

Pemeriksaan Pajak: Memahami Hak dan Kewajiban dalam Proses Pengujian Kepatuhan

Daniel Reynaldi L Tobing^{1*}, Wilma Silalahi²

^{1,2} Universitas Tarumanagara, Jakarta, Letjen S. Parman St No.1, RT.6/RW.16, Tomang, Grogol petamburan, West Jakarta City, Jakarta

E-mail: wilmasilalahi@fh.untar.ac.id

* Corresponding Author



<https://doi.org/10.31004/jerkin.v4i2.3746>

ARTICLE INFO

ABSTRACT

Article history

Received: 20 Nov 2025

Revised: 26 Nov 2025

Accepted: 02 Dec 2025

Kata Kunci:

Pemeriksaan Pajak, Hak Dan Kewajiban Wajib Pajak, Akuntabilitas Fiskus.

Keywords:

Tax Audit, Taxpayer Rights And Obligations, Fiscal Accountability.

Penelitian ini membahas pengaturan serta implementasi hak dan kewajiban Wajib Pajak dan otoritas fiskus dalam proses pemeriksaan pajak sebagai instrumen utama pengujian kepatuhan dalam sistem perpajakan Indonesia. Pemeriksaan pajak memiliki peran strategis dalam menjaga keseimbangan antara kepentingan penerimaan negara dan perlindungan hak Wajib Pajak. Oleh karena itu, kerangka hukum yang diatur dalam Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP), UU Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (UU HPP), serta peraturan pelaksana seperti PMK 17/PMK.03/2013 menjadi landasan penting dalam menjamin transparansi, akuntabilitas, dan kepastian hukum. Penelitian ini mengkaji bagaimana pengaturan tersebut diterapkan dalam praktik, termasuk efektivitas pemberian hak informasi, hak untuk memberikan pendapat, kewajiban penyediaan dokumen, serta kewenangan fiskus dalam melakukan pemeriksaan. Analisis menunjukkan bahwa meskipun kerangka normatif sudah komprehensif, efektivitas implementasinya masih menghadapi tantangan seperti ketimpangan informasi, variasi kepatuhan administratif Wajib Pajak, serta konsistensi fiskus dalam menerapkan prosedur pemeriksaan. Pemeriksaan pajak yang adil memerlukan penguatan kapasitas fiskus, optimalisasi digital, dan edukasi berkelanjutan, sambil menjamin perlindungan hukum bagi Wajib Pajak.

This study examines the regulatory framework and practical implementation of taxpayers' rights and obligations, as well as the authority of tax officials, in the tax audit process as a primary instrument for compliance testing within Indonesia's taxation system. Tax audits play a strategic role in balancing state revenue interests with the protection of taxpayers' rights. Therefore, the legal framework provided in the General Provisions and Tax Procedures Law (UU KUP), Law No. 7 of 2021 on Harmonization of Tax Regulations (UU HPP), and implementing regulations such as Minister of Finance Regulation No. 17/PMK.03/2013 serves as an essential foundation for ensuring transparency, accountability, and legal certainty. This study assesses how these regulations are applied in practice, including the effectiveness of the right to information, the right to provide opinions, the obligation to provide documents, and the authority of tax officials during audits. The analysis reveals that although the normative framework is comprehensive, its practical implementation still faces challenges such as information asymmetry, varied administrative readiness of taxpayers, and inconsistent application of audit procedures by tax officials. Fair tax audits require strengthening the capacity of the tax authorities, digital optimization, and continuous education, while ensuring legal protection for taxpayers.



This is an open access article under the CC-BY-SA license.

How to Cite: Daniel Reynaldi L Tobing, et al (2025). Pemeriksaan Pajak: Memahami Hak dan Kewajiban dalam Proses Pengujian Kepatuhan, 4(2). <https://doi.org/10.31004/jerkin.v4i2.3746>

PENDAHULUAN

Pemeriksaan pajak merupakan salah satu instrumen penting dalam sistem perpajakan Indonesia yang berfungsi sebagai sarana untuk menguji tingkat kepatuhan Wajib Pajak terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan. Dalam konteks modernisasi administrasi perpajakan, pemeriksaan pajak tidak lagi dipandang sekadar tindakan pengawasan yang bersifat represif, melainkan bagian dari proses penegakan hukum yang mengedepankan asas transparansi, akuntabilitas, proporsionalitas, serta perlindungan hak-hak Wajib Pajak. Hal ini semakin mengemuka seiring meningkatnya kompleksitas transaksi ekonomi, dinamika kebijakan fiskal nasional, serta peran strategis penerimaan pajak sebagai sumber utama pembiayaan negara. Pemerintah Indonesia terus mengupayakan reformasi perpajakan melalui pembaruan regulasi, sistem teknologi informasi, dan tata kelola kelembagaan, salah satunya melalui Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP) dan Undang-Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (UU HPP). Reformasi ini menegaskan bahwa pemeriksaan pajak harus dilaksanakan dengan menjunjung asas kepastian hukum dan keadilan, serta memberikan ruang bagi Wajib Pajak untuk memahami hak dan kewajibannya selama proses pemeriksaan berlangsung.

Kepatuhan Wajib Pajak menjadi aspek krusial dalam menjaga stabilitas fiskal negara. Penerimaan pajak menyumbang lebih dari 70% dari total pendapatan negara, sehingga ketidakpatuhan atau penghindaran pajak memiliki dampak langsung terhadap kemampuan negara dalam menyediakan layanan publik dan menjalankan program pembangunan nasional. Pemeriksaan pajak, dalam hal ini, berperan sebagai pintu evaluasi untuk memastikan bahwa laporan keuangan, pembukuan, bukti transaksi, dan penyetoran pajak dilakukan sesuai ketentuan. Pemeriksaan juga bertujuan untuk memberikan kepastian bahwa hak-hak fiskus dalam memperoleh data yang benar dapat berjalan seiring dengan perlindungan terhadap hak Wajib Pajak untuk mendapatkan proses yang adil dan tidak diskriminatif. Ketegangan antara kewenangan fiskus dan hak Wajib Pajak inilah yang menjadikan pemeriksaan pajak sebagai kajian yang penting dalam bidang hukum pajak Indonesia. Sebagai instrumen hukum, keberhasilan pemeriksaan pajak tidak hanya bergantung pada regulasi yang jelas, tetapi juga pada implementasinya dalam praktik, termasuk profesionalisme pemeriksa, kesadaran hukum Wajib Pajak, serta mekanisme pengawasan yang dapat menutup ruang bagi penyalahgunaan kewenangan.

Peraturan perundang-undangan yang mengatur pemeriksaan pajak memberikan dasar hukum yang kuat bagi kewenangan otoritas pajak dalam melakukan pengujian kepatuhan. Pasal 29 dan Pasal 30 UU KUP, misalnya, mengatur dasar dan tujuan pemeriksaan untuk menguji kepatuhan formal dan material Wajib Pajak. Di sisi lain, terdapat pula jaminan hak Wajib Pajak, antara lain hak memperoleh Surat Pemberitahuan Pemeriksaan Pajak (SP2), hak memberikan penjelasan, hak mendampingi pemeriksaan, dan hak mengajukan keberatan apabila tidak sependapat dengan hasil pemeriksaan. Hak-hak ini dipertegas melalui Peraturan Menteri Keuangan Nomor 17/PMK.03/2013 tentang Tata Cara Pemeriksaan Pajak yang menegaskan perlunya pemeriksaan dilakukan secara tertib, sopan, profesional, serta tanpa intimidasi. Pengaturan ini sekaligus membangun keseimbangan antara otoritas fiskus dan kepentingan Wajib Pajak. Dengan demikian, meskipun fiskus memiliki kewenangan luas dalam memperoleh data, meminta dokumen, dan melakukan klarifikasi, kewenangan tersebut harus ditempatkan dalam kerangka hukum yang membatasi potensi tindakan sewenang-wenang atau berlebihan.

Selain sebagai proses administratif, pemeriksaan pajak juga merupakan instrumen penegakan hukum. Dalam konteks ini, pemeriksaan berfungsi memastikan bahwa setiap penyimpangan, baik berupa kekeliruan administrasi maupun dugaan tindak pidana perpajakan, dapat teridentifikasi secara sistematis. Hasil pemeriksaan bahkan dapat menjadi dasar penerbitan Surat Ketetapan Pajak (SKP) atau rekomendasi penyidikan dalam kasus yang mengandung unsur pidana. Oleh karena itu, pemeriksaan pajak memiliki implikasi hukum yang signifikan, tidak hanya bagi fiskus tetapi juga bagi Wajib Pajak. Ketidaksiapan dalam menghadapi pemeriksaan, termasuk kurangnya pemahaman terhadap hak dan kewajiban, berpotensi menimbulkan kerugian yang tidak perlu bagi Wajib Pajak, baik berupa sanksi administrasi, koreksi fiskal yang tinggi, maupun potensi sengketa pajak. Sebaliknya, fiskus yang tidak melaksanakan pemeriksaan sesuai prosedur dapat dinilai melanggar asas legalitas serta membuka peluang terjadinya maladministrasi. Di sinilah peran penting literatur akademik dan analisis yuridis diperlukan untuk menilai apakah kerangka hukum pemeriksaan pajak telah berjalan efektif dalam melindungi kepentingan kedua belah pihak.

Dinamika antara hak Wajib Pajak dan kewenangan fiskus juga tidak terlepas dari perkembangan tata kelola pemerintahan yang lebih transparan. Dalam beberapa tahun terakhir, peningkatan digitalisasi melalui sistem DJP Online, e-Audit, e-Faktur, dan pertukaran data otomatis (Automatic Exchange of Information/AEOI) mengubah pola pemeriksaan pajak menjadi lebih terintegrasi, efisien, dan berbasis data. Transformasi digital ini memperkuat kapasitas fiskus dalam mendeteksi ketidaksesuaian pelaporan, tetapi juga menuntut adanya perlindungan data yang memadai bagi Wajib Pajak. Di sisi lain, digitalisasi memberikan peluang lebih besar bagi Wajib Pajak untuk memperoleh akses informasi, melacak proses pemeriksaan, dan memastikan bahwa setiap tindakan fiskus dapat dipertanggungjawabkan secara administratif dan hukum. Hal ini menunjukkan bahwa pemeriksaan pajak kini berkembang menjadi proses yang tidak hanya bergantung pada interaksi langsung antara pemeriksa dan Wajib Pajak, tetapi juga pada sistem informasi yang mendukung akurasi, efisiensi, dan objektivitas pemeriksaan.

Permasalahan dalam pemeriksaan pajak sering kali muncul karena ketidakseimbangan informasi antara fiskus dan Wajib Pajak. Banyak Wajib Pajak yang belum memahami dengan baik hak-hak mereka selama proses pemeriksaan, terutama mengenai hak untuk didampingi konsultan pajak, hak untuk memberikan data tambahan, atau hak untuk menolak tindakan pemeriksa yang tidak sesuai prosedur. Di sisi lain, terdapat pula keluhan mengenai sikap pemeriksa yang dianggap kurang terbuka, tidak komunikatif, atau terlalu berfokus pada koreksi tanpa memberikan ruang klarifikasi yang memadai. Faktor-faktor ini menunjukkan bahwa efektivitas pemeriksaan tidak hanya ditentukan oleh ketentuan hukum, tetapi juga oleh implementasi dan perilaku para pelaksana di lapangan. Kepercayaan (trust) antara fiskus dan Wajib Pajak menjadi elemen penting untuk menciptakan proses pemeriksaan yang baik, sehingga pemeriksaan tidak dianggap sebagai ancaman, tetapi sebagai bagian dari mekanisme pembinaan ketaatan.

Secara akademik, penelitian mengenai pemeriksaan pajak dan perlindungan hak Wajib Pajak sangat relevan untuk menilai sejauh mana kerangka hukum perpajakan di Indonesia telah menjamin keadilan dan kepastian hukum. Pemeriksaan pajak bukan hanya persoalan administratif, tetapi juga menyentuh ranah etika, keadilan distributif, serta hubungan antara negara dan warga negara. Kegagalan negara dalam melindungi hak Wajib Pajak selama pemeriksaan dapat menciptakan ketidakpercayaan dan menurunkan ketaatan sukarela (voluntary compliance), yang merupakan fondasi dalam sistem self-assessment. Sebaliknya, apabila fiskus tidak diberikan kewenangan yang memadai, maka potensi penyelundupan pajak akan meningkat dan merugikan negara secara signifikan. Dengan demikian, penelitian mengenai pemeriksaan pajak menjadi urgen untuk memastikan bahwa pengawasan ketaatan berjalan efektif tanpa mengorbankan asas-asas keadilan, kepastian, dan perlindungan hukum. Pendahuluan ini menegaskan bahwa pemeriksaan pajak memiliki posisi strategis dalam menjaga integritas sistem perpajakan dan mendukung pembiayaan negara. Pemahaman terhadap hak dan kewajiban, baik dari perspektif fiskus maupun Wajib Pajak, merupakan kunci untuk menciptakan proses pemeriksaan yang berimbang, bermartabat, dan sesuai asas negara hukum. Oleh karena itu, penelitian dalam jurnal ini diarahkan untuk menggali lebih dalam pengaturan hak dan kewajiban dalam proses pemeriksaan serta menilai efektivitas implementasinya dalam praktik, sehingga dapat memberikan kontribusi akademik maupun praktis untuk perbaikan tata kelola perpajakan di Indonesia.

METODE

Metode penelitian hukum yuridis normatif digunakan dalam penelitian ini untuk mengkaji pengaturan hukum yang mengatur hak dan kewajiban Wajib Pajak serta kewenangan fiskus dalam proses pemeriksaan pajak. Pendekatan yuridis normatif dilakukan dengan meneliti bahan hukum primer seperti Undang-Undang KUP, UU HPP, dan peraturan pelaksana, serta bahan hukum sekunder berupa literatur, jurnal, dan pendapat pakar. Analisis dilakukan melalui penafsiran hukum (statute approach), pendekatan konseptual (conceptual approach), serta pendekatan peraturan perundang-undangan (legislation approach) guna menghasilkan argumentasi hukum yang sistematis dan komprehensif.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Pengaturan Mengenai Hak Dan Kewajiban Wajib Pajak Serta Otoritas Fiskus Dalam Proses Pemeriksaan Pajak Menurut Peraturan Perundang-Undangan Yang Berlaku Di Indonesia

Pengaturan mengenai hak dan kewajiban Wajib Pajak serta otoritas fiskus dalam proses pemeriksaan pajak di Indonesia merupakan salah satu aspek penting dalam menjaga keseimbangan antara kepentingan penerimaan negara dan perlindungan hak-hak warga negara dalam sistem perpajakan. Pemeriksaan pajak, sebagaimana diatur dalam Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP) terutama setelah perubahan melalui UU Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (UU HPP), memiliki fungsi ganda: pertama, sebagai instrumen pengawasan kepatuhan (*compliance test*); kedua, sebagai sarana penegakan hukum yang mengukur kebenaran penyampaian Surat Pemberitahuan (SPT) oleh Wajib Pajak. Karena sifat pemeriksaan pajak yang melekat pada kewenangan negara untuk mengawasi kepatuhan, maka peraturan perundang-undangan memberikan batasan yang jelas mengenai hak dan kewajiban baik dari pihak Wajib Pajak maupun otoritas fiskus agar tidak terjadi penyalahgunaan wewenang atau pelanggaran hak-hak administratif Wajib Pajak.

Secara normatif, pengaturan berkaitan dengan pemeriksaan pajak diatur dalam Pasal 29–31 UU KUP, yang menjelaskan tujuan, ruang lingkup, hingga tata cara pemeriksaan. Menurut Pasal 29 ayat (1) UU KUP, pemeriksaan dilakukan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan atau untuk tujuan lain dalam rangka pelaksanaan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan. Ketentuan ini menegaskan bahwa pemeriksaan bukanlah tindakan punitif, tetapi sarana verifikasi administratif. Selanjutnya, Pasal 29 ayat (2) memberikan landasan hukum mengenai kewenangan Direktur Jenderal Pajak untuk melakukan pemeriksaan terhadap Wajib Pajak, baik berdasarkan analisis risiko maupun permintaan dari kepentingan tertentu seperti restitusi, kompensasi rugi, atau adanya indikasi ketidakpatuhan.

Dalam konteks hak-hak Wajib Pajak, UU KUP memberikan perlindungan yang kuat agar proses pemeriksaan tetap berjalan secara transparan dan akuntabel. Pasal 34 UU KUP mengatur hak Wajib Pajak untuk memperoleh Surat Pemberitahuan Pemeriksaan Lapangan (SPPL), yang memuat informasi mengenai tujuan, ruang lingkup, dan identitas pemeriksa pajak. Hak ini sangat penting untuk memastikan bahwa pemeriksaan tidak dilakukan secara tiba-tiba atau sewenang-wenang. Selain itu, Pasal 34A UU KUP memberikan hak bagi Wajib Pajak untuk meminta penjelasan terkait prosedur pemeriksaan, termasuk permintaan pengujian bukti, permintaan ulang pemeriksaan tertentu, dan penjelasan hasil pemeriksaan. Hak informasi ini merupakan wujud prinsip kepastian hukum dan transparansi dalam administrasi perpajakan.

Wajib Pajak juga memiliki hak untuk memberikan pendapat selama pemeriksaan berlangsung. Misalnya, Wajib Pajak berhak menyampaikan keberatan terhadap temuan pemeriksa, memberikan klarifikasi atas data yang digunakan, meminta penjelasan tambahan, dan menghadirkan dokumen pembanding. Hak tersebut diperjelas dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor 17/PMK.03/2013 tentang Tata Cara Pemeriksaan, yang menegaskan bahwa pemeriksa wajib memberikan kesempatan kepada Wajib Pajak untuk menyampaikan penjelasan sebelum pemeriksaan ditutup. Selain itu, Wajib Pajak juga berhak menerima laporan hasil pemeriksaan (LHP) sebelum diterbitkannya Surat Ketetapan Pajak (SKP), sehingga Wajib Pajak dapat memeriksa kembali kesesuaian data serta memberikan tanggapan apabila ditemukan kekeliruan. Namun di samping hak, Wajib Pajak juga memiliki kewajiban yang harus dipenuhi selama pemeriksaan pajak berlangsung. Pasal 29 ayat (3) UU KUP menegaskan kewajiban Wajib Pajak untuk memberikan kesempatan kepada pemeriksa pajak agar dapat memasuki tempat atau ruang yang dianggap relevan dalam pelaksanaan pemeriksaan. Selain itu, menurut Pasal 35 UU KUP, Wajib Pajak wajib memberikan data, buku, catatan, dokumen, atau informasi lain yang diperlukan dalam pemeriksaan. Kewajiban ini merupakan implementasi dari prinsip *self-assessment system*, yang menempatkan Wajib Pajak sebagai pihak yang harus secara aktif membuktikan pemenuhan kewajiban perpajakannya.

Sementara itu, otoritas fiskus melalui Direktorat Jenderal Pajak (DJP) memiliki kewenangan luas namun dibatasi oleh aturan hukum yang ketat. Kewenangan tersebut antara lain meliputi hak untuk meminta keterangan dari pihak ketiga sebagaimana diatur dalam Pasal 35A UU KUP, meminta akses terhadap data perbankan tertentu sebagaimana diatur dalam UU sektor keuangan dan UU HPP, serta kewenangan untuk melakukan penyegelan (*seal*) ruang atau tempat penyimpanan dokumen apabila terdapat indikasi penghilangan barang bukti sebagaimana diatur dalam Pasal 36A UU KUP. Meskipun demikian, kewenangan-kewenangan ini harus dijalankan berdasarkan prosedur formal dan tidak boleh dilakukan tanpa dasar yang jelas. Kewajiban fiskus juga diatur secara rinci. Salah satunya adalah

kewajiban untuk menunjukkan tanda pengenal dan Surat Perintah Pemeriksaan sebelum pemeriksaan dimulai, sebagaimana diatur dalam PMK 17/PMK.03/2013. Pemeriksa juga wajib menjunjung prinsip profesionalisme, integritas, dan kerahasiaan atas seluruh data yang diperoleh selama pemeriksaan. Hal ini diatur dalam Pasal 34 ayat (2) yang mewajibkan DJP untuk menjaga kerahasiaan informasi perpajakan yang diperoleh dari Wajib Pajak. Pelanggaran terhadap kerahasiaan ini dapat dikenai sanksi pidana sesuai Pasal 41 UU KUP.

Implementasi hak dan kewajiban ini juga berkaitan dengan mekanisme perlindungan hukum bagi Wajib Pajak. Setelah pemeriksaan selesai, Wajib Pajak diberikan hak untuk mengajukan keberatan terhadap SKP yang diterbitkan, berdasarkan Pasal 25 UU KUP. Jika keberatan tidak dikabulkan, Wajib Pajak dapat mengajukan banding ke Pengadilan Pajak sebagaimana diatur dalam UU Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak. Tahapan keberatan dan banding ini merupakan instrumen penting untuk memastikan pemeriksaan pajak benar-benar dilaksanakan secara objektif, tidak sewenang-wenang, dan tetap menghormati asas *the right to be heard* dalam proses administrasi. Pengaturan hak dan kewajiban baik bagi Wajib Pajak maupun otoritas fiskus dalam pemeriksaan pajak merupakan manifestasi dari prinsip keadilan, kepastian hukum, dan tata kelola pemerintahan yang baik (*good governance*). Pemeriksaan pajak bukanlah instrumen represif tetapi merupakan sarana pengawasan kepatuhan yang harus dijalankan secara profesional dan akuntabel. Kerangka hukum yang jelas dalam UU KUP, UU HPP, dan peraturan pelaksanaannya menjadi dasar penting untuk mencegah penyalahgunaan kewenangan serta menjamin perlindungan hukum bagi masyarakat dalam sistem perpajakan Indonesia. Dengan berjalan seimbang hak dan kewajiban ini, diharapkan hubungan antara fiskus dan Wajib Pajak dapat terjaga dalam koridor hukum yang sehat, sehingga tujuan utama sistem perpajakan dalam menciptakan penerimaan negara yang berkelanjutan dapat tercapai tanpa mengorbankan keadilan dan perlindungan hak warga negara.

Implementasi Dan Efektivitas Pelaksanaan Hak Serta Kewajiban Tersebut Dalam Praktik Pemeriksaan Pajak, Khususnya Dalam Menjamin Transparansi, Akuntabilitas, Dan Perlindungan Hukum Bagi Wajib Pajak Dalam Proses Pengujian Kepatuhan

Implementasi dan efektivitas pelaksanaan hak serta kewajiban Wajib Pajak dan otoritas fiskus dalam pemeriksaan pajak merupakan aspek yang sangat krusial dalam menciptakan sistem perpajakan yang transparan, akuntabel, dan memberikan perlindungan hukum yang memadai bagi Wajib Pajak. Pemeriksaan pajak sebagai instrumen utama pengawasan kepatuhan (*compliance audit*) seharusnya dilaksanakan dalam kerangka hukum yang jelas dan selaras dengan prinsip *good governance*. Pengaturan normatif sudah diberikan melalui Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP), UU No. 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (UU HPP), dan berbagai peraturan pelaksana seperti PMK 17/PMK.03/2013 tentang Tata Cara Pemeriksaan. Namun efektivitas implementasi regulasi ini sangat tergantung pada praktik di lapangan, terutama terkait kepatuhan fiskus terhadap standar pemeriksaan, jaminan hak Wajib Pajak, serta mekanisme kontrol dan penyelesaian sengketa yang tersedia.

Dalam pelaksanaannya, pemeriksaan pajak telah mengalami berbagai perbaikan terutama dalam hal transparansi dan pemberian informasi kepada Wajib Pajak. Sebagaimana diatur dalam Pasal 34 UU KUP, Wajib Pajak berhak menerima Surat Pemberitahuan Pemeriksaan Lapangan (SPPL) sebelum pemeriksaan dimulai. Implementasi ketentuan ini sangat menentukan kualitas transparansi, karena SPPL memberikan informasi tentang ruang lingkup pemeriksaan, nama pemeriksa, dasar pemeriksaan, serta jangka waktu pemeriksaan. Dalam praktiknya, DJP telah mewajibkan penerbitan SPPL secara elektronik melalui sistem administrasi perpajakan terkini. Hal ini memperkuat akuntabilitas karena semua tindakan pemeriksa terdokumentasi dalam sistem, sehingga meminimalisir potensi rekayasa dokumen maupun tindakan pemeriksaan yang dilakukan tanpa dasar hukum yang jelas. Selanjutnya, terkait akuntabilitas pemeriksaan, PMK 17/PMK.03/2013 secara tegas mewajibkan pemeriksa pajak untuk menyusun dan menyampaikan Dokumen Persiapan Pemeriksaan (DPP) yang berisi analisis risiko, tujuan pemeriksaan, serta sumber-sumber data awal. Implementasi DPP menunjukkan adanya proses perencanaan yang profesional dan berbasis analisis risiko (*risk-based audit*). Secara faktual, penerapan pemeriksaan berbasis risiko telah meningkatkan kualitas pemeriksaan dan mengurangi praktik pemeriksaan subjektif yang sering dikeluhkan oleh Wajib Pajak pada masa lalu. Dengan adanya *risk scoring* yang objektif, pemeriksaan lebih terarah kepada Wajib Pajak dengan potensi ketidakpatuhan tinggi, bukan sekadar pemeriksaan acak atau berdasarkan interpretasi personal pemeriksa.

Dalam aspek perlindungan hukum, implementasi hak Wajib Pajak untuk memberikan pendapat dan klarifikasi juga mengalami penguatan. Pasal 34A UU KUP mengatur bahwa Wajib Pajak berhak mendapatkan penjelasan prosedur pemeriksaan dan berhak menyampaikan pendapat selama pemeriksaan berlangsung. Pada praktiknya, DJP mewajibkan adanya pembahasan akhir hasil pemeriksaan (closing conference) sebelum diterbitkannya Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP). Mekanisme ini bertujuan memberikan kesempatan kepada Wajib Pajak untuk mengajukan bukti tambahan, menyanggah temuan pemeriksa, atau memberikan klarifikasi atas data yang digunakan. Kehadiran closing conference merupakan bentuk implementasi prinsip audi et alteram partem atau hak untuk didengar, yang menjadi prinsip mendasar dalam administrasi pemerintahan yang baik. Namun meskipun kerangka perlindungan hukum sudah jelas, efektivitasnya masih menghadapi tantangan. Salah satunya adalah ketimpangan informasi (information asymmetry) antara fiskus dan Wajib Pajak. Pemeriksa pajak seringkali memiliki akses terhadap data eksternal yang tidak dimiliki Wajib Pajak, seperti data perbankan (berdasarkan ketentuan keterbukaan informasi keuangan dalam UU Perbankan dan UU HPP), data pihak ketiga, data transaksi elektronik, dan sistem big data DJP. Untuk mengatasi ketimpangan ini, UU KUP mewajibkan pemeriksa untuk menyampaikan dasar temuan pemeriksaan secara transparan, sesuai dengan Pasal 34 ayat (1). Namun dalam praktiknya, terdapat beberapa kasus di mana Wajib Pajak mengaku tidak memperoleh akses penuh terhadap perhitungan fiskus atau metode analisis yang digunakan. Hal ini dapat memengaruhi efektivitas perlindungan hukum dan berpotensi menimbulkan sengketa pajak.

Kewajiban fiskus untuk menjaga kerahasiaan data Wajib Pajak sesuai Pasal 34 ayat (2) UU KUP juga merupakan bagian penting dari implementasi akuntabilitas. Di lapangan, isu kerahasiaan data pajak sering menjadi perhatian, terutama terkait penggunaan data yang diperoleh dari pihak ketiga. Namun DJP telah memperkuat sistem perlindungan data melalui peningkatan standar keamanan sistem administrasi perpajakan dan pembatasan akses internal berbasis otorisasi. Hal ini mendukung prinsip akuntabilitas dan meningkatkan kepercayaan Wajib Pajak terhadap institusi perpajakan. Dalam hal kewajiban Wajib Pajak, efektivitas implementasi dapat terlihat dari sejauh mana Wajib Pajak memenuhi permintaan dokumen, memberikan akses kepada pemeriksa, dan melaksanakan kewajiban administratif lainnya. Pasal 29 ayat (3) UU KUP dan Pasal 35 UU KUP mengatur kewajiban Wajib Pajak untuk menyediakan dokumen, data, atau informasi yang diperlukan selama pemeriksaan. Dalam praktik, kepatuhan Wajib Pajak terhadap kewajiban ini sangat bervariasi, terutama dipengaruhi oleh pemahaman administratif, kapasitas pembukuan, dan kualitas manajemen keuangan. Banyak sengketa pajak muncul bukan karena adanya niat menghindari pajak, tetapi karena ketidaksiapan administrasi dan ketidakpahaman Wajib Pajak terhadap dokumen yang harus disiapkan. Dalam konteks ini, edukasi perpajakan menjadi penting untuk meningkatkan efektivitas pemeriksaan.

Efektivitas implementasi hak dan kewajiban juga terlihat dari mekanisme penyelesaian sengketa pajak. Setelah pemeriksaan selesai, Wajib Pajak berhak mengajukan keberatan berdasarkan Pasal 25 UU KUP, dan banding ke Pengadilan Pajak berdasarkan UU No. 14 Tahun 2002. Keberadaan mekanisme keberatan dan banding merupakan bentuk perlindungan hukum yang kuat terhadap tindakan pemeriksaan yang dianggap tidak sesuai. Dalam praktiknya, tingkat keberhasilan keberatan Wajib Pajak menunjukkan adanya kondisi objektif yang perlu dikritisi. Data memperlihatkan bahwa sebagian besar keberatan ditolak, tetapi sebagian putusan banding justru memenangkan Wajib Pajak. Hal ini menunjukkan bahwa pembuktian di tahap pemeriksaan belum sepenuhnya efektif dan akuntabel, sehingga mekanisme pengawasan internal terhadap pemeriksa harus terus diperkuat. Implementasi pemeriksaan pajak juga menghadapi tantangan pada aspek integritas aparatur. Walaupun terdapat pengaturan ketat terkait kode etik pemeriksa pajak, seperti dalam PMK 184/PMK.03/2017 tentang Kode Etik Pegawai DJP, kasus pelanggaran etik dan penyalahgunaan wewenang masih terjadi. Namun demikian, DJP telah menerapkan sistem pengawasan internal, termasuk whistleblowing, rotasi pemeriksa, serta audit internal berkala. Langkah ini memperkuat efektivitas akuntabilitas fiskus agar pemeriksaan dilaksanakan secara profesional dan bebas dari kepentingan pribadi.

Implementasi hak dan kewajiban dalam pemeriksaan pajak menunjukkan kemajuan yang signifikan tetapi masih memerlukan optimalisasi terutama dalam aspek keterbukaan informasi, pemerataan kapasitas administratif Wajib Pajak, dan peningkatan profesionalitas fiskus. Untuk menjamin transparansi, regulasi sudah memberikan dasar hukum yang memadai, namun efektivitasnya sangat dipengaruhi oleh konsistensi pelaksanaan prosedur pemeriksaan. Dalam konteks akuntabilitas,

mekanisme dokumentasi, perencanaan pemeriksaan berbasis analisis risiko, serta pembahasan akhir hasil pemeriksaan menjadi elemen penting yang sudah mulai dijalankan. Sedangkan perlindungan hukum bagi Wajib Pajak semakin menguat melalui SPPL, hak untuk pendapat, hak keberatan, dan hak banding yang memberikan jalur penyelesaian sengketa secara formal. Implementasi dan efektivitas pelaksanaan hak dan kewajiban dalam pemeriksaan pajak di Indonesia merupakan proses yang terus berkembang. Meskipun kerangka hukum sudah kuat, peningkatan kualitas pemeriksa, penguatan sistem digital, serta edukasi berkelanjutan bagi Wajib Pajak tetap diperlukan agar pemeriksaan pajak benar-benar menjadi instrumen yang adil, transparan, dan akuntabel dalam menguji kepatuhan perpajakan. Hal ini sekaligus mendukung tercapainya tujuan utama sistem perpajakan, yaitu menciptakan penerimaan negara yang berkelanjutan tanpa mengorbankan perlindungan hak-hak Wajib Pajak sebagai subjek hukum yang dilindungi oleh peraturan perundang-undangan.

SIMPULAN

Pengaturan mengenai hak dan kewajiban Wajib Pajak serta otoritas fiskus dalam pemeriksaan pajak menunjukkan bahwa kerangka hukum yang berlaku di Indonesia telah membangun fondasi yang cukup kuat untuk menciptakan sistem perpajakan yang adil, transparan, dan akuntabel. Melalui UU KUP, UU HPP, serta regulasi pelaksana seperti PMK 17/PMK.03/2013, telah ditetapkan batasan dan ruang lingkup kewenangan fiskus serta jaminan hak-hak Wajib Pajak dalam proses pemeriksaan. Pengaturan ini memastikan bahwa pemeriksaan pajak dilakukan bukan sebagai tindakan represif, tetapi sebagai instrumen pengawasan kepatuhan yang menjunjung prinsip kepastian hukum dan perlindungan hak administrasi. Namun demikian, implementasi di lapangan masih menunjukkan adanya tantangan, terutama terkait ketimpangan informasi, konsistensi pelaksanaan prosedur, kualitas pemeriksa, serta tingkat pemahaman Wajib Pajak terhadap kewajiban administrasinya. Efektivitas pemeriksaan pajak akan sangat bergantung pada profesionalisme fiskus serta kemampuan Wajib Pajak dalam menyiapkan dokumen dan memahami proses pemeriksaan.

Berdasarkan hal tersebut, terdapat beberapa saran yang dapat diajukan. Pertama, perlu adanya peningkatan kapasitas dan integritas aparatur fiskus melalui pelatihan berkala, pengawasan internal yang ketat, serta penerapan kode etik yang konsisten agar pemeriksaan selalu dilakukan secara objektif dan bebas dari konflik kepentingan. Kedua, DJP perlu memperluas sistem transparansi digital, termasuk akses data pemeriksaan, riwayat komunikasi, dan dasar perhitungan, agar Wajib Pajak memperoleh informasi yang seimbang selama pemeriksaan. Ketiga, edukasi dan asistensi perpajakan harus ditingkatkan, terutama bagi pelaku UMKM dan Wajib Pajak dengan kapasitas administrasi terbatas, sehingga mereka dapat memenuhi kewajiban pemeriksaan secara lebih baik. Keempat, mekanisme keberatan dan banding perlu terus diperkuat sebagai instrumen perlindungan hukum yang efektif, termasuk percepatan proses penyelesaian sengketa dan peningkatan kualitas argumentasi hukum pada tahap keberatan. Dengan langkah-langkah ini, implementasi hak dan kewajiban dalam pemeriksaan pajak tidak hanya menjadi formalitas, tetapi benar-benar menjadi instrumen penegakan hukum yang adil, transparan, akuntabel, dan mampu meningkatkan kepatuhan Wajib Pajak secara berkelanjutan.

UCAPAN TERIMA KASIH

Ucapan terima kasih disampaikan kepada seluruh pihak yang telah memberikan kontribusi dan dukungan akademik maupun moril dalam proses penyusunan penelitian ini.

REFERENSI

- Qinayya, S. A., Reyhanif, A. A., Nugroho, D. D., & Maulana, M. B. A. (2024). Perlindungan Hak Wajib Pajak Dalam Proses Pemeriksaan Dan Penegakan Hukum Pajak Di Indonesia Ditinjau Dari Perspektif Hukum Dan Etika. *Jaksa: Jurnal Kajian Ilmu Hukum dan Politik*, 2(3), 95-113.
- Ardin, A. T., Adiningsih, C. N., Sofyan, D. R., & Irawan, F. (2022). Tinjauan hukum administrasi negara terhadap kepatuhan wajib pajak dalam program pengungkapan sukarela. *Journal of Law, Administration, and Social Science*, 2(1), 33-44.
- Samudra, A. D. B., & Mardijono, H. A. (2025). Perlindungan hukum bagi wajib pajak kurang bayar pajak. *Journal Evidence of Law*, 4(2), 491-504.

- Kurniawan, D. (2025). Penyelesaian Sengketa Pajak yang Berkepastian Hukum Studi Putusan Nomor Pit-008487.99/2022/Pp/M. IIA, PUT-109920.99/2014/PP/M. IA, PUT-141/B/PJK/2015. *JIIP- Jurnal Ilmiah Ilmu Pendidikan*, 8(11), 12948-12953.
- Antika, C., Balqis, R., & Dewi, Y. (2025). Analisis Ketentuan Umum Perpajakan (KUP) dan Implikasinya bagi Wajib Pajak. *Jurnal Penelitian Ilmiah Multidisipliner*, 2(01), 1720-1730.
- Ariyanti, E. R. N., & Mutiah, I. N. (2023). Hak dan kewajiban wajib pajak serta otoritas perpajakan setelah keluarnya Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang harmonisasi peraturan perpajakan. *ADIL: Jurnal Hukum*, 14(1), 1-27.
- Wibowo, D. (2025). *Pemeriksaan Pajak: Kepatuhan dan Aspek Psikologis WP vs Fiskus Edisi Revisi*. Deepublish.
- Ahdy, A. A., Fadilla, A., Seftiyani, D. L., Saputra, R., & Wahyudi, I. (2025). Kajian Hukum tentang Kepatuhan Wajib Pajak dalam Sistem Perpajakan Indonesia. *Al-Zayn: Jurnal Ilmu Sosial & Hukum*, 3(5), 7424-7439.
- Rossa, E., Nurrochmah, P. A., Hanifah, S. N., Salsabila, S., Rahmawati, S. A., Zahara, S. M., & Putri, Y. I. (2024). Hubungan Pemeriksaan dan Penagihan Pajak pada Penerimaan Pajak di Indonesia. *Trending: Jurnal Manajemen dan Ekonomi*, 2(1), 242-249.
- Kartikowati, D. N. (2024). Analisis Yuridis Sengketa Wajib Pajak Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan Putusan Pengadilan Pajak. *Innovative: Journal Of Social Science Research*, 4(4), 6161-6173.