



SEKOLAH TINGGI HUKUM  
INDONESIA JENTERA

**Analisis Syarat *Solve et Repete* dan Denda Administrasi dalam Mekanisme  
Banding di Pengadilan Pajak untuk Mencapai *Fair Trial***

**SKRIPSI**

**ADE INTAN PERMATA SARI**

**101210002**

**SEKOLAH TINGGI HUKUM INDONESIA JENTERA**

**JAKARTA**

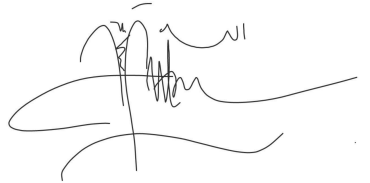
**2025**

**Halaman Pengesahan Pembimbing**

**Analisis Syarat *Solve et Repete* dan Denda Administrasi dalam Mekanisme Banding di  
Pengadilan Pajak untuk Mencapai *Fair Trial***

**Ade Intan Permata Sari**

**101210002**



Jakarta, 26 Agustus 2025

Yang Menyatakan

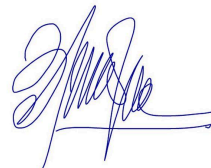

Mengetahui

Mahasiswa

Pembimbing II

Pembimbing I

Ketua Bidang Studi



**Ade Intan Permata  
Sari**

**Fajri Nursyamsi,  
S.H., M.H.**

**Binziad Kadafi,  
S.H., LL.M., Ph.D.**

**Fajri Nursyamsi,  
S.H., M.H.**

**Halaman Persetujuan Panitia Sidang Skripsi**

**Analisis Syarat *Solve et Repete* dan Denda Administrasi dalam Mekanisme Banding di  
Pengadilan Pajak untuk Mencapai *Fair Trial***

**Ade Intan Permata Sari**

**101210002**

**Disetujui untuk Diajukan dalam Sidang Ujian Tugas Akhir/Skripsi**

**Panitia Sidang Ujian Sarjana Hukum  
Sekolah Tinggi Hukum Indonesia Jentera**

Wakil Ketua Bidang Akademik  
Sekolah Tinggi Hukum Indonesia Jentera



**Dian Rositawati**

## Formulir Pernyataan Keaslian Tugas Skripsi

### Pernyataan Penyusunan Skripsi

Saya Ade Intan Permata Sari

Dengan ini menyatakan bahwa Skripsi yang berjudul:

Bahasa Indonesia:

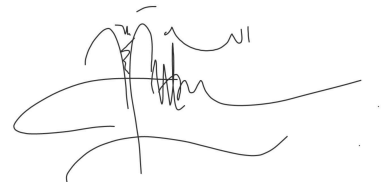
Analisis Syarat *Solve et Repete* dan Denda Administrasi dalam Mekanisme Banding di Pengadilan Pajak untuk Mencapai *Fair Trial*

Bahasa Inggris:

*An Analysis of the Solve et Repete Requirement and Administrative Penalties in the Tax Court Appeal Mechanism in Pursuit of a Fair Trial*

Adalah benar hasil karya saya dan belum pernah diajukan sebagai karya ilmiah, sebagian atau seluruhnya, atas nama saya atau pihak lain.

Jakarta, 26 Agustus 2025



Ade Intan Permata Sari

101210002

## Formulir Persetujuan Publikasi Skripsi

Saya yang bertanda tangan di bawah ini,

Nama : Ade Intan Permata Sari  
Nomor Induk Mahasiswa : 101210002  
Surel : intan.ps@jentera.ac.id

demikian pengembangan ilmu pengetahuan, saya menyerahkan karya ilmiah berupa Skripsi, dengan judul: “Analisis Syarat *Solve et Repete* dan Denda Administrasi dalam Mekanisme Banding di Pengadilan Pajak untuk Mencapai *Fair Trial*”

dan menyetujui memberikan kepada Sekolah Tinggi Hukum Indonesia Jentera Hak Bebas Royalti Non-eksklusif (*Non-exclusive Royalty Free Right*) atas seluruh isi/sebagian karya ilmiah saya tersebut di atas.

Dengan Hak Bebas Royalti Non-eksklusif ini, Sekolah Tinggi Hukum Indonesia Jentera berhak menyimpan, mengalih media/formatkan, mengelolanya dalam bentuk pangkalan data, dan menampilkan/memublikasikannya di internet atau media lain untuk kepentingan akademis tanpa perlu meminta izin dari saya selama tetap mencantumkan nama saya sebagai penulis dan sebagai pemilik Hak Cipta, dengan menerapkan prinsip-prinsip, etika, dan aturan hukum yang berlaku tentang penggunaan informasi.

Saya bersedia untuk menanggung secara pribadi, tanpa melibatkan pihak Sekolah Tinggi Hukum Indonesia Jentera atas segala bentuk tuntutan hukum yang timbul atas pelanggaran Hak Cipta/ Plagiarisme dalam karya ilmiah saya ini.

Jakarta, 26 Agustus 2025

Yang Menyatakan


Mengetahui

Mahasiswa

Pembimbing II

Pembimbing I

Ketua Bidang Studi



**Ade Intan Permata  
Sari**

**Fajri Nursyamsi,  
S.H., M.H.**

**Binziad Kadafi,  
S.H., LL.M., Ph.D.**

**Fajri Nursyamsi,  
S.H., M.H.**

## Formulir Pernyataan Kesiapan Sidang Skripsi

### Pernyataan Kesiapan Sidang Skripsi

Nama : Ade Intan Permata Sari  
Nomor Induk Mahasiswa : 101210002  
Surel : intan.ps@jentera.ac.id  
Judul Skripsi : “Analisis Syarat *Solve et Repete* dan Denda  
Administrasi dalam Mekanisme Banding di Pengadilan  
Pajak untuk Mencapai *Fair Trial*”

### Kelengkapan sidang skripsi

- Naskah Skripsi
- Transkrip Nilai Sementara

Jakarta, 26 Agustus 2025

Yang Menyatakan

Mengetahui

Mahasiswa

Pembimbing II

Pembimbing I

Ketua Bidang Studi



**Ade Intan Permata  
Sari**

**Fajri Nursyamsi,  
S.H., M.H.**

**Binziad Kadafi,  
S.H., LL.M., Ph.D.**

**Fajri Nursyamsi,  
S.H., M.H.**

## Formulir Pengajuan Judul

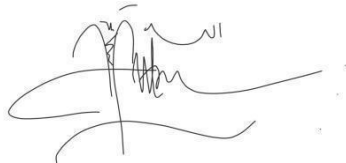
Nama : Ade Intan Permata Sari  
Nomor Induk Mahasiswa : 101210002  
Bidang Studi : Hukum Konstitusi dan Legisprudensi  
Surel : intan.ps@jentera.ac.id  
Judul Tugas Akhir : “Analisis Syarat *Solve et Repete* dan Denda  
Administrasi dalam Mekanisme Banding di Pengadilan  
Pajak untuk Mencapai *Fair Trial*”

Nama Dosen Pembimbing Utama: Binziad Kadafi

Nama Dosen Pembimbing Pendamping: Fajri Nursyamsi

Jakarta, 27 Maret 2025

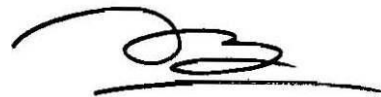
Diajukan oleh,



**Ade Intan Permata Sari**

Tanggal Pengajuan: 15 Maret 2025

Mengetahui



**Fajri Nursyamsi**

Ketua Bidang Studi Konstitusi dan  
Legisprudensi

Disetujui,



**Dian Rositawati**

Wakil Ketua Bidang Akademik

## ABSTRAK

Berbeda dengan lingkungan peradilan lain, Pengadilan Pajak memiliki ketentuan *solve et repete* sebagai syarat formil ketika akan mengajukan banding, dan denda administrasi ketika permohonan banding ditolak atau dikabulkan sebagian. *Solve et repete* mengharuskan Wajib Pajak untuk membayar sebesar 50% dari pajak terutang atau sejumlah yang disetujuinya pada saat pemeriksaan, sedangkan denda administrasi mengenakan denda sebesar 60% atas permohonan banding yang ditolak atau dikabulkan sebagian. Kedua mekanisme ini menghambat Wajib Pajak yang hendak mencari keadilan melalui pengadilan sebab membuat biaya litigasi menjadi tinggi dan membayang-bayangi Wajib Pajak dengan denda administrasi yang tinggi pula. Padahal, seharusnya peradilan dijalankan sesuai dengan prinsip-prinsip *fair trial*. Berdasarkan latar belakang tersebut, dengan menggunakan kaca mata *fair trial*, penelitian ini berusaha menjawab dua pertanyaan: (1) Bagaimana konsep dan penerapan syarat *solve et repete* dan denda administrasi dalam mekanisme banding di Pengadilan Pajak? (2) Bagaimana kesesuaian konsep *solve et repete* dan denda administrasi dengan prinsip-prinsip *fair trial*? Melalui metode doktrinal dan wawancara, penelitian ini menyimpulkan bahwa: (1) secara konsep, ahli hukum dari dalam maupun luar negeri memandang bahwa kedua ketentuan ini tidak lagi relevan dan sesuai dengan prinsip-prinsip *fair trial*. Secara praktik, di Indonesia, kedua mekanisme ini banyak merugikan Wajib Pajak, sedangkan di dunia internasional, banyak negara telah menghapuskan kedua mekanisme ini atau menggantinya dengan ketentuan lain yang lebih sesuai dengan prinsip-prinsip *fair trial*. (2) Dengan landasan pendapat ahli dan dari melihat praktik di lapangan, penelitian ini menemukan bahwa kedua ketentuan ini bukanlah bagian dari ranah penyelesaian sengketa dan eksistensinya membuat proses penyelesaian sengketa dijalankan dengan cara yang tidak sesuai dengan prinsip-prinsip *fair trial*.

**Kata Kunci:** *fair trial*, *solve et repete*, denda administrasi, hak wajib pajak, penyatuan atap

## **ABSTRACT**

*Unlike other judicial bodies, the Tax Court imposes the requirement of solve et repete as a formal condition for filing an appeal, along with an administrative penalty when the appeal is rejected or only partially granted. Solve et repete obliges the taxpayer to pay 50% of the disputed tax liability or the amount agreed upon during the examination, while the administrative penalty imposes a 60% surcharge on appeals that are rejected or partially granted. These two mechanisms hinder taxpayers seeking justice through the court, as they increase the cost of litigation and subject taxpayers to the risk of a substantial administrative penalty. Yet, judicial proceedings should adhere to the principles of a fair trial. Against this background, and through the lens of the fair trial principle, this study seeks to address two questions: (1) What is the concept and application of the solve et repete requirement and the administrative penalty in the Tax Court's appeal mechanism? (2) To what extent are these mechanisms consistent with the principles of a fair trial? Using doctrinal methods and interviews, this study concludes that: (1) conceptually, both national and international legal scholars consider these mechanisms to be irrelevant and inconsistent with the principles of a fair trial. In practice, in Indonesia, these mechanisms impose considerable burdens on taxpayers, whereas internationally, many jurisdictions have abolished them or replaced them with provisions more consistent with fair trial principles. (2) Based on expert opinion and empirical findings, this study establishes that these mechanisms do not properly belong to the realm of dispute resolution, and their continued existence causes the dispute settlement process to operate in a manner that is incompatible with the principles of a fair trial.*

**Keywords:** *fair trial, solve et repete, administrative penalty, taxpayers' rights, one-roof system*

## KATA PENGANTAR

بِسْمِ اللَّهِ الْعَدْلِ الْحَكِيمِ، رَبِّ الْمَعْلَمِينَ وَهَادِي الْمُتَعَلِّمِينَ

Prakata ini mulai saya tulis di waktu sahur pada bulan *Ramadhan* 1446 H dengan kepala yang dingin sehabis keramas. Sejak kecil, itulah trik yang diajarkan oleh guru saya ketika hendak belajar: dinginkan kepala. Secara harfiah maupun kiasan. Suasana dini hari yang sepi di pinggir kuburan, pula gelap-temaram cahaya yang menyelimuti kamar saya, menarik ingatan kepada karya sastra yang paling saya kagumi dari sedikit karya kesusastraan Indonesia yang telah saya baca. Pada halamannya yang ke-164, sang protagonis, Romo Wis, bersurat kepada bapaknya. Ia menggoret, “*Saya harus mengakui, ada semacam kebetulan saja yang menyeret saya melakukan apa yang saya kerjakan, menyeret saya sampai pada keputusan-keputusan saya. Kebetulan itu adalah pertemuan.*” (“Saman”, oleh Ayu Utami, 1998)

Kiranya, demikianlah saya melihat garis kehidupan yang saya susuri. Dan tulisan ini, adalah epitome terang dari garis yang tasit itu. Ada kebetulan-kebetulan yang, saya kira, adalah welas asih Tuhan kepada saya.

*Kebetulan itu adalah pertemuan.*

Yang saya hormati, Bapak S. Winarko, yang dengan murah hati telah membuat impian saya untuk belajar hukum menjadi nyata dan tergapai dengan amat mudah. Semoga itu menjadi amal baik yang akan selalu kembali sebagai kebaikan yang hangat bagi Bapak dan keluarga.

Yang saya hormati, Bang Dafi (Binziad Kadafi, S.H., LL.M., Ph.D), yang di tengah padatnya waktu sebagai Anggota Komisi Yudisial; Ketua Bidang Sumber Daya Manusia, Advokasi, Hukum, Penelitian dan Pengembangan; dan tentu lain-lain hal, masih dengan murah hati menyempatkan waktu sebagai pembimbing skripsi saya. Kehormatan tak terkira bagi saya untuk dapat dibimbing langsung oleh Abang.

Yang saya hormati, Pak Danny (Danny Septriadi, S.E, M.Si, LL.M Int.Tax, CHP), yang sejak kelas pertama Hukum Perpajakan sudah amat menginspirasi. Kiranya, elan yang Bapak sulut di kelas itu tetap dan terus terjaga dalam sekam ilmu yang hangat, sebab bahkan setelah berlalu belasan purnama sejak kelas itu pun saya masih tergoda untuk menulis tugas akhir yang terinspirasi oleh kelas yang Bapak ampu itu.

Yang saya hormati, Mbak Bibip (Bivitri Susanti, S.H., LL.M.). Betapa alur hidup dapat berpuntir dalam sekejap, tahu-tahu azzam saya untuk belajar dari orang-orang terbaik itu tak lagi sekadar mimpi malam hari yang ditulis dengan arang kemiri. Sungguh, privilese tak terkira bagi saya untuk dapat belajar dan dibimbing langsung oleh yuris perempuan luar biasa seperti Mbak.

Yang saya hormati, Mbak Tita (Dr. Dian Rositawati, S.H., M.A.), yang sejak semester pertama sudah mengejutkan saya sebab anak semester 1 yang baru menghidu aroma perkuliahan diberi ujian membuat penelitian dan harus turun lapangan. Saat itu, saya bahkan tak tahu bagaimana cara menulis abstrak, tak tahu tata urutan penelitian, belum terbiasa membaca jurnal, tak tahu bagaimana cara presentasi penelitian. Tapi kelas yang runtut itu menggandeng tangan saya dengan lembut hingga bisa menulis seperti sekarang. Hukum Dalam Masyarakat adalah cinta pertama juga cinta sejati saya selama belajar hukum. Tentu itu tak mungkin terjadi apabila pengajarnya tak sepiawai Mbak. Suatu kejutan yang menyenangkan kini Mbak menjadi Waka Akademik manakala saya mengerjakan tugas akhir. Juga kejutan yang sempat menggetarkan namun kemudian menghangatkan sebab Mbak menjadi penguji skripsi yang baik hati dan amat manusiawi.

Yang saya hormati, Pak Arief Surowidjojo, S.H., LL.M., kepala sekolah Jentera Law School (“JLS”) pada setidaknya tiga tahun awal saya belajar di Jentera. Yang saya hormati, Bang Aria (Dr. Aria Suyudi, S.H., LL.M.), kepala sekolah JLS sekaligus panutan saya dalam mempelajari Hukum Bisnis. Yang saya hormati, Bang Aziz (Muhammad Faiz Aziz, S.H., S.IP., LL.M.), yang setiap kelasnya tak pernah ada yang gagal, selalu menyenangkan, mudah dimengerti, dan pengertian kala ujian. Setiap tahun, bahkan setelah lulus, di evaluasi dosen, rasa-rasanya saya masih ingin memberikan bintang 5 dan ucapan terima kasih. Setiap tahun, bahkan setelah lulus, di setiap semester, rasa-rasanya saya masih ingin kembali mengikuti kelas-kelas itu lagi. *Solely, for fun.*

Yang saya hormati, Prof. mr. dr. Hon. Mariken Elisabeth van Hilten (Wakil Ketua Mahkamah Agung dan Ketua Kamar Pajak *Hoge Raad der Nederlanden*) dan Prof. dr. Hon. Tijs Kooijmans (Hakim Agung pada Kamar Pidana *Hoge Raad der Nederlanden*). Alangkah beruntung sebab dalam perjalanan penulisan skripsi ini saya berkesempatan untuk bertemu, dipuji, dan dinasihati oleh dua yuris luar biasa. Sungguh, pembicaraan pasca seminar itu membantu saya dalam menjaga elan sehingga dapat menyelesaikan tulisan ini.

Juga Tim Daniel S. Lev Law Library yang mendukung saya dalam mencari sumber-sumber. Dan tak lupa, Pak Ben (Benny Fernando Tampubolon, S.E., M.M., M.Ak., M.Hum., CA), Hakim pada Pengadilan Pajak —yang lucunya adalah adik kelas saya. Terima

kasih telah bersedia membantu saya dalam mendapatkan bahan bacaan, juga bersedia berdiskusi ringan di kampus hingga malam. Semoga studinya dimudahkan!

Yang terkasih, Afifah (Afifah Fitriyani Oceanto, S.H.), Mas Agus (Agus Hasan Hidayat, S.H.), Mas Among (Amir Among Prakosa, [*soon-to-be*] S.H.), dan Bunda (Kanzha Irawan Kuswoyo, S.H.), *the covenant where the blood runs thicker than the water of the wombs*. Pertemuan dengan Anda semua adalah apa yang, saya kira, *menyeret saya melakukan apa yang saya kerjakan, menyeret saya sampai pada keputusan-keputusan saya*, juga kesanggupan akan menyelesaikan studi dan tulisan ini. Tanpa dukungan Anda semua, saya kira tulisan ini tak akan ada dan saya tak akan sanggup menjalani kehidupan perkuliahan. Apa yang saya dapatkan dari pertemanan ini barangkali tak kalah banyak dibandingkan dengan apa yang saya pelajari dari dalam kelas ataupun dari buku-buku. Pertemanan ini, kiranya, adalah *rizq* amat besar dari Yang Maha Kaya bagi saya. Semoga pertemanan ini terus terawat dan awet, *not only 'til death do us part, but also fid-ddunyaa wal aakhirah*.

*Kebetulan itu adalah pertemuan.*

Juga kepada para perempuan *suffragette* yang mengorbankan hidupnya agar perempuan pada zaman saya dapat menikmati hak-hak dasarnya. Kepada Fatimah Al-Fihry, muslimah yang mendirikan universitas pertama di dunia. Kepada para perempuan pejuang yang karena perjuangannya sanggup menghantarkan perempuan yang hidup di dunia patriarkal, feodal, dan primordial seperti saya pun bisa menikmati hak atas pendidikan tinggi. Terima kasih.

Tak lupa, salam sayang saya kirimkan secara khusus kepada anak-anak bulu saya, yang eksistensinya menghangatkan saya dengan bulu-bulu halus, menyejukkan dengan kecup dingin dari hidung yang lembab, yang menemani saya menulis malam-malam dengan melingkar dan mendengkur di pangkuan. Sungguh, hidup akan hampa dan tak dapat saya lalui tanpa kalian.

*Por último, para aquele cujo nome não posso mencionar, é com saudade que anseio pela tua chegada, Querida.*

Jakarta, 4 September 2025

## DAFTAR ISI

Halaman Pengesahan Pembimbing.....	i
Halaman Persetujuan Panitia Sidang Skripsi.....	ii
Formulir Pernyataan Keaslian Tugas Skripsi.....	iii
Formulir Persetujuan Publikasi Skripsi.....	iv
Formulir Pernyataan Kesiapan Sidang Skripsi.....	v
Formulir Pengajuan Judul.....	vi
ABSTRAK.....	vii
<i>ABSTRACT</i> .....	viii
KATA PENGANTAR.....	ix
DAFTAR ISI.....	12
BAB I.....	1
I. Pendahuluan.....	1
1.1. Latar Belakang.....	1
1.2. Rumusan Masalah.....	7
1.3. Tujuan Penelitian.....	8
1.4. Manfaat Penelitian.....	9
1.5. Kerangka Pemikiran dan Tinjauan Kepustakaan.....	9
1.5.1. Teori <i>Due Process of Law</i> .....	9
a. <i>Access to Justice: Right to Appeal</i> .....	11
b. <i>Equality Before The Law dan Presumption of Innocence</i> .....	14
c. <i>Proportionality Principle dan Equality of Arms</i> .....	18
1.5.2. Konsep <i>Solve et Repete</i> dan Denda Administrasi.....	19
1.5.3. Tinjauan Kepustakaan.....	21
1.6. Metode Penelitian.....	22
1.6.1. <i>Doctrinal Legal Method</i> dengan Wawancara.....	22
1.6.2. Sampel Penelitian.....	23
1.7. Sistematika Penulisan.....	25

BAB II.....	27
Konsep dan Penerapan Syarat <i>Solve et Repete</i> dan Denda Administrasi dalam Mekanisme Banding di Pengadilan Pajak.....	27
2.1. Konsep <i>Solve et Repete</i> Sebagai Bagian dari Mekanisme Banding ke Pengadilan Pajak Menurut Pendapat Ahli.....	27
2.2. Konsep Denda Administrasi Sebagai Bagian dari Mekanisme Banding ke Pengadilan Pajak Menurut Pendapat Ahli.....	38
2.3. Sejarah Pengundangan <i>Solve et Repete</i> dan Denda Administrasi di Indonesia.....	42
2.3.1. Praktik <i>Solve et Repete</i> dan Denda Administrasi di Indonesia.....	48
2.3.2. Praktik <i>Solve et Repete</i> dan Denda Administrasi di Luar Negeri.....	53
BAB III.....	59
Kesesuaian Konsep <i>Solve et Repete</i> dan Denda Administrasi dengan Prinsip-prinsip Fair Trial	59
3.1. Ranah <i>Solve et Repete</i> dan Denda Administrasi dalam Kerangka Hukum Indonesia.....	59
3.2. Keselarasan Ketentuan <i>Solve et Repete</i> dan Denda Administrasi di Tingkat Banding dengan Prinsip-prinsip Proses Hukum yang Adil.....	63
BAB IV.....	69
PENUTUP.....	69
4.1. Kesimpulan.....	69
4.2. Saran.....	70
DAFTAR PUSTAKA.....	72

وَلَا تَبْخَسُوا النَّاسَ أَشْيَاءَهُمْ وَلَا تَعْتُوا فِي الْأَرْضِ مُفْسِدِينَ

*Do not defraud people of their property, nor go about spreading corruption in the land.*

-QS. Huud 11:85

## BAB I

### I. Pendahuluan

#### 1.1. Latar Belakang

Pada pertengahan tahun 2016, seorang nenek berusia 70 tahun disandera paksa (*gijzeling*) karena menunggak pajak sebesar 43 miliar rupiah pada Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Jawa Tengah II. Pada mulanya, utang nenek berinisial SDH ini hanyalah sebesar 21,5 miliar rupiah. Namun, karena keberatan dan bandingnya ditolak, nenek SDH dikenakan denda administrasi sebesar 100 persen sehingga pajak terutang nenek SDH berlipat menjadi sebesar 43 miliar rupiah.<sup>1</sup>

Selain Nenek SDH, pada tahun 2013, PT Indonesia Asahan Aluminium (“PT Inalum”) resmi kembali ke rumahnya dengan menjadi perusahaan badan usaha milik negara (“BUMN”) setelah sebelumnya dimiliki oleh konsorsium asal Jepang, Nippon Asahan Aluminium.<sup>2</sup> Setelah akuisisi ini, maka dengan sendirinya PT Inalum terikat pada prinsip-prinsip BUMN serta menjadi Wajib Pajak Daerah Sumatera Utara. Lima tahun kemudian, PT Inalum terlibat sengketa pajak atas Pajak Air Permukaan dengan Pemerintah Provinsi Sumatera Utara (“Pemprov Sumut”). Dalam sengketa ini, Pemprov Sumut berpendapat bahwa PT Inalum harus dikenakan pajak industri dengan nilai total sebesar Rp42.053.916.262 (empat puluh dua miliar lima puluh tiga juta sembilan ratus enam belas ribu dua ratus enam puluh dua rupiah). Sedangkan PT Inalum berpendapat bahwa sebagai BUMN strategis harusnya PT Inalum mendapatkan tarif pajak yang lebih rendah, yakni total

---

<sup>1</sup> Danny Septriadi, “Menimbang Lagi Scare Tactics di UU KUP”, *DDTC News*, Minggu, 5 Juni 2016. Diakses pada 11 Juni 2025, pukul 16.52 WIB.

<https://news.ddtc.co.id/review/perspektif/6497/menimbang-lagi-scare-tactics-di-uu-kup>

<sup>2</sup> “Inalum resmi jadi BUMN”, *Berita Media DJKN*, Senin, 23 Desember 2013. Diakses pada 9 Mei 2025, pukul 14.14 WIB.

[https://www.djkn.kemenkeu.go.id/berita\\_media/baca/4252/Inalum-resmi-jadi-BUMN.html#:~:text=Jakarta%20%E2%80%93%20PT%20Inalum%20resmi%20menjadi%20BUMN,oleh%20konsorsium%20asal%20Jepang%20C%20Nippon%20Asahan%20Aluminium.&text=Inalum%20memiliki%20kapasitas%20dengan%20desain%20awal%20untuk,PLTA%20Asahan%20II%20berkapasitas%20terpasang%20640%20Megawatt.](https://www.djkn.kemenkeu.go.id/berita_media/baca/4252/Inalum-resmi-jadi-BUMN.html#:~:text=Jakarta%20%E2%80%93%20PT%20Inalum%20resmi%20menjadi%20BUMN,oleh%20konsorsium%20asal%20Jepang%20C%20Nippon%20Asahan%20Aluminium.&text=Inalum%20memiliki%20kapasitas%20dengan%20desain%20awal%20untuk,PLTA%20Asahan%20II%20berkapasitas%20terpasang%20640%20Megawatt.)

sebesar Rp2.693.644.035 (dua miliar enam ratus sembilan puluh tiga juta enam ratus empat puluh empat ribu tiga puluh lima rupiah).

Di tingkat banding, Pengadilan Pajak Jakarta menolak banding PT Inalum sehingga PT Inalum dikenakan sanksi administrasi berupa denda sebesar 100 persen dari jumlah pajak.<sup>3</sup> Sebelum mendapatkan putusan dengan amar menolak, pada putusan sebelumnya yakni untuk masa pajak April 2016 sampai April 2017, PT Inalum mendapatkan putusan dengan amar *niet ontvankelijke verklaard* atau tidak dapat diterima (“NO”) karena tidak memenuhi syarat formil dalam mengajukan banding, yakni membayar sebanyak 50 persen dari jumlah pajak terutang.<sup>4</sup>

Di samping PT Inalum, ada pula sengketa lain yang diputus NO karena alasan yang sama, misalnya Putusan Pengadilan Pajak Nomor: PUT.30281/PP/M.II/18/2011.<sup>5</sup> Di dalam sengketa ini, yang menjadi objek sengketa adalah Surat Pemberitahuan Pajak Terutang Pajak Bumi dan Bangunan Tahun Pajak 2010 Nomor: 33.22.140.016.002-0108.0 yang diterbitkan oleh Kantor Pelayanan Pajak Pratama Salatiga, dengan jumlah sengketa sebesar Rp3.070.000. Pemanding merasa bahwa jumlah tersebut tidak benar sehingga kemudian mengajukan keberatan dan banding. Namun, banding yang diajukan oleh Pemanding diputus NO oleh Pengadilan Pajak dengan pertimbangan yang sama seperti halnya dalam sengketa PT Inalum.<sup>6</sup>

---

<sup>3</sup> “Permohonan Banding Inalum Kembali Ditolak Pengadilan Pajak Jakarta”, *Bapenda Sumut*, 30 Oktober 2018. Diakses pada 9 Mei 2025, pukul 15.40 WIB.

<https://bapenda.sumutprov.go.id/website/berita/permohonan-banding-inalum-kembali-ditolak-pengadilan-pajak-jakarta>

<sup>4</sup> Putusan Pengadilan Pajak, No. Put-000700.06/2018/PP/M.IIA, 2018, hlm. 55.

*“bahwa berdasarkan fakta-fakta, bukti-bukti dan penjelasan Pemohon Banding dan Terbanding dalam persidangan serta uraian tersebut di atas, Majelis berkesimpulan bahwa pengajuan banding sebagaimana disampaikan dalam Surat Banding Nomor LILC-006/2018 tanggal 23 Januari 2018, memenuhi ketentuan Pasal 35 ayat (1), Pasal 35 ayat (2), 36 ayat (1), Pasal 36 ayat (2), Pasal 36 ayat (3) dan Pasal 37 ayat (1) Undang-undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, namun tidak memenuhi ketentuan Pasal 36 ayat (4) Undang-undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, sehingga tidak dapat diterima untuk dipertimbangkan lebih lanjut”.*

<sup>5</sup> Putusan Pengadilan Pajak, No. Put.30281/PP/M.II/18/2011, 2011, hlm. 3.

<https://setpp.kemenkeu.go.id/risalah/ambilFileDariDisk/96>

<sup>6</sup> *Id.* hlm. 2

*“bahwa banding diajukan terhadap besarnya pajak yang terutang sesuai dengan Keputusan Terbanding Nomor: KEP-0141/WPJ.10/KP.0703/2010 tanggal 11 Agustus 2010 sebesar Rp.3.070.000,00 dan*

Ada pula Putusan Pengadilan Pajak Nomor: Put-36076/PP/M.IV/15/2012 dengan objek sengketa Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Pajak Penghasilan Tahun Pajak Januari-Desember 2006 Nomor: 00021/206/06/112/09 yang dikeluarkan oleh Kantor Pelayanan Pajak Pratama Medan Belawan berdasarkan Laporan Pemeriksaan Pajak Nomor: LAP-10/WPJ.01/KP.0405/2009, dengan nilai sengketa sebesar Rp245.128.700. Senada dengan dua putusan sebelumnya, salah satu alasan yang menyebabkan sengketa ini diputus NO adalah karena Pembanding tidak membayar sejumlah 50 persen dari pajak terutang sebagai syarat formil dari pengajuan banding.<sup>7</sup>

Di dalam hukum perpajakan Indonesia, memang terdapat ketentuan denda administrasi atas banding pajak yang ditolak atau dikabulkan sebagian. Hal ini diatur di dalam Pasal 27 ayat (5d) Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (“UU HPP”), di mana disebutkan bahwa:

*“Dalam hal permohonan banding ditolak atau dikabulkan sebagian, Wajib Pajak dikenai sanksi administratif berupa denda sebesar 60% (enam puluh persen) dari jumlah pajak berdasarkan Putusan Banding dikurangi dengan pembayaran pajak yang telah dibayar sebelum mengajukan keberatan.”*

Bagi Wajib Pajak yang hendak mencari keadilan melalui Pengadilan Pajak, ketentuan denda administrasi apabila keberatan atau banding “kalah”<sup>8</sup> ini patutlah kiranya dilihat sebagai ancaman yang tidak sepele sebab membayangkan denda yang besar. Di dalam peraturan teranyar, banding yang kalah “hanya” akan dikenai denda sebesar 60 persen dari pajak terutang. Namun, di dalam peraturan yang lampau, yakni Undang-Undang Nomor 28

---

*KEP-0268/WPJ.10/KP.0703/2009 tanggal 10 November 2009 sebesar Rp3.070.000,00, dan 50% dari pajak terutang tersebut adalah sebesar Rp1.535.000,00, yang belum dilunasi oleh Pemohon Banding, sehingga pengajuan banding tidak memenuhi ketentuan Pasal 36 ayat (4) Undang-undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak.”*

<sup>7</sup> Putusan Pengadilan Pajak, No. Put-36076/PP/M.IV/15/2012, 2012, hlm. 2.

*“bahwa Majelis berkesimpulan bahwa Surat Banding Nomor: 001/KR-RLS/GCS/IV/2011 tanggal 1 April 2011 telah memenuhi ketentuan Pasal 35 ayat (1), Pasal 36 ayat (1), ayat (2), ayat (3), dan Pasal 37 ayat (1) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, namun tidak memenuhi ketentuan Pasal 35 ayat (2) dan Pasal 36 ayat (4) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, oleh karenanya permohonan banding Pemohon Banding tidak dapat diterima untuk dipertimbangkan.”*

<https://setpp.kemenkeu.go.id/risalah/ambilFileDariDisk/2643>

<sup>8</sup> “Kalah” dalam konteks ini dimaknai sebagai “ditolak” atau “dikabulkan sebagian”.

Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (“UU KUP”), ancaman denda kalah banding bahkan lebih besar lagi. Sebagaimana halnya dalam putusan PT Inalum dan Nenek SDH, denda kalah banding adalah sebesar 100 persen.<sup>9</sup> Padahal, kemungkinan untuk memenangkan banding tidak dapat dikatakan tinggi. Hal ini dapat dilihat, antara lain, melalui putusan banding di Pengadilan Pajak selama ini. Pada tahun 2024 saja misalnya, sebanyak 30,41 persen, atau 5.230 dari total 17.200 sengketa perpajakan yang diputus di Pengadilan Pajak, amar putusan dari perkara-perkara tersebut adalah menolak seluruh permohonan banding atau gugatan Wajib Pajak.<sup>10</sup>

Apabila ditarik lebih mundur lagi, jalan *access to justice* di Pengadilan Pajak bahkan sudah terjal sejak mula-mula. Selain adanya ancaman denda jika banding kalah, juga berlaku prinsip *solve et repete*, yakni Wajib Pajak yang hendak mengajukan banding diharuskan untuk terlebih dahulu membayar sebanyak 50 persen dari pajak terutang.<sup>11</sup> Mengingat nominal pajak terutang yang sampai pada tahap banding kerap kali tidak kecil, ketentuan ini mempersulit Wajib Pajak yang hendak mencari keadilan melalui pengadilan, khususnya bagi Wajib Pajak yang berada dalam keadaan finansial yang kurang baik. Apabila melihat peraturan perundang-undangan di Indonesia, hal ini sesungguhnya harus dilihat sebagai ketentuan yang bertentangan dengan amanat Undang-Undang Nomor 48 Tahun 2009 tentang

---

<sup>9</sup> Ps. 27 ayat (5d), Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan

“*Dalam hal permohonan banding ditolak atau dikabulkan sebagian, Wajib Pajak dikenai sanksi administrasi berupa denda sebesar 100% (seratus persen) dari jumlah pajak berdasarkan Putusan Banding dikurangi dengan pembayaran pajak yang telah dibayar sebelum mengajukan keberatan.*”

<sup>10</sup> Muhammad Wildan, “Sepanjang 2024, Tingkat Kemenangan Otoritas di Pengadilan Pajak Naik”, *DDTC News*, Senin, 10 Maret 2025. Diakses pada 11 April 2025.

<https://news.ddtc.co.id/berita/nasional/1809358/sepanjang-2024-tingkat-kemenangan-otoritas-di-pengadilan-pajak-naik>

<sup>11</sup> Ps. 36 ayat (4), Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak

“*Selain dari persyaratan sebagaimana dimaksud dalam ayat (1), ayat (2), dan ayat (3) serta Pasal 35, dalam hal Banding diajukan terhadap besarnya jumlah Pajak yang terutang, **Banding hanya dapat diajukan apabila jumlah yang terutang dimaksud telah dibayar sebesar 50% (lima puluh persen).***”

Kekuasaan Kehakiman yang menitahkan bahwa seharusnya *peradilan dilakukan dengan sederhana, cepat, dan biaya ringan*.<sup>12</sup>

Sejatinya, hak untuk mengakses keadilan adalah fondasi dari negara hukum.<sup>13</sup> Di negara *Rechtsstaat* yang mengusung hak asasi manusia (“HAM”) seperti Indonesia,<sup>14</sup> *access to justice* yang diberlakukan secara efektif sepatutnya dilihat sebagai sebuah hak paling mendasar dari HAM.<sup>15</sup> Terlebih, jika melihat secara teori, *access to justice* sesungguhnya adalah hak natural yang eksistensinya mendahului negara dan legitimasi hukum.<sup>16</sup> Sehingga, hak atas *access to justice* sepatutnya tak dihalangi oleh instrumen hukum dalam bentuk apapun.

Di samping itu, manakala mengajukan sengketa ke pengadilan, seluruh proses yudisial patut dijalankan secara adil (*fair trial*). Namun, apabila melihat ketentuan *solve et repete* sebagaimana telah disinggung di atas, maka terang bahwa Wajib Pajak yang tengah mencari keadilan telah dipandang sebagai pihak yang bersalah bahkan sebelum persidangan dimulai. Hal ini tentu bertentangan dengan prinsip *fair trial* tak hanya *access to justice* tetapi juga asas praduga tak bersalah (*presumption of innocence*) di mana sebelum ada putusan yang berkekuatan hukum tetap, hendaknya pencari keadilan diperlakukan sebagai pihak yang tidak bersalah. Adapun keputusan bersalah atau tidaknya seseorang berada pada kuasa hakim dengan terlebih dahulu melalui proses peradilan yang baik. Lebih jauh, mengingat ketentuan *solve et repete* dan denda administrasi yang hanya berlaku untuk Wajib Pajak tetapi tidak berlaku untuk Fiskus, sesungguhnya hal tersebut patut pula dilihat sebagai diskriminasi dan

---

<sup>12</sup> Ps. 2 ayat (4), Undang-Undang Nomor 48 Tahun 2009 tentang Kekuasaan Kehakiman

<sup>13</sup> Access to Justice - United Nations and the Rule of Law

<https://www.un.org/ruleoflaw/thematic-areas/access-to-justice-and-rule-of-law-institutions/access-to-justice/>

<sup>14</sup> Ps. 1 ayat (3), Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945

“*Negara Indonesia adalah negara hukum.*”

<sup>15</sup> Mauro Cappelletti dan Bryant Garth, “Access to Justice: The Newest Wave in the Worldwide Movement to Make Rights Effective,” *Buffalo Law Review Vol. 27 No. 2* (1978), hlm. 184.

<https://digitalcommons.law.buffalo.edu/buffalolawreview/vol27/iss2/1>

<sup>16</sup> *Id.* hlm. 183

pelanggaran atas asas kesetaraan di hadapan hukum (*equality before the law*) sebab menempatkan Wajib Pajak pada posisi yang tidak setara dengan Fiskus. Padahal, Indonesia sebagai negara hukum telah meratifikasi International Covenant on Civil and Political Rights (“ICCPR”) yang menjamin kesetaraan di hadapan hukum,<sup>17</sup> asas praduga tak bersalah,<sup>18</sup> serta imparialitas hakim.<sup>19</sup>

Dengan adanya kewajiban untuk membayar sebagian pajak terutang terlebih dahulu serta bayang-bayang ancaman apabila kalah banding tentu akan membuat Wajib Pajak yang hendak mencari keadilan melalui pengadilan merasa keberatan dan gentar. Sehingga, Wajib Pajak hanya memiliki dua pilihan: (1) melanjutkan proses hukum ke pengadilan dengan risiko denda yang besar, atau (2) menaati keputusan yang dikeluarkan oleh Fiskus walaupun tidak sesuai dengan rasa keadilan mereka.

Jika melihat hukum acara pada peradilan lain, misalnya Pidana, tidak ada syarat *solve et repete* atau yang setara dengan itu<sup>20</sup> agar suatu putusan tingkat pertama dapat diajukan banding. Begitupun halnya dalam Hukum Acara Perdata dan Hukum Acara Peradilan Tata Usaha Negara<sup>21</sup> (“PTUN”) yang juga dapat langsung diajukan banding ke pengadilan tinggi tanpa perlu melaksanakan syarat *solve et repete* atau yang setara dengannya. Apabila

---

<sup>17</sup> Ps. 14 ayat (1), Undang-Undang Nomor 12 Tahun 2005 tentang Pengesahan *International Covenant on Civil and Political Rights* (Kovenan Internasional Tentang Hak-Hak Sipil dan Politik)

“**Semua orang mempunyai kedudukan yang sama di hadapan pengadilan dan badan peradilan. Dalam menentukan suatu tuduhan pidana terhadapnya, atau dalam menentukan segala hak dan kewajibannya dalam suatu gugatan hukum, setiap orang berhak atas pemeriksaan yang adil dan terbuka untuk umum, oleh suatu badan peradilan yang berwenang, independen dan tidak berpihak dan dibentuk menurut hukum.**”

<sup>18</sup> Ps. 14 ayat (2), Undang-Undang Nomor 12 Tahun 2005 tentang Pengesahan *International Covenant on Civil and Political Rights* (Kovenan Internasional Tentang Hak-Hak Sipil dan Politik)

“**Setiap orang yang didakwa melakukan pelanggaran pidana harus berhak untuk dianggap tidak bersalah sampai terbukti kesalahannya menurut hukum.**”

<sup>19</sup> Ps. 14 ayat (1), Undang-Undang Nomor 12 Tahun 2005 tentang Pengesahan *International Covenant on Civil and Political Rights* (Kovenan Internasional Tentang Hak-Hak Sipil dan Politik)

“**Semua orang mempunyai kedudukan yang sama di hadapan pengadilan dan badan peradilan. Dalam menentukan suatu tuduhan pidana terhadapnya, atau dalam menentukan segala hak dan kewajibannya dalam suatu gugatan hukum, setiap orang berhak atas pemeriksaan yang adil dan terbuka untuk umum, oleh suatu badan peradilan yang berwenang, independen dan tidak berpihak dan dibentuk menurut hukum.**”

<sup>20</sup> *Vide.* Ps. 233-239 Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1981 tentang Hukum Acara Pidana

<sup>21</sup> *Vide.* Ps. 122-128 Undang-Undang Nomor 5 Tahun 1986 tentang Peradilan Tata Usaha Negara s.t.d.t.d. Undang-Undang Nomor 51 Tahun 2009 tentang Perubahan Kedua Atas Undang-Undang Nomor 5 Tahun 1986 tentang Peradilan Tata Usaha Negara

mengingat adanya Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor: 26/PUU-XXI/2023 yang mengembalikan Pengadilan Pajak ke rumahnya, yakni Mahkamah Agung, sehingga telah sepenuhnya berada di bawah naungan atap kekuasaan yudikatif dan bukan lagi terbagi dengan eksekutif, maka sepatutnya ketentuan beracara pada Pengadilan Pajak diselaraskan dengan prinsip-prinsip *fair trial* sebagaimana hukum acara pada lingkungan peradilan lainnya.

Sebagai gambaran, dapatlah kiranya Belanda digunakan sebagai amsal. Walaupun banyak memengaruhi sistem hukum Indonesia, namun, berbeda dengan Indonesia, Belanda tidak memiliki lembaga peradilan khusus untuk menyelesaikan sengketa perpajakan. Sengketa perpajakan di Belanda diselesaikan melalui kamar pajak di bawah peradilan umum oleh hakim yang terlatih dan memiliki spesialisasi di bidang perpajakan. Di Belanda, tingkat penyelesaian sengketa terbagi menjadi tiga, yakni: *Rechtbank* (setingkat Pengadilan Negeri), *Gerechtshof* (setingkat Pengadilan Tinggi), dan *Hoge Raad* (setingkat Mahkamah Agung).<sup>22</sup>

Karenanya, menarik untuk melihat bagaimana konsep *solve et repete* dan denda administrasi dalam pandangan ahli, distingsi antara ranah hukum perpajakan atau ekonomi dengan ranah penyelesaian sengketa atau hukum acara, serta bagaimana prinsip-prinsip *fair trial* diterapkan ke dalam hukum perpajakan di Indonesia saat ini, khususnya dalam regulasi banding ke Pengadilan Pajak.

## **1.2. Rumusan Masalah**

Berdasarkan latar belakang masalah sebagaimana telah dipaparkan di atas, persoalan yang hendak dibahas dalam penelitian ini telah dirumuskan ke dalam pertanyaan penelitian, sebagai berikut:

---

<sup>22</sup> Baker McKenzie, "Tax Dispute Resolution Timelines: Netherlands", *resourcehub.bakermckenzie*, 1 Februari 2023. Diakses pada 12 Mei 2025, pukul 16.31 WIB.  
<https://resourcehub.bakermckenzie.com/en/resources/tax-dispute-resolution-timelines/europe/netherlands/topics/national-procedures>

1. Bagaimana konsep dan penerapan syarat *solve et repete* dan denda administrasi dalam mekanisme banding di Pengadilan Pajak?
  - a. Bagaimana konsep *solve et repete* dan denda administrasi sebagai bagian dari mekanisme banding ke Pengadilan Pajak menurut pendapat ahli?
  - b. Bagaimana konsep *solve et repete* dan denda administrasi dalam praktik?
2. Bagaimana kesesuaian konsep *solve et repete* dan denda administrasi dengan prinsip-prinsip *fair trial*?
  - a. Apakah *solve et repete* dan denda administrasi di tingkat banding merupakan isu Hukum Perpajakan saja atau termasuk juga ke dalam ranah penyelesaian sengketa dan apakah patut ada pada ranah penyelesaian sengketa?
  - b. Apakah ketentuan *solve et repete* dan denda administrasi di tingkat banding selaras dengan prinsip-prinsip Proses Hukum yang Adil sehingga efektif untuk mencapai *fair trial*?

### 1.3. Tujuan Penelitian

Claire Selltiz di dalam bukunya *Research Methods in Social Relations* yang dikutip oleh Soerjono Soekanto, memaparkan bahwa tujuan dari suatu penelitian adalah, antara lain, menemukan pengetahuan atas suatu gejala sehingga dapat dirumuskanlah suatu masalah dari gejala tersebut, serta didapatkan pula pengetahuan yang lebih mendalam.<sup>23</sup> Adapun secara garis besar, penelitian ini memiliki setidaknya-tidaknya dua tujuan, yakni, pertama, mengetahui konsep dan penerapan syarat *solve et repete* dan denda administrasi dalam mekanisme banding di Pengadilan Pajak. Selanjutnya, setelah melihat konsep dan distingsi atau pemisahan tersebut, tulisan ini melihat kesesuaian mekanisme penyelesaian sengketa di bidang perpajakan saat ini dengan prinsip-prinsip *fair trial*, antara lain: *access to justice*

---

<sup>23</sup> Soerjono Soekanto, *Pengantar Penelitian Hukum* (Jakarta: Penerbit Universitas Indonesia, 1981), hlm. 9

khususnya *right to appeal*, *equality before the law*, *presumption of innocence* dan *impartiality of judges*, *proportionality principle*, serta *equality of arms*.

#### **1.4. Manfaat Penelitian**

Selaras dengan bagian Tujuan Penelitian, penelitian ini bermaksud untuk melihat keselarasan regulasi banding di Pengadilan Pajak dengan prinsip-prinsip *fair trial*. Sebagai karya tulis ilmiah yang disusun berdasarkan hasil penelitian yang sistematis, logis, dan objektif sehingga dapat dipertanggungjawabkan secara ilmiah, akademis, dan etis, penelitian ini diharapkan dapat berkontribusi secara positif, sekecil apapun, dalam membangun pengetahuan Hukum Perpajakan yang berkeadilan di Indonesia.

Di samping itu, dalam rangka menyambut penyatuatapan Pengadilan Pajak ke Mahkamah Agung, Penulis berharap agar kiranya penelitian ini dapat menyumbang sedikit dukungan di bidang pengetahuan dalam transisi tersebut. Terakhir, penelitian ini juga diharapkan dapat menjadi pemantik atau rujukan bagi penelitian-penelitian lanjutan dalam bidang Hukum Perpajakan untuk mendorong Hukum Perpajakan Indonesia agar terus maju ke arah yang lebih baik dan berkeadilan.

#### **1.5. Kerangka Pemikiran dan Tinjauan Kepustakaan**

##### **1.5.1. Teori *Due Process of Law***

Konstitusi Indonesia dalam Pasal 1 ayat (3) dengan terang menyebutkan bahwa *Negara Indonesia adalah negara hukum*. Sebagai negara hukum, penegakan hukum dan keadilan adalah hal fundamental yang harus dijaga dalam rangka mewujudkan negara hukum yang sesungguhnya. Salah satu prinsip negara hukum yang dijamin oleh Konstitusi Indonesia adalah Proses Hukum yang Adil (*Due Process of Law*),<sup>24</sup> yakni prinsip hukum yang

---

<sup>24</sup> Abdul Latif, "Jaminan UUD 1945 dalam Proses Hukum yang Adil," *Jurnal Konstitusi* 7, no. 1 (2010). Diakses pada 14 Mei 2025, pukul 10.01 WIB. DOI: <https://doi.org/10.31078/jk714>

menjamin perlakuan adil dan prosedur hukum yang benar dalam setiap tahap proses peradilan. Dengan demikian, maka setiap orang berhak untuk diperlakukan secara setara di hadapan hukum,<sup>25</sup> berhak atas perlindungan diri pribadi dan harta bendanya, berhak atas rasa aman dan perlindungan dari ancaman ketakutan untuk berbuat atau tidak berbuat sesuatu,<sup>26</sup> dan berhak bebas atas perlakuan yang bersifat diskriminatif atas dasar apapun.<sup>27</sup> Di samping itu, *General Comment Number 32, Article 14: Right to Equality Before Courts and Tribunals and to Fair Trial* (“*General Comment ICCPR*”) juga menyebutkan bahwa *fair trial* adalah elemen kunci dalam perlindungan hak asasi manusia dan berfungsi sebagai sarana prosedural untuk menjaga tegaknya prinsip negara hukum.<sup>28</sup>

Secara garis besar, teori ini terbagi ke dalam dua kategori yakni Prosedural dan Substantif. Sesuai dengan namanya, Proses Hukum yang Adil Prosedural berfokus pada prosedur yang adil sebelum negara (melalui pemerintah atau aparat penegak hukum) dapat merampas atau menghukum seseorang. Sehingga, ketika negara akan melakukan tindakan yang akan merampas hak hidup, kebebasan, atau kepentingan atas properti milik seorang warga negara, maka orang tersebut harus diberikan pemberitahuan, kesempatan untuk didengar, dan putusan oleh pengambil keputusan yang imparial. Sedangkan Proses Hukum yang Adil Substantif berfokus kepada perlindungan akan hak-hak fundamental.

Dalam teori ini, ada sepuluh elemen inti agar sebuah proses hukum dipandang adil (*fair trial*), yakni:

---

<sup>25</sup> Ps. 28D ayat (1), Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945

“Setiap orang berhak atas pengakuan, jaminan, perlindungan, dan kepastian hukum yang adil serta perlakuan yang sama dihadapan hukum.”

<sup>26</sup> *Id.* Ps. 28G ayat (1)

“Setiap orang berhak atas perlindungan diri pribadi, keluarga, kehormatan, martabat, dan harta benda yang dibawah kekuasaannya, serta berhak atas rasa aman dan perlindungan dari ancaman ketakutan untuk berbuat atau tidak berbuat sesuatu yang merupakan hak asasi.”

<sup>27</sup> *Id.* Ps.28I ayat (1)

“Hak untuk hidup, hak untuk tidak disiksa, hak kemerdekaan pikiran dan hati nurani, hak beragama, hak untuk tidak diperbudak, hak untuk diakui sebagai pribadi dihadapan hukum, dan hak untuk tidak dituntut atas dasar hukum yang berlaku surut adalah hak asasi manusia yang tidak dapat dikurangi dalam keadaan apa pun.”

<sup>28</sup> Bagian 1 poin (2), *General Comment Number 32, Article 14: Right to Equality Before Courts and Tribunals and to Fair Trial*

<https://digitallibrary.un.org/record/606075?v=pdf>

1. Suatu forum atau pengadilan yang netral dan tidak memihak (imparsial),
2. Pemberitahuan atas tindakan yang akan dilakukan oleh pemerintah dan alasan yang mendasarinya,
3. Kesempatan bagi individu untuk menyampaikan alasan mengapa pemerintah tidak seharusnya melanjutkan tindakan tersebut,
4. Hak individu untuk mengajukan bukti, termasuk hak untuk menghadirkan saksi,
5. Hak individu untuk mengetahui bukti yang dimiliki oleh pihak lawan,
6. Hak untuk melakukan pemeriksaan silang terhadap saksi dari pihak lawan,
7. Keputusan yang didasarkan secara eksklusif pada bukti yang diajukan,
8. Kesempatan untuk didampingi oleh penasihat hukum,
9. Kewajiban bagi forum/pengadilan untuk menyusun catatan atas bukti yang telah diajukan, dan
10. Kewajiban bagi forum/pengadilan untuk menyusun temuan fakta tertulis serta alasan atas keputusannya.<sup>29</sup>

Sebagaimana telah disebutkan di atas, penelitian ini berfokus kepada beberapa elemen kunci, yakni: *access to justice* khususnya *right to appeal*, *equality before the law*, *presumption of innocence* dan *impartiality of judges*, *proportionality principle*, serta *equality of arms*.

#### **a. Access to Justice: Right to Appeal**

Mauro Cappelletti adalah salah satu yuris yang karyanya paling banyak dirujuk dalam isu *access to justice*. Di dalam salah satu buku yang disunting olehnya, yakni *Access to Justice Vol. I: A World Survey*, Cappelletti mengakui bahwa *access to justice* bukanlah sesuatu yang mudah untuk didefinisikan. Namun, manakala membahas *access to justice*, dapat difokuskan

---

<sup>29</sup> “procedural due process”, *Cornell Law School*, Diakses pada 14 Mei 2025, pukul 10.47 WIB.  
[https://www.law.cornell.edu/wex/procedural\\_due\\_process#:~:text=As%20indicated%20by%20the%20name.\(e.g.%20right%20to%20privacy%20\).](https://www.law.cornell.edu/wex/procedural_due_process#:~:text=As%20indicated%20by%20the%20name.(e.g.%20right%20to%20privacy%20).)

kepada dua aspek, yakni: (1) sistem hukum harus dapat diakses secara setara oleh setiap orang, dan (2) sistem tersebut harus menghasilkan putusan yang adil secara individual maupun sosial.<sup>30</sup>

Dalam hal ini, Cappelletti memaknai sistem hukum sebagai sistem yang memungkinkan orang-orang menegakkan hak-haknya dan/atau menyelesaikan sengketa mereka di bawah naungan umum negara,<sup>31</sup> antara lain dan yang paling utama adalah badan peradilan. Hendaknya pencarian akan keadilan itu dapat dilakukan melalui mekanisme hukum yang tersedia, disertai dengan perlindungan hak secara efektif, serta dapat dijalankan tanpa hambatan ekonomi, sosial, struktural, ataupun institusional. Lebih jauh, Cappelletti menyatakan bahwa masyarakat modern menghendaki agar sistem tersebut dapat betul-betul diakses sebab fokus utama dalam isu *access to justice* adalah cara bagaimana agar hak dapat diwujudkan secara efektif.<sup>32</sup>

Dalam perkembangannya, teori *access to justice* terbagi ke dalam dua aliran besar, yakni tradisional dan modern. Aliran tradisional menyamakan *access to justice* dengan akses pada pengadilan yang berfokus pada ketersediaan prosedur hukum, pengacara, dan sistem peradilan formal. Sedangkan aliran modern, adalah apa yang termaktub di dalam tulisan Cappelletti, di mana lingkup *access to justice* dimaknai secara lebih luas daripada hanya akses kepada pengadilan saja.

Gelombang kedua adalah *Representation of Diffuse Interests* yang mulai bergerak ke arah kolektif dan jangkauan yang lebih luas dan mencabar konsep klasik dalam hukum acara perdata, termasuk soal kedudukan hukum, peran hakim, pemberitahuan, dan asas *res judicata*. Di gelombang kedua ini ada dua pendekatan dominan, yakni (1) pendekatan berbasis pemerintah, dan (2) pendekatan berbasis partikelir. Dalam pendekatan pemerintah,

---

<sup>30</sup> Mauro Cappelletti dan Bryant Garth, *Access to Justice Volume I: A World Survey* (Sijthoff & Noordhoff, 1978), hlm. 6.

<sup>31</sup> *Id.* hlm. 6.

<sup>32</sup> *Id.*

lembaga-lembaga negara seperti kejaksaan dan ombudsman amat diandalkan dalam upaya melindungi kepentingan publik. Namun, pendekatan ini kerap kali terhambat karena rumitnya birokrasi hingga tekanan politik. Adapun pendekatan kedua, pendekatan ini banyak melibatkan aktor-aktor non-pemerintah dalam mengakses keadilan, salah satunya melalui mekanisme *class action*. Namun, pendekatan ini banyak terkendala dalam hal sumber daya dan legitimasi.<sup>33</sup>

Di gelombang ketiga, teori *access to justice* bergerak semakin maju. Di gelombang ketiga ini, *access to justice* tidak hanya dimaknai sebagai perwakilan di muka pengadilan, tetapi juga aktivitas advokasi di dalam maupun di luar pengadilan, baik oleh aktor pemerintah maupun swasta; mencakup seluruh sistem lembaga, mekanisme, personel, serta regulasi yang digunakan untuk memproses bahkan mencegah sengketa di masyarakat modern.<sup>34</sup>

Adapun, pendekatan pada gelombang ini lebih luas daripada pendahulunya, walaupun tanpa meninggalkan pendekatan-pendekatan lama. Di gelombang ini, eksplorasi akan reformasi *access to justice* yang luas amat didorong dengan cara-cara, antara lain: perubahan bentuk prosedur, perubahan struktur pengadilan atau pembangunan pengadilan baru, pelibatan ragam pihak, modifikasi hukum substantif untuk mencegah atau mempermudah penyelesaian sengketa, penggunaan mekanisme penyelesaian sengketa privat atau informal, serta inovasi radikal yang melampaui sekadar memperbaiki perwakilan hukum. Selain itu, gelombang ini juga menggunakan pendekatan *case-by-case* sebab dipandang bahwa setiap sengketa memiliki kompleksitas berbeda, nilai pada setiap sengketa akan memengaruhi waktu dan biaya prosesnya, serta tidak semua sengketa harus diselesaikan melalui jalur yuridis. Selain itu, gelombang ini percaya bahwa suatu sengketa tidak hanya berdampak pada individu, tetapi juga pada masyarakat.<sup>35</sup> Kiranya memang demikianlah idealnya suatu badan

---

<sup>33</sup> *Id.* hlm. 35-48.

<sup>34</sup> *Id.* hlm. 49-50.

<sup>35</sup> *Id.* hlm. 50-54.

peradilan, yakni responsif dan memiliki peran yang signifikan dalam isu sosial. Sebab jika peradilan gagal memenuhi tuntutan masyarakat atau tidak berfungsi sebagaimana patutnya, dengan sendirinya konflik sosial, kekerasan, dan main hakim sendiri akan meningkat.<sup>36</sup>

Di dalam Hukum Perpajakan, salah satu aspek penting dari *Access to Justice* adalah *Right to Appeal*. Bahkan, *Taxpayers' Rights and Obligations: Practice Note* yang dikeluarkan oleh Organisation for Economic Co-operation and Development (“OECD”) menyebutkan bahwa *Right to Appeal* sebagai salah satu hak dasar Wajib Pajak.<sup>37</sup> Wajib pajak berhak untuk mengajukan banding ke pengadilan sebagai upayanya dalam mencari keadilan dan mendapatkan alasan yang jelas apabila banding ditolak baik secara keseluruhan maupun sebagian. Selain di dalam *Practice Note* OECD, ICCPR dan *General Comment Number 32, Article 14: Right to Equality Before Courts and Tribunals and to Fair Trial* sebagai tafsiran resmi dari Pasal 14 ICCPR juga menjamin *Right to Appeal* pada pengadilan yang lebih tinggi sebagai hak Wajib Pajak.<sup>38</sup>

#### **b. *Equality Before The Law* dan *Presumption of Innocence***

Di Indonesia, prinsip *equality before the law* dijamin sejak Konstitusi antara lain melalui Pasal 27 ayat (1)<sup>39</sup> dan Pasal 28 ayat (1).<sup>40</sup> Di samping itu, Indonesia sebagai negara hukum yang menjunjung HAM juga telah memiliki undang-undang HAM yang menjamin hak atas

---

<sup>36</sup> *Konsep Ideal Peradilan Indonesia: Menciptakan Kesatuan Hukum & Meningkatkan Akses Masyarakat pada Keadilan* (Jakarta: Lembaga Kajian dan Advokasi untuk Independensi Peradilan, 2010), hlm. 19.

[https://leip.or.id/wp-content/uploads/2015/09/konsep\\_ideal.compressed.pdf](https://leip.or.id/wp-content/uploads/2015/09/konsep_ideal.compressed.pdf)

<sup>37</sup> “*Taxpayers' Rights and Obligations: Practice Note*”, Organisation for Economic Co-operation and Development, hlm. 3.

<https://www.oecd.org/content/dam/oecd/en/topics/policy-issues/tax-administration/taxpayers-rights-and-obligations-practice-note.pdf>

<sup>38</sup> Ps. 15 ayat (5), *Undang-Undang Nomor 12 Tahun 2005 tentang Pengesahan International Covenant on Civil and Political Rights (Kovenan Internasional Tentang Hak-Hak Sipil dan Politik)*

“Setiap orang yang dijatuhi hukuman berhak atas peninjauan kembali terhadap keputusan dan hukumannya oleh pengadilan yang lebih tinggi sesuai dengan hukum.”

<sup>39</sup> Ps. 27 ayat (1), *Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945*

“Segala warga negara bersamaan kedudukannya di dalam hukum dan pemerintahan dan wajib menjunjung hukum dan pemerintahan itu dengan tidak ada kecualinya.”

<sup>40</sup> *Id.* Ps. 28 ayat (1)

“Setiap orang berhak atas pengakuan, jaminan, perlindungan, dan kepastian hukum yang adil serta perlakuan yang sama dihadapan hukum.”

kesetaraan di hadapan hukum, antara lain melalui Pasal 3 ayat (2)<sup>41</sup> dan Pasal 17<sup>42</sup> Undang-Undang Nomor 39 Tahun 1999 tentang Hak Asasi Manusia. Dalam peraturan di bidang yudisial, ada pula Undang-Undang Nomor 48 Tahun 2009 tentang Kekuasaan Kehakiman melalui Pasal 4 ayat (1)<sup>43</sup> yang turut mengatur perihal asas *equality before the law*.

Di samping peraturan perundang-undangan dalam negeri, *General Comment ICCPR* juga menjamin kesetaraan di hadapan hukum dan menjelaskan bahwa ada tiga elemen penting dalam hal kesetaraan di muka pengadilan (*equality before courts and tribunals*), yakni: (1) hak atas akses yang setara ke pengadilan (*the right of equal access to a court*),<sup>44</sup> (2) kesetaraan alat pembelaan (*equality of arms*)<sup>45</sup>, (3) dan perlakuan yang sama terhadap perkara-perkara yang serupa dalam proses yang serupa (*similar cases are dealt with in similar proceedings*).<sup>46</sup> Ketiga elemen ini adalah unsur kunci yang dapat menjadi batu pijakan dalam mewujudkan kesetaraan di muka pengadilan.

Unsur penting lain dalam *fair trial* adalah asas praduga tak bersalah. Pasal 14 ayat (2) Undang-Undang Nomor 12 Tahun 2005 tentang Pengesahan ICCPR menyebutkan bahwa, “*Setiap orang yang didakwa melakukan pelanggaran pidana harus berhak untuk dianggap tidak bersalah sampai terbukti kesalahannya menurut hukum.*” *General Comment ICCPR* pun menjelaskan bahwa *presumption of innocence* adalah prinsip fundamental dalam rangka perlindungan hak asasi manusia. Prinsip ini menempatkan kewajiban untuk membuktikan

---

<sup>41</sup> Ps. 3 ayat (2), Undang-Undang Nomor 39 Tahun 1999 tentang Hak Asasi Manusia

“*Setiap orang berhak atas pengakuan, jaminan, perlindungan dan perlakuan hukum yang adil serta mendapat kepastian hukum dan perlakuan yang sama di depan hukum.*”

<sup>42</sup> *Id.* Ps. 17.

“*Setiap orang, tanpa diskriminasi, berhak untuk memperoleh keadilan dengan mengajukan permohonan, pengaduan, dan gugatan, baik dalam perkara pidana, perdata, maupun administrasi serta diadili melalui proses peradilan yang bebas dan tidak memihak, sesuai dengan hukum acara yang menjamin pemeriksaan yang objektif oleh hakim yang jujur dan adil untuk memperoleh putusan yang adil dan benar.*”

<sup>43</sup> Ps. 4 ayat (1), Undang-Undang Nomor 48 Tahun 2009 tentang Kekuasaan Kehakiman

“*Pengadilan mengadili menurut hukum dengan tidak membedakan orang.*”

<sup>44</sup> *General Comment Number 32, Article 14: Right to Equality Before Courts and Tribunals and to Fair Trial, supra note 31, bagian 2 poin (12)*

<sup>45</sup> *Id.* bagian 2 poin (13)

<sup>46</sup> *Id.*

dakwaan atau sangkaan seseorang bersalah pada penuntut umum dan mengharuskan agar setiap orang yang dituduh melakukan tindak pidana diperlakukan sesuai dengan prinsip ini. Selain itu, prinsip ini juga menekankan bahwa semua otoritas publik memiliki kewajiban untuk tidak memutuskan terlebih dahulu hasil suatu persidangan, misalnya dengan tidak membuat pernyataan publik yang menyatakan bahwa terdakwa bersalah.<sup>47</sup>

Walaupun lebih populer digunakan dalam perkara-perkara pidana, namun sesungguhnya asas praduga tak bersalah (*presumption of innocence*) ini tidak hanya berlaku pada ranah Hukum Acara Pidana saja. Hal ini dapat dilihat dari, salah satunya, Pasal 8 ayat (1) Undang-undang (UU) Nomor 48 Tahun 2009 tentang Kekuasaan Kehakiman yang mengatur bahwa: “*Setiap orang yang disangka, ditangkap, ditahan, dituntut, atau dihadapkan di depan pengadilan wajib dianggap tidak bersalah sebelum ada putusan pengadilan yang menyatakan kesalahannya dan telah memperoleh kekuatan hukum tetap.*”

Lebih jauh, kendati disebutkan demikian, sesungguhnya prinsip *presumption of innocence* berlaku tidak hanya pada tindakan-tindakan yudisial atau yang melibatkan negara seperti penyelidikan, penyidikan, penahanan, ataupun persidangan semata. Prinsip *presumption of innocence* telah berlaku jauh sebelum itu, sehingga sebagaimana telah disinggung pada bagian Latar Belakang, prinsip ini telah berlaku juga pada masa pra-yudisial,<sup>48</sup> termasuk ketika hendak mengajukan banding.

Selain traktat internasional, *Universal Declaration of Human Rights* atau Deklarasi Universal Hak Asasi Manusia (“UDHR”) sebagai sebuah deklarasi universal juga turut menjamin hak ini. Dengan terang Pasal 1 UDHR menyatakan bahwa semua orang dilahirkan

---

<sup>47</sup> General Comment Number 32, Article 14: Right to Equality Before Courts and Tribunals and to Fair Trial, *supra note* 31, bagian 4 poin (30)

<sup>48</sup> “Taxpayers’ Rights and Obligations – Practice Note”, Organisation for Economic Co-operation and Development.

“*These basic taxpayer rights also imply basic obligations. There is a set of behavioural norms expected of taxpayers by Governments. These expected behaviours are so fundamental to the successful operation of taxation systems that they are legal requirements in many, if not most, countries. Without this balance of taxpayers’ rights and obligations taxation systems could not function effectively and efficiently.*”  
[https://www.finanze.gov.it/export/sites/finanze/galleries/Documenti/dipartimento\\_pol\\_fisc/ocse.pdf](https://www.finanze.gov.it/export/sites/finanze/galleries/Documenti/dipartimento_pol_fisc/ocse.pdf)

merdeka dan mempunyai martabat dan hak-hak yang setara.<sup>49</sup> Di samping itu, UDHR juga menjamin hak atas keamanan,<sup>50</sup> hak atas pengakuan sebagai subjek yang sah di hadapan hukum,<sup>51</sup> hak atas kesetaraan di hadapan hukum, hak atas perlindungan hukum yang sama tanpa diskriminasi, hak atas perlindungan yang sama terhadap setiap bentuk diskriminasi yang bertentangan dengan UDHR,<sup>52</sup> hak atas peradilan yang adil dan terbuka oleh pengadilan yang bebas dan tidak memihak,<sup>53</sup> hak atas praduga tak bersalah hingga dibuktikan sebaliknya dalam suatu pengadilan terbuka di mana seluruh jaminan yang diperlukan untuk pembelaannya diberikan,<sup>54</sup> hak untuk tidak diganggu urusan pribadinya atau hubungan surat menyuratnya dengan sewenang-wenang.<sup>55</sup> Apabila hak-hak dasarnya dilanggar, setiap orang berhak atas pemulihan yang efektif dari pengadilan nasional yang kompeten.<sup>56</sup> Tatkala maju ke pengadilan, setiap orang juga berhak atas pengadilan yang imparsial di mana dalam memutuskan suatu perkara hakim semata-mata menggunakan hukum dan fakta-fakta tanpa bias, prasangka, ataupun pengaruh dari luar sebagai pertimbangannya.

---

<sup>49</sup> Article 1, Universal Declaration of Human Rights

*“All human beings are born free and equal in dignity and rights.”*

<sup>50</sup> *Id.* Article 3

*“Everyone has the right to life, liberty and the security of person.”*

<sup>51</sup> *Id.* Article 6

*“Everyone has the right to recognition everywhere as a person before the law.”*

<sup>52</sup> *Id.* Article 7

*“All are equal before the law and are entitled without any discrimination to equal protection of the law. All are entitled to equal protection against any discrimination in violation of this Declaration and against any incitement to such discrimination.”*

<sup>53</sup> *Id.* Article 10

*“Everyone is entitled in full equality to a fair and public hearing by an independent and impartial tribunal, in the determination of his rights and obligations and of any criminal charge against him.”*

<sup>54</sup> *Id.* Article 11(1)

*“Everyone charged with a penal offence has the right to be presumed innocent until proved guilty according to law in a public trial at which he has had all the guarantees necessary for his defence.”*

<sup>55</sup> *Id.* Article 12

*“No one shall be subjected to arbitrary interference with his privacy, family, home or correspondence, nor to attacks upon his honour and reputation. Everyone has the right to the protection of the law against such interference or attacks.”*

<sup>56</sup> *Id.* Article 8

*“Everyone has the right to an effective remedy by the competent national tribunals for acts violating the fundamental rights granted him by the constitution or by law.”*

### c. *Proportionality Principle dan Equality of Arms*

Sebagaimana telah disinggung sebelumnya, ada dua ketentuan di dalam mekanisme banding pajak di Indonesia yang akan disoroti dalam tulisan ini. Pertama, salah satu syarat untuk mengajukan banding adalah membayar sebesar 50 persen dari pajak terutang sebagaimana diatur di dalam Pasal 36 ayat (4) UU Pengadilan Pajak, dan kedua yakni adanya ketentuan sanksi administrasi manakala banding pajak kalah sebagaimana diatur di dalam 27 ayat (5d) UU HPP. Kedua mekanisme ini hanya berlaku untuk Wajib Pajak yang mengajukan banding. Namun, mekanisme yang sama tidak berlaku bagi Fiskus. Tentu, hal ini bertentangan dengan prinsip non-diskriminasi yang merupakan prinsip paling penting dan paling sensitif dalam perpajakan.<sup>57</sup>

Di bawah naungan prinsip non-diskriminasi, ada prinsip-prinsip turunan lain yang juga amat penting dalam rangka menegakkan perpajakan yang berkeadilan, salah satunya adalah prinsip proporsionalitas (*proportionality principle*). Prinsip ini selaras dengan adagium hukum yang mengatakan bahwa, “*Non alio modo puniatur aliquis, quam secundum quod se habet condemnation*” (seseorang tidak boleh dihukum dengan hukuman yang tidak sesuai dengan perbuatannya). Dalam prinsip ini, penjatuhan sanksi diberi batasan kewajaran (*limitation of sanctions*) sehingga hukuman tidak boleh dijatuhkan melebihi bobot kesalahan yang dilakukan. Prinsip ini kerap disandingkan bersamaan dengan *reasonableness* (kewajaran) sebagai *fundamental tool* untuk mencapai *fairness*.<sup>58</sup> Kedua prinsip ini memang memiliki kesamaan tujuan, antara lain untuk menghindari *unreasonableness* dan absurditas di dalam hukum sehingga proses penyelesaian sengketa dapat tetap menjaga keadilannya, konsistensi hukum dengan intensitas yang tinggi, keseimbangan, dan tidak menjatuhkan sanksi yang melebihi kewajaran.<sup>59</sup>

---

<sup>57</sup> João Dácio Rolim, *Proportionality and Fair Taxation* (Kluwer Law International: 2014), hlm. 18.

<sup>58</sup> *Id.* hlm. 1.

<sup>59</sup> *Id.*

Di Uni Eropa, *proportionality principle* menjadi elemen penting dalam menegakkan kebebasan fundamental setiap orang, menjalankan pasar internal, serta pergerakan modal, jasa, dan barang. Peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan pada negara-negara anggota Uni Eropa ditafsirkan dengan menggunakan *proportionality principle*. Pada taraf yang lebih radikal, bahkan peraturan perundang-undangan negara anggota yang tidak selaras dengan prinsip ini dapat dibatalkan.<sup>60</sup>

Walaupun banyak digunakan di Eropa, namun sesungguhnya prinsip ini tidaklah terbatas milik suatu bangsa atau komunitas tertentu saja. *Proportionality principle* berkaitan mesra dengan kebebasan dasar, hak-hak fundamental, dan beberapa aspek perdagangan.<sup>61</sup> Terlebih, apabila merujuk kepada prinsip-prinsip HAM, terang bahwa hal-hal tersebut bukan saja milik bangsa ataupun komunitas tertentu saja. Oleh sebab itulah, *proportionality principle* berlaku secara global, tanpa terkecuali di Indonesia.

Selain itu, prinsip *fair trial* lain yang perlu untuk digunakan dalam melihat isu ini adalah juga *Equality of Arms*. *Equality of Arms before Courts* menjamin kesetaraan hak, beban, dan kesempatan para pihak manakala maju ke muka pengadilan. Kedua belah pihak yang tengah berperkara harus diberikan akses yang sama sebagai sesama subjek hukum yang sah. Kedua belah pihak juga berhak untuk mendapat perlindungan yang sama dari hukum dan pengadilan. *Equality of Arms* adalah faktor yang sangat penting dalam melihat *fairness* suatu pengadilan, sebab apabila salah satu pihak diperlakukan secara tidak setara sejak semula, maka kemungkinan besar persidangan yang dijalankan dengan sendirinya juga tidak adil.

### **1.5.2. Konsep *Solve et Repete* dan Denda Administrasi**

Secara bahasa, *solve et repete* diambil dari bahasa Latin yang berarti “*pay first, litigate later*”. *Solve et repete* pada mulanya digunakan di Romawi, kemudian Prancis, dan negara-negara

---

<sup>60</sup> *Id.* hlm. 4.

<sup>61</sup> *Id.* hlm. 5.

lain yang terpengaruh oleh sistem hukum tersebut, termasuk Indonesia. Sesuai dengan namanya, konsep ini mengharuskan seseorang yang hendak mengambil langkah litigasi untuk membayar terlebih dahulu. Namun, konteks membayar di muka di sini berbeda dengan membayar panjar perkara untuk urusan administrasi perkara, melainkan sebagai syarat formil agar suatu perkara dapat diterima dan diadili. Di dalam Hukum Perpajakan Indonesia, hal ini diatur di dalam Pasal 36 ayat (4) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak di mana disebutkan bahwa, “*Selain dari persyaratan sebagaimana dimaksud dalam ayat (1), ayat (2), dan ayat (3) serta Pasal 35, dalam hal Banding diajukan terhadap besarnya jumlah Pajak yang terutang, Banding hanya dapat diajukan apabila jumlah yang terutang dimaksud telah dibayar sebesar 50% (lima puluh persen)*”.

Jika menengok peraturan di negara lain, misalnya Iran, jumlah yang harus dibayarkan hanya sebesar 5 persen dari jumlah pajak terutang yang disengketakan agar sengketa dapat diproses oleh First Board of Settlement of Tax Disputes.<sup>62</sup> Di Italia, praktik *solve et repete* telah dihapuskan sejak tahun 1961 karena bertentangan dengan hukum nasional dan dianggap melanggar hukum Uni Eropa, terutama asas kesetaraan, hak atas proses hukum yang adil, dan larangan pembatasan hak untuk menggugat negara.<sup>63</sup>

Adapun tentang denda administrasi, dalam hal ini adalah tentang sanksi manakala banding yang diajukan ke Pengadilan Pajak ditolak atau dikabulkan sebagian. Pada mulanya, denda administrasi diatur di dalam Pasal 27 ayat (5d) UU KUP dengan denda sebesar 100% (seratus persen) dari jumlah pajak berdasarkan Putusan Banding dikurangi dengan pembayaran pajak yang telah dibayar sebelum mengajukan keberatan. Kini, dasar hukum

---

<sup>62</sup> *Vide*. Saveji, Mohammad Reza, Iranian Taxpayers Seeking Reconsideration of Tax Assessments Soon May Be Required To Deposit 5% of Assesses Tax, dalam *Tax Notes International*, 1995, hal 134, sebagaimana dikutip oleh Darussalam dan Danny Septriadi, *Membatasi Kekuasaan Untuk Mengenakan Pajak Tinjauan Akademis Terhadap Kebijakan, Hukum, dan Administrasi Pajak di Indonesia*, (Jakarta: Grasindo, 2005), hlm. 17.

<sup>63</sup> The solve et repete principle of taxation: what conformity with the principles of due process under European law?, *Parliamentary Question: European Parliament*, 1 Februari 2013. Diakses pada 13 Mei 2025, pukul 12.22 WIB.

[https://www.europarl.europa.eu/doceo/document/E-7-2013-001082\\_EN.html](https://www.europarl.europa.eu/doceo/document/E-7-2013-001082_EN.html)

denda administrasi kalah banding diatur melalui Pasal 27 ayat (5d) UU HPP. Dalam peraturan termutakhirnya, kini denda administrasi banding pajak berkurang menjadi “hanya” sebesar 60% (enam puluh persen) dari jumlah pajak berdasarkan Putusan Banding dikurangi dengan pembayaran pajak yang telah dibayar sebelum mengajukan keberatan.

### **1.5.3. Tinjauan Kepustakaan**

Selain daripada beberapa sumber sebagaimana telah disinggung di atas, ada pula sumber-sumber kepustakaan lain yang telah membahas perihal permasalahan banding di Pengadilan Pajak, antara lain *Lembaga Peradilan Pajak di Indonesia: Persoalan, Tantangan, dan Tinjauan di Beberapa Negara* yang ditulis oleh Darussalam, Danny Septriadi dan Yurike Yuki, yang membahas perihal tantangan Hukum Perpajakan di Indonesia dan beberapa negara lain. Khususnya tentang banding, buku ini telah membahas perihal mekanisme banding dengan menggunakan perspektif hak dengan penekanan kepada perspektif ekonomi.

Selanjutnya, ada pula buku berjudul *Membatasi Kekuasaan Untuk Mengenakan Pajak: Tinjauan Akademis Terhadap Kebijakan, Hukum dan Administrasi Pajak di Indonesia* yang ditulis oleh Darussalam dan Danny Septriadi. Di dalam buku ini, ada satu bagian khusus yang secara partikular membahas perihal banding dengan menggunakan pisau analisis kekuasaan negara.

Teranyar, ada sebuah kajian dari Lembaga Kajian & Advokasi Independensi Peradilan (LeIP) yang ditulis oleh Liza Fariyah, Arsil, Dian Rositawati, dkk., berjudul *Kajian Persiapan Penyatuan Atas Pengadilan Pajak dari Kementerian Keuangan kepada Mahkamah Agung* yang secara komprehensif membahas praktik Pengadilan Pajak di berbagai negara, implikasi beberapa putusan Mahkamah Konstitusi di bidang Hukum Perpajakan, hingga kondisi Pengadilan Pajak saat ini.

Apabila melihat sumber-sumber kepustakaan tersebut, telah tergambar bahwa sesungguhnya problematika banding telah menjadi perhatian berbagai pihak sejak lama dan telah ditinjau dari berbagai perspektif. Penelitian ini berusaha untuk menambah kekayaan kajian Hukum Perpajakan khususnya dalam hal banding namun secara khusus menggunakan perspektif Hukum Konstitusi melalui teori Proses Hukum yang Adil dalam upaya menggapai *fair trial*.

## **1.6. Metode Penelitian**

### **1.6.1. *Doctrinal Legal Method* dengan Wawancara**

Dalam penelitian ini, Penulis menggunakan *doctrinal legal method* atau dikenal juga sebagai *black-letter law methodology*. Secara umum metode ini menelaah peraturan perundang-undangan dari sudut pandang doktrinal hukum dengan melihat ketentuan-ketentuan yang relevan dalam undang-undang.<sup>64</sup> Tulisan ini menganalisa dan menelaah sumber-sumber hukum primer yakni undang-undang, serta sumber-sumber hukum sekunder antara lain risalah sidang revisi undang-undang.

Adapun, untuk mendedah pertanyaan-pertanyaan sebagaimana tersebut di atas, penelitian ini menggunakan teori Proses Hukum yang Adil. Teori Proses Hukum yang Adil akan ditinjau dengan menggunakan pendekatan literatur dengan merujuk kepada dasar-dasar hukum yang relevan serta pendapat ahli. Selanjutnya, penelitian ini juga melihat apakah *solve et repete* dan denda administrasi termasuk ke dalam permasalahan Hukum Perpajakan semata atau termasuk juga ke dalam ranah penyelesaian sengketa, serta apakah mekanisme banding saat ini telah sesuai dengan nilai-nilai Proses Hukum yang Adil dan karenanya efektif untuk

---

<sup>64</sup> Shane Kilcommins, “Doctrinal Legal Method (Black-Letterism): assumptions, commitments and shortcomings”, *Clarus: Legal Research Methods: principles and practicalities*, 2016.  
<https://pure.ul.ie/en/publications/doctrinal-legal-method-black-letterism-assumptions-commitments-an>

mencapai *fair trial*, yang kesemuanya akan dilihat melalui dasar-dasar hukum yang relevan (*statute approach*).

Sebagai sebuah metode penelitian, *doctrinal legal method* tak lepas dari kritik. *Doctrinal legal method* kerap dikritik karena dianggap terlalu menekankan aspek konseptual dan kurang memerhatikan dimensi sosial, mengabaikan penggunaan metode empiris, serta hanya berfokus pada putusan pengadilan atau aturan hukum.<sup>65</sup> Maka, untuk menjejakkan penelitian ini kepada konteks sosial, penelitian ini juga menggunakan teknik pengumpulan data di luar daripada studi literatur. Khususnya untuk melihat praktik *solve et repete* dan sanksi administrasi di Indonesia, Penulis melaksanakan wawancara dengan Wajib Pajak yang telah melalui proses pengadilan dan terdampak oleh kedua ketentuan yang menjadi pembahasan utama di dalam tulisan ini. Dengan demikian, maka diharapkan tulisan ini mendapatkan wawasan yang lebih luas secara langsung dari Wajib Pajak dan relevan secara sosial.

### **1.6.2. Sampel Penelitian**

Khalifa Elmusharaf dalam *Qualitative Sampling Techniques* menyatakan bahwa ada beberapa cara dalam mengambil sampel pada penelitian kualitatif, antara lain: pengambilan sampel berdasarkan ketersediaan/aksesibilitas (*convenience sampling/ease of access*), sampel teoritis, pengambilan sampel purposif/berdasarkan pertimbangan (*purposive sampling judgemental*), pengambilan sampel bola salju/melalui jaringan perkenalan (*snowball sampling/friend of friend*), pengambilan sampel kasus ekstrem atau menyimpang (*extreme or deviant case*

---

<sup>65</sup>P. Ishwara Bhat, 'Doctrinal Legal Research as a Means of Synthesizing Facts, Thoughts, and Legal Principles', *Idea and Methods of Legal Research*, Delhi, 2020; online edn, *Oxford Academic*, 23 Januari 2020. Diakses pada 4 September 2025, pukul 17.57 WIB.  
<https://doi.org/10.1093/oso/9780199493098.003.0005>

*sampling*), pengambilan sampel intensitas (*intensity sampling*), pengambilan sampel variasi maksimum (*maximum variation sampling*), dan lainnya.<sup>66</sup>

*Extreme or deviant case sampling* memilih kasus-kasus tidak biasa atau istimewa yang kaya akan informasi, seperti keberhasilan luar biasa atau kegagalan yang dramatis. Penalaran pengambilan sampel kasus ekstrem adalah bahwa tujuan penelitian bisa didapat dari kondisi atau hasil yang tidak biasa dengan sangat tampak dan jelas, yang diharapkan akan menjadi relevan ketika diterapkan ke dalam kasus-kasus yang lebih tipikal, lazim, atau sederhana.<sup>67</sup> Adapun dalam penelitian ini, Penulis menggunakan pengambilan sampel intensitas sebagai *sampling technique*. *Intensity sampling* memiliki penalaran yang sama dengan *extreme case sampling*, hanya saja lebih rendah intensitas ekstremismenya. *Intensity sampling* mengambil kasus-kasus unik yang kaya informasi dan yang dapat dikategorikan mewakili suatu fenomena yang menarik secara intens namun tidak ekstrem.<sup>68</sup>

Teknik *extreme or deviant case sampling* dapat mereduksi relevansi suatu penelitian mengingat sampelnya yang sangat ekstrem, khusus, dan jarang. Oleh sebab itu, penelitian ini menggunakan teknik *intensity sampling* di dalam penelitian ini untuk meninjau suatu gejala dengan menggunakan sampel yang baik, kaya informasi, menarik, namun bukan kasus yang sangat tidak biasa<sup>69</sup> sehingga tetap dapat melihat suatu fenomena dengan terang dan relevan.

Untuk itulah, dari beberapa pilihan tingkat litigasi perpajakan, Penulis memilih tingkat banding mengingat ancaman denda ketika kalah banding lebih tinggi daripada di tingkat keberatan. Selain itu, dibandingkan dengan tingkat peninjauan kembali, di tingkat banding juga terdapat syarat *solve et repete* yang tidak ada di tingkat lain dan hal tersebut

---

<sup>66</sup> Khalifa Elmusharaf, *Qualitative Sampling Techniques: Training Course in Sexual and Reproductive Health Research*, (Geneva: University of Limerick, 2016), hlm. 7-13.

<https://www.gfmer.ch/SRH-Course-2016/research-methodology/pdf/Qualitative-sampling-techniques-Elmusharaf-2016.pdf>

<sup>67</sup> Michael Quinn Patton, *Qualitative Research and Evaluation Methods* (edisi ke-3; Thousand Oaks, CA: Sage Publications, 2002), hlm. 230-233.

<sup>68</sup> *Id.* hlm. 234

<sup>69</sup> *Id.*

semakin memperjelas rintangannya menuju *fair trial* yang menjadi alas dasar permasalahan di dalam penelitian ini.

### **1.7. Sistematika Penulisan**

Sistematika penulisan penelitian ini mengikuti sistematika sebagaimana diatur dalam Sistematika Penulisan Tugas Akhir (Revisi 2025) dengan modifikasi. Penelitian ini terdiri dari empat bab yang terdiri dari bagian pendahuluan, pembahasan pertanyaan penelitian pertama, pembahasan pertanyaan penelitian kedua, dan penutup. Adapun komposisinya terdiri dari empat bagian yang disebut sebagai bab, yaitu Pendahuluan, Pembahasan atau Temuan Penelitian sebanyak dua bab, dan Penutup. Adapun masing-masing bab tersebut dapat dijelaskan secara singkat, sebagai berikut:

Bab I: Pendahuluan terdiri dari latar belakang, pertanyaan penelitian, tujuan penelitian, kegunaan penelitian, manfaat penelitian, kerangka konseptual, dan metode penelitian. Bab ini memaparkan perihal masalah penelitian, pertanyaan penelitian, tujuan penelitian, manfaat penelitian, kerangka teori dan konsep, tinjauan pustaka, metode penelitian, serta sistematika penulisan.

Bab II: Bab ini adalah bagian yang membahas temuan dan pembahasan atas pertanyaan pertama. Sehingga, dalam bab ini akan dibahas mengenai konsep fundamental yang akan menjadi pembahasan utama di dalam penelitian ini, yaitu konsep *solve et repete* dan denda administrasi dalam pandangan ahli, serta praktik *solve et repete* dan sanksi administrasi di Indonesia dan beberapa negara lainnya.

Bab III: Pada bab ini akan dibahas perbedaan ranah antara Hukum Perpajakan dan penyelesaian sengketa, serta perlu atau tidaknya mempertahankan ketentuan saat ini dengan menggunakan kacamata Proses Hukum yang Adil. Selain itu, bab ini juga akan membahas tentang keselarasan antara syarat *solve et repete* dan eksistensi denda administrasi pada

mekanisme banding di Pengadilan Pajak dengan prinsip-prinsip Proses Hukum yang Adil dan efektifitasnya dalam upaya menuju peradilan yang adil (*fair trial*).

Bab IV: Penutup. Bab ini terdiri dari kesimpulan dan saran. Kesimpulan berisi ringkasan jawaban atas pertanyaan penelitian berdasarkan hasil temuan. Selanjutnya, bagian saran berisi uraian perihal solusi alternatif yang diusulkan Penulis atas permasalahan yang dibahas di dalam penelitian ini.