan di Yogyakarta adalah atas berkas-berkas yang keputusan keberatannya dikeluarkan oleh Kanwil disepertaran Yogyakarta dan sekitarnya, demikian juga dengan persidangan di Surabaya (Wawancara dengan Hakim Pengadilan Pajak, Jumat 20 September 2019: pukul 09:00 WIB).

Upaya sidang sengketa diluar Jakarta yang dilakukan pengadilan pajak merupakan upaya yang tepat

untuk memberikan pelayanan yang lebih baik jika wajib pajak tidak menggunakan jasa konsultan pajak atau menggunakan jasa konsultan pajak yang berada di daerah yang dekat dengan tempat sidang dilakukan. Namun pada kenyataannya, kondisi lapangan banyak ditemukan kasus sengketa yang mana wajib pajak daerah menggunakan konsultan pajak dari Jakarta. Hal tersebut didukung dari kutipan wawancara dengan Shinta yang merupakan konsultan pajak:

Ini tergantung ya, kalau wajib pajak sudah menyerahkan kuasa ke konsultan pajak dan konsultan lokasinya ada di Jakarta, pasti costnya akan jauh lebih besar dibandingkan sidangnya ada di Jakarta. Tapi kalau lokasi wajib pajaknya ada di daerah, konsultannya juga di daerah atau dia tanpa konsultan dia bersidang sendiri, pasti itu lebih efisien. Ya mungkin secara umum, biaya yang dikeluarkan dengan adanya sidang-sidang di daerah harusnya lebih besar dibandingkan terpusat di Jakarta karena konsultan pajaknya banyak berasal dari Jakarta juga (Wawancara dengan Shinta, Jumat 13 September 2019: pukul 16:00 WIB).

Banyak kasus ditemukan wajib pajak daerah lebih memilih menggunakan jasa konsultan pajak yang berasal dari Jakarta terlebih pada kasus-kasus besar, karena untuk menangani kasus besar maka dibutuhkan konsultan pajak besar yang mempunyai keahlian dalam penanganan sengketa pajak. Sementara kantor konsultan pajak besar biasanya berada di kota besar seperti Jakarta. Tentu dengan kondisi tersebut membuat wajib pajak harus menanggung biaya transportasi dan akomodasi tim konsultan pajaknya selama proses sengketa.

Untuk *time cost*, berkaitan dengan biaya waktu yang diperlukan oleh wajib pajak untuk melakukan pemenuhan hak dan kewajiban perpajakan seperti waktu yang dibutuhkan wajib pajak mulai dari proses awal sidang sampai pembacaan hasil putusan hakim pengadilan pajak. Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 dalam pasal 81 ayat 1, menyebutkan putusan pemeriksaan dengan acara biasa atas banding diambil dalam jangka waktu 12 (dua belas) bulan sejak surat banding diterima selanjutnya pada ayat 3 menyebutkan dalam hal-hal khusus, jangka waktu sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) diperpanjang paling lama tiga bulan. Artinya waktu yang dibutuhkan oleh wajib pajak dalam menunggu putusan pengadilan pajak paling lama 12-15 bulan sejak surat banding diterima.

Penerapan sidang sengketa pajak diluar Jakarta sendiri jika dilihat dari *time cost* dinilai kurang efisien karena meskipun sudah diatur secara jelas waktu yang dibutuhkan untuk menyelesaikan suatu sengketa namun pada kenyataannya, banyak kasus sengketa yang terjadi sampai bertahun-tahun namun belum ada putusan yang dikeluarkan oleh pengadilan pajak.

Hal tersebut sejalan dengan pernyataan Cindy selaku konsultan pajak yang menemukan beberapa kasus lapangan yang belum ada penyelesaian meskipun kasus sengketa sudah berlangsung selama beberapa tahun. Selain Cindy, Shinta yang juga konsultan pajak juga menemukan kasus sengketa yang kondisinya hampir sama dengan sengketa yang tangani Cindy, yaitu belum ada undangan dari pengadilan pajak untuk pembacaan putusan atas sengketa pajak yang terjadi meskipun sengketa sudah berjalan selama bertahun-tahun. Berikut kutipan wawancara dengan Shinta, konsultan pajak:

Undang-Undang Nomor 14 tahun 2002 mengatur dalam 12 bulan sudah harus ada putusan dari pengadilan pajak sejak diajukannya banding, namun kondisi di lapangan banyak yang melebihi tenggat waktu yang telah diatur. Saya pernah menangani kasus yang bahkan sampai 3 tahun belum keluar juga putusannya, dan kita tidak berbuat apa-apa karena itu merupakan hak dari pengadilan pajak dan kondisinya sama mau di Jakarta ataupun di daerah.” (Wawancara mendalam dengan Shinta, Jumat 13 September 2019 pukul 16:00).

Kondisi ketidakpastian putusan dari pengadilan pajak tersebut jelas mempengaruhi kondisi psikis wajib pajak atau *psychological cost*. Menurut Rosdiana & Irianto (2012), *psychological cost* merupakan biaya psikologis yang terjadi dalam proses pelaksanaan kewajiban dan hak perpajakan. Kondisi psikis yang dialami wajib pajak selama proses penyelesaian sengketa pajak. Seharusnya menurut undang-undang wajib pajak menanggung beban psikis paling lama 12 – 15 bulan sampai pembacaan putusan, namun pada kenyataan di beberapa kasus sengketa yang terjadi beban psikis yang harus ditanggung wajib pajak bisa sampai bertahun-tahun tanpa ada kepastian kapan pembacaan putusan dari pengadilan pajak dilakukan. Berdasarkan penjelasan dan pernyataan dari beberapa konsultan pajak selaku wakil dari wajib pajak, dari aspek *psychological cost* dinilai kurang efisien karena *psychological cost* yang tinggi yang harus dikeluarkan oleh wajib pajak selama pelaksanaan sidang sengketa oleh pengadilan pajak. Kurangnya efisiensi pada aspek *time cost* dan *psychological cost* tidak hanya terjadi pada sengketa pajak yang sidangnya dilakukan diluar daerah namun juga beberapa kali terjadi pada sengketa pajak yang sidangnya dilakukan di Jakarta.

Dari sisi pengadilan pajak, *administrative cost* yang harus ditanggung dengan adanya sidang sengketa pajak diluar Jakarta lebih tinggi jika dibandingkan sidang dilaksanakan di Jakarta. Disebabkan tidak ada hakim dan panitera yang ditempatkan di daerah tempat dilaksanakannya sidang sengketa seperti Surabaya dan Yogyakarta, sehingga setiap ada sidang di daerah maka

hakim dan panitera didatangkan dari Jakarta. Hal tersebut membuat biaya perjalanan dinas hakim dan panitera tinggi. Kondisi dilapangan tersebut didukung oleh pernyataan dari hakim pengadilan pajak dalam kutipan wawancaranya sebagai berikut:

Biaya yang dikeluarkan cukup besar karena setiap minggu harus mengeluarkan biaya akomodasi untuk 3 orang hakim, 1 panitera, 1 panitera pengganti dan 1 orang staf (Wawancara dengan Hakim Pengadilan Pajak, Jumat 20 September 2019: pukul 09:00 WIB).

Meskipun biaya perjalanan dinas yang dikeluarkan oleh pengadilan pajak telah dianggarkan untuk memberikan pelayanan yang lebih maksimal lagi bagi wajib pajak yang berada di daerah. Namun pengadilan pajak tidak mempunyai suatu pertimbangan bagaimana jika kondisinya wajib pajak yang sedang bersengketa menggunakan konsultan pajak dari Jakarta, tentunya apabila konsultan pajak yang ditunjuk oleh wajib pajak berasal dari Jakarta maka sidang sengketa pajak dapat dilakukan di Jakarta. Oleh sebab itu, *administrative cost* pengadilan pajak jika dilihat dari hasil wawancara dengan narasumber baik dari hakim pengadilan pajak dan konsultan pajak menunjukkan bahwa pelaksanaan sidang sengketa pajak di luar Jakarta tinggi dan tidak efisien.

4.3 Convenience

Menurut Rosdiana & Irianto (2012); *convenience* atau kemudahan dalam perpajakan akan tercapai ketika administrasi perpajakan mudah untuk dilaksanakan dan dipungut. Berkaitan dengan pengadilan pajak, *convenience* diharapkan akan terwujud ketika pelaksanaan sidang dan administrasi yang dipersyaratkan mudah untuk dijalankan dan dipenuhi oleh wajib pajak.

Sampai saat ini tidak ada peraturan khusus yang mengatur tentang persyaratan administrasi dan pelaksanaan sidang untuk sengketa pajak yang sidangnya dilakukan di daerah. Persyaratan administrasi dan pelaksanaan sidang perlakuannya sama antara sidang yang dilakukan di Jakarta maupun yang di daerah, yaitu diatur dalam Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak dan SE-08/PP/2017 tentang perubahan atas SE-002/PP/2015 tentang Kelengkapan Banding dan Gugatan. Secara administrasi sama hanya tempat sidangnya saja yang berubah jadi karena peraturan yang ada sudah jelas maka secara administrasi sudah memberikan kemudahan bagi wajib pajak untuk memenuhi atau menjalankannya.

Menurut hakim pengadilan pajak, pelaksanaan sidang di daerah memang bertujuan untuk memberikan kemudahan bagi wajib pajak karena pengadilan pajak ingin mendekatkan diri ke wilayah wajib pajak. Sejalan dengan pendapat dari hakim pengadilan pajak, Yana dari pihak DJP juga menyebutkan bahwa dengan adanya sidang di daerah tentu memberikan kemudahan bagi wajib

pajak yang ada di daerah. Lain hal dengan Shinta selaku konsultan pajak yang sedikit berbeda pendapat, menurut Shinta pelaksanaan sidang sengketa di daerah dapat memberikan kemudahan jika wajib pajak menjalani proses sidang sengketa tanpa menggunakan jasa konsultan pajak atau menggunakan konsultan pajak dari daerah yang dekat dengan lokasi sidang. Namun sebaliknya akan menyulitkan bagi wajib pajak ketika wajib pajak menggunakan konsultan pajak dari Jakarta, berikut kutipan wawancara dengan Shinta:

Secara filosofi seharusnya memberikan kemudahan bagi wajib pajak dengan mendekatkan lokasi sidang. Tapi kembali lagi, jika dari wajib pajak menggunakan jasa konsultan pajak dari Jakarta, wajib pajak berkomentar kenapa tidak dilakukan di Jakarta saja agar tidak membuat cost bagi wajib pajak besar (Wawancara dengan Shinta, Jumat 13 September 2019: pukul 16:00 WIB).

Menggunakan jasa konsultan pajak dari Jakarta atau daerah merupakan pilihan dari wajib pajak. Pengadilan pajak hanya ingin mendekatkan diri dan memberikan keadilan yang sama bagi wajib pajak. Dengan demikian, asas *convenience* sudah terpenuhi baik dalam kemudahan pelaksanaan sidang maupun kemudahan administrasinya.

4.4 Simplicity

Menurut Adam Smith (1776), peraturan perpajakan yang sederhana diperlukan agar wajib pajak memahami aturan dan dapat mematuinya dengan benar dan dengan biaya yang efisien. Sedangkan menurut Rosdiana & Irianto (2012), menyusun suatu undang-undang perpajakan maka harus diperhatikan juga asas kesederhanaan dimana suatu peraturan dianggap sederhana ketika mudah dipahami dan dijalankan. Berkaitan dengan sengketa pajak, asas *simplicity* memberikan gambaran apakah prosedur dan pelaksanaan sidang sengketa pajak yang dilakukan di daerah sudah sederhana atau belum. Tentu dengan proses yang sederhana akan menciptakan proses sengketa pajak yang cepat dan murah.

Penyelesaian sengketa pajak saat ini memang lebih baik jika dibandingkan dengan tahun-tahun sebelumnya. Pengadilan pajak mencoba meng-*improve* peraturan yang berkaitan dengan proses pelaksanaan sidang dan syarat administrasinya agar lebih sederhana dan mudah dipenuhi oleh wajib pajak seperti yang diatur dalam peraturan yang terbaru, yaitu SE-08/PP/2017 mengatur tentang kelengkapan administrasi gugatan dan banding dan Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak yang mengatur proses beracara persidangan. Peraturan tersebut mengatur sengketa pajak yang sidangnya dilakukan di Jakarta maupun di daerah, tidak ada administrasi khusus yang dipersyaratkan oleh pengadilan pajak ketika suatu sidang sengketa pajak dilakukan di daerah.

Kesederhanaan prosedur yang diberikan oleh pengadilan pajak baik antara sidang di Jakarta maupun di daerah membuat proses penyelesaian sengketa jauh lebih dibandingkan sebelum adanya peraturan-peraturan diatas karena sudah jelas apa saja yang menjadi persyaratan dalam bersengketa. Mengenai pelaksanaan juga lebih teratur dan sederhana dengan adanya informasi lewat website dan undangan resmi yang dikirim oleh pengadilan pajak mengenai kapan dan dimana tempat sidang akan dilaksanakan. Hal tersebut sejalan dengan pernyataan dari Shinta yang menyatakan:

Sama saja mau di pusat atau di daerah. Jadi kalau dari sederhananya menurut saya proses pengadilan ini jauh teratur sekarang dibandingkan dulu. Dulu kan baik di daerah maupun di Jakarta ini sama saja maksudnya kalau dulu itu waktu masih di Gedung Dhanapala Kemenkeu orang ketika mau sidang dulu-duluan siapa yang absen, bisa jadi orang yang datang dari subuh cuma buat nungguin absen dibuka jam 7 atau jam 8 pagi gitu, jadi ngantri. Itu bisa kadang sidangnya jam 5 sore. Kalau sekarang itu lebih teratur (Wawancara dengan Shinta, Jumat 13 September 2019: pukul 16:00 WIB).

Dengan demikian, asas *simplicity* dalam penerapan pelaksanaan sidang sengketa pajak oleh pengadilan pajak yang dilaksanakan diluar daerah Jakarta sudah terpenuhi karena dalam pelaksanaan sidang dan prosedur administrasinya sudah sederhana dan tidak berbelit-belit bagi wajib pajak yang mana diwakilkan oleh konsultan pajak. Kondisi tersebut sejalan dengan pendapat Marbun (1997) yang menyatakan bahwa untuk menciptakan proses beracara yang sederhana, jelas dan mudah dipahami, perlu adanya prosedur-prosedur yang mudah untuk dilaksanakan dan meniadakan formalitas yang dinilai dapat mengurangi efektifitas dalam beracara.

5. Kesimpulan

Berdasarkan hasil penelitian, pelaksanaan sidang sengketa pajak oleh pengadilan pajak yang dilaksanakan diluar daerah Jakarta tidak sepenuhnya memenuhi Azas *Ease of Administration*.

Asas *certainty*, pelaksanaan sidang sengketa pajak di daerah atau diluar Jakarta sudah memenuhi asas *certainty*. Kepastian hukum baik dari aspek prosedur sampai dengan pelaksanaan sidang diatur dalam peraturan-peraturan yang jelas dan pelaksanaan sidang juga sudah sesuai dengan peraturan yang berlaku. Asas *efficiency*, sidang di daerah belum memenuhi asas *efficiency* karena penyelesaian sengketa pajak membutuhkan waktu lama yang menyebabkan penumpukan berkas sengketa pajak di pengadilan pajak dan biaya yang tinggi yang harus dikeluarkan oleh wajib pajak dan pengadilan pajak selama proses sengketa. Asas *convenience*, prosedur dan pelaksanaan sidang sengketa pajak yang jelas, tidak berbelit-belit, dan mudah bagi

wajib pajak untuk memenuhi dan menjalankannya sehingga memenuhi asas *convenience*. Asas *simplicity*, pelaksanaan sidang sengketa pajak di daerah sudah memenuhi asas *simplicity* karena dalam prosedur administrasi yang dipersyaratkan pengadilan pajak sudah sederhana dan pelaksanaan sidang sengketa pajak dipengadilan pajak lebih teratur.

Daftar Pustaka

- AICPA. (2017). *Tax Policy Concept Statements 1: Guiding principles of good tax policy: A framework for evaluating tax proposals*. US: AICPA.
- Ali, Achmad. (2012). *Menguak Teori Hukum dan Teori Peradilan*. Jakarta: Kencana.
- Creswell, John W. (2014). *Research Design*. US: SAGE Publications, Inc.
- Endrianto, Wendy. (2015). Prinsip Keadilan dalam Pajak Atas UMKM. *Binus Business Review*, 6(2), 298-308.
- Marbun, SF. (1997). *Peradilan Administrasi Negara dan Upaya Administratif di Indonesia*. Yogyakarta: Liberty.
- Mertokusumo, Sudikno. (1998). *Hukum Acara Perdata di Indonesia*. Yogyakarta: Liberty.
- Nightingale, Kath. (2007). *Taxation: Theory and Practice*. New Jersey: Pearson Prentice Hall.
- Rosdiana, Haula ., & Irianto. (2012). *Pengantar Ilmu Pajak: Kebijakan dan Implementasi di Indonesia*. Jakarta: PT Raja Grafindo Persada.
- Sekretariat Pengadilan Pajak Kementerian Keuangan RI. (2019). *Data Penyelesaian Sengketa Pajak Tahun 2013-2018*. Diakses 28 Maret 2019, dari <http://www.setpp.kemenkeu.go.id/statistik>.
- Simandjuntak, Reynold. (2014). *Pengaturan Penyelesaian Sengketa Pajak Ditinjau dari Aspek Keadilan*. Diakses 27 Mei 2019, dari <http://hukum.studentjournal.ub.ac.id/index.php/hukum/article/view/806>.
- Soemitro, Rochmat. (1990). *Pajak Ditinjau dari Segi Hukum*. Bandung: PT Eresco.
- Suryadi, Agus S. (2005). Hukum Pajak Menghendaki Pemungutan Pajak yang Adil dan Mempunyai Kepastian Hukum. *Law Review*, 5(1), 338-352.
- Grolier Incorporated. (1994). *The Encyclopedia Americana*. (1994). Danbury, CT: Grolier.
- McHenry, Robert. (1992). *The New Encyclopedia Britannica Volume 28: Macropedia (Spain - Union)*. Chicago: Encyclopedia Britannica, Inc.