

DUALISME KELEMBAGAAN KEKUASAAN KEHAKIMAN PENYELESAIAN SENGKETA PAJAK/PENERIMAAN NEGARA PADA PENGADILAN PAJAK

Agus Digdo Nugroho

Pusat Strategi Kebijakan Hukum dan Peradilan Mahkamah Agung Republik
Indonesia

Sekolah Tinggi Ilmu Hukum (STIH) IBLAM

agusdigdonugroho@gmail.com

Diajukan: 21 Agustus 2025 | Diterima: 5 November 2025 | Diterbitkan: 10 Maret 2026

ABSTRAK

Keberadaan pengadilan pajak pasca putusan Mahkamah Konstitusi Nomor Nomor 26/PUU-XXI/2023 belum sepenuhnya menyelesaikan dualism penegakan hukum sengketa pajak. Sengketa pajak yang memang telah berada di Mahkamah Agung baik teknis yustisial dan pembinaan organisasi, administrasi dan finansial dari sebelumnya berada di bawah Kementerian Keuangan belum benar-benar mencerminkan kekuasaan kehakiman yang merdeka dan bebas intervensi. Keadaan ini disebabkan masih adanya ketentuan ketentuan melunasi hutang pajak terlebih dahulu sesaat akan menempuh upaya hukum sengketa pajak dan keberadaan norma ancaman pinalti apabila upaya hukum ditolak oleh Pengadilan Pajak. Belum lagi dari sisi hukum acara yang mensyaratkan pencari keadilan yakni wajib pajak atau penanggung pajak yang tidak dapat langsung mengajukan upaya hukumnya ke pengadilan pajak dan harus menempuh upaya administratif keberatan ke Dirjen Pajak, Dirjen Bea Cukai, Gubernur, Bupati, atau Walikota sebelum dapat mengajukan upaya hukum ke Pengadilan Pajak. Rumusan masalah yang terumus berupa Bagaimana hakikat kekuasaan yudikatif lembaga peradilan yang benar-benar bisa terlepas dari pengaruh cabang kekuasaan eksekutif dalam penyelesaian sengketa pajak/penerimaan negara? Dan Bagaimana idealnya mekanisme penyelesaian sengketa pajak/penerimaan negara diselesaikan yang dihadapkan pada kenyataan masih bercampurnya kekuasaan eksekutif dan legislatif dalam satu alur penyelesaian sengketa? Metode penelitian yang digunakan adalah penelitian yuridis normatif, dengan pendekatan perundang-undangan (*statute approach*). Hakikat kekuasaan yudikatif lembaga peradilan yang benar-benar bisa terlepas dari pengaruh cabang kekuasaan eksekutif dalam penyelesaian sengketa pajak/penerimaan negara adalah dengan sepenuhnya aspek pembinaan teknis yustisial dan pembinaan organisasi, administrasi serta finansial berada di Mahkamah Agung. Adanya ketentuan pembayaran denda, ancaman penalti hutang pajak, serta masih kentalnya campur tangan kekuasaan eksekutif dalam penyelesaian sengketa pajak menunjukkan sistem pengadilan pajak belum sepenuhnya merdeka dan imparisial.

Kata kunci: Penegakan Hukum, Pengadilan Pajak, Kekuasaan Kehakiman, Dualisme Kekuasaan Mengadili



2025 Proceeding APHTN-HAN

This is an open-access article distributed under the terms of the Creative Commons Attribution 4.0 International License

I. PENDAHULUAN

A. Latar Belakang

Memahami keadaan hukum ketatanegaraan negara utamanya dikaitkan dengan kedudukan organ-organ dalam negara akan mengantarkan kepada pertanyaan apakah keadaan ketatanegaraan saat ini statis atau dinamis? Kemudian hendaknya ilmu hukum itu tidak dipahami sebagai ilmu pengetahuan yang statis, maksud statis merujuk kepada sebuah cara pandang ortodoks dan konvensional yang melihat keadaan ketatanegaraan saat ini yang bersifat dogmatis, cara pandang umum (*common sense*) yang setali tiga uang dengan pandangan yang menerima bahwa keadaan tata negara saat ini adalah sebagai warisan yang telah bersifat final dan sempurna untuk diketahui.¹ Tentu saja cara pandang dan pemahaman ini tidak serta merta dapat diterima. Dalam keadan implementasi hukum tata negara, dalam realitasnya banyak yang belum ideal. Mengikuti apa yang disampaikan oleh Montesquieu berkenaan dengan kekuasaan untuk mempertahankan kekuasaan peradilan (kekuasaan peradilan) berada di tangan Badan Peradilan yang terlepas dan bebas dari campur tangan kekuasaan legislatif dan eksekutif.² Sri Soemantri menggunakan istilah kekuasaan kehakiman, yang mana kekuasaan kehakiman terkait erat dengan teori klasik tentang pemisahan kekuasaan di mana tiga cabang kekuasaan eksekutif, legislatif, dan yudikatif berada di tangan tiga organ yang berbeda.³ Tujuan pemisahan ini ialah tidak lain untuk tujuan jangan sampai kekuasaan pemerintah dilakukan secara sewenang-wenang, yang tidak menghormati hak-hak yang diperintah.⁴ Lembaga negara memiliki fungsi strategis dalam mewujudkan tujuan negara. Dalam konteks tata negara Indonesia, pemerintah (dalam arti luas) terdiri atas lembaga-lembaga negara yang sepenuhnya diatur dalam Undang-Undang Dasar Negara RI Tahun 1945 dan peraturan perundangan lainnya. Melalui Undang-Undang Dasar Negara RI Tahun 1945 dan peraturan perundangan lainnya diatur dan dibagi pelaksanaan kedaulatan rakyat yang wujudnya kejelasan pembagian wewenang, tugas, dan fungsi lembaga negara.⁵

Pasca reformasi, sistem ketatanegaraan Indonesia mengalami perubahan yang signifikan. Hal itu disebabkan oleh masyarakat yang tidak lagi melihat faktor penyebab otoritarian Orde Baru hanya kepada pelakunya melainkan juga disebabkan oleh adanya kelemahan dari sistem hukum.⁶ Dalam menegakkan hukum yang salah satu instrumennya adalah peradilan berkeadilan yang merupakan antitesa terhadap praktik pengacauan cita negara hukum oleh penguasa, namun dalam praktik penyelenggaraan ketatanegaraan cita-cita negara hukum tidak tercapai. Melalui

¹ Anthon F. Susanto, *Filsafat dan Teori Hukum Dinamika Tafsir Pemikiran Hukum di Indonesia*, (Jakarta: Prenadamedia, 2019). H. 254

² C.S.T Cansil, *Pengantar Ilmu Hukum dan Tata Hukum Indonesia*, (Jakarta: Balai Pustaka, 1986). H. 329

³ Sri Soemantri, *Hukum Tata Negara Indonesia Pemikiran dan Pandangan*, (Bandung: Remaja Rosdakarya, 2020). H. 249

⁴ Sri Soemantri, *Ibid.*

⁵ Dedi Ismatullah & Beni Ahmad Saebeni, *Hukum Tata Negara Refleksi Kehidupan Ketatanegaraan Di Negara Republik Indonesia*, (Bandung: Pustaka Setia, 2009). H. 132

⁶ Taufiqurohman Syahuri, *Akuntabilitas Mahkamah Agung (Mahkamah Agung Yang Kredibel Sesuai Konstitusi)*, (Jakarta: Rajawali Pers, 2016). H.1

Mazhab politik sebagai panglimam penguasa telah memangkas habis kedaulatan pengadilan dan menjadikannya sebagai alat politik semata.⁷ Sebagaimana amanat UUD Pasal 24 ayat (1) yang menyebutkan Kekuasaan Kehakiman merupakan kekuasaan yang merdeka untuk menyelenggarakan peradilan guna menegakkan hukum dan keadilan, yang artinya pelaksana kekuasaan Kehakiman yakni Mahkamah Agung dan Mahkamah Konstitusi untuk menegakkan hukum dan keadilan semata-mata demi mewujudkan konstitusi.

Dalam sejarahnya, di era Orde Baru pada tahun 1970 berkenaan dengan kekuasaan kehakiman telah diatur sejak Undang-Undang nomor 14 Tahun 1970 Tentang Ketentuan-Ketentuan Pokok Kekuasaan Kehakiman yang menegaskan penyelenggaraan kekuasaan kehakiman diserahkan kepada badan-badan peradilan dan ditetapkan dengan undang-undang dengan tugas pokok untuk menerima, memeriksa, dan mengadili serta menyelesaikan setiap perkara yang diajukan kepadanya.⁸ Namun ternyata muatan Undang-Undang ini menganut sistem pembinaan organisatoris, administratif, dan finansial hakim oleh Eksekutif. Pasal 10 ayat (1) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 1970 merinci kekuasaan kehakiman dilakukan pengadilan dalam lingkungan Peradilan Umum, Peradilan Militer, Peradilan Agama, dan Peradilan Tata Usaha Negara. Pengaturan lebih lanjut dalam pasal 11 ayat (1) menyebutkan badan-badan yang melakukan peradilan tersebut, organisatoris, administrative, dan finansial ada di bawah kekuasaan masing-masing departemen yang bersangkutan.⁹

Dalam perkembangannya, Badan-badan peradilan pelaksana kekuasaan kehakiman kemudian diatur lebih lanjut dalam undang-undang terpisah meliputi Badan Peradilan Umum yang diatur dalam Undang-Undang Nomor 2 Tahun 1986, Badan Peradilan Agama yang diatur dalam Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1989, Badan Peradilan Tata Usaha Negara yang diatur melalui Undang-Undang Nomor 5 Tahun 1986, dan Peradilan Militer yang diatur dalam Undang-Undang Nomor 31 tahun 1997. Berdasarkan putusan sidang Tahunan Majelis Permusyawaratan Rakyat (MPR) Tahun 2001 tentang perubahan ketiga UUD 1945 BAB IX, Kekuasaan kehakiman dan penegakan hukum diatur menjadi:¹⁰

- 1) Kekuasaan kehakiman merupakan kekuasaan yang merdeka untuk menyelenggarakan peradilan guna menegakkan hukum dan keadilan;
- 2) Kekuasaan kehakiman dilakukan oleh sebuah Mahkamah Agung dan Badan Peradilan di bawahnya dalam lingkungan Peradilan Umum, Peradilan Agama, Peradilan Militer, dan Peradilan Tata Usaha Negara dan oleh sebuah Mahkamah Konstitusi.

⁷ Taufiqurohman Syahuri, *Ibid.* H. 2

⁸ Susanti Adi Nugroho, *Naskah Akademis Program Diklat Serta Persyaratan Pelatihan Bagi Hakim dan Tenaga Peradilan*, (Jakarta: Puslitbang Hukum dan Peradilan, 2004). H. 1

⁹ Moh Mahfud MD, *Membangun Politik Hukum, Menegakkan Konstitusi*, (Jakarta: Pustaka LP3ES, 2006). H. 101

¹⁰ Susanti Adi Nugroho, *Ibid.*

Dengan telah diatur secara tegas dalam konstitusi bahwa kekuasaan kehakiman limitatif terbatas pada Mahkamah Agung dan Badan Peradilan di bawahnya serta Mahkamah Konstitusi dengan demikian perlu dipertegas bahwa dalam negara yang menganut *Civil Law System* bahwa kekuasaan kehakiman tidak boleh dicampuri oleh kekuasaan eksekutif dan legislatif.¹¹ Setiap cabang kekuasaan baik eksekutif, legislatif, dan yudikatif ditata untuk menguatkan aspek *checks and balances*, khususnya untuk kekuasaan yudikatif dimaksudkan demi menciptakan kekuasaan kehakiman yang merdeka.

Mahkamah Agung sejak tahun 2004 mulai memenuhi tuntutan reformasi yakni atas pemisahan secara final kekuasaan Yudikatif dan Eksekutif termasuk dalam segi organisatoris, administratif dan finansial. Mahkamah Agung menupayakan bentuk paling ideal dari tatanan ketatanegaraan untuk mewujudkan kekuasaan kehakiman melalui pemyatuatapan (*one roof system*) peradilan Indonesia di bawah Mahkamah Agung.

Kebijakan mengenai penyatuatapan peradilan menjadi di bawah Mahkamah Agung masih menyisakan peradilan pajak yang belum secara penuh menjadi peradilan di bawah Mahkamah Agung. Pengadilan Pajak sebagai salah satu kekuasaan kehakiman yang berada di Mahkamah Agung *c.q* Badan Peradilan Tata Usaha Negara¹² kemudian baru disadari dengan adanya gugatan uji materi ke Mahkamah Konstitusi. Melalui Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 26/PUU-XXI/2023 Tanggal 3 Mei 2023 mengabulkan permohonan uji materi (*Judicial Review*) Pasal 5 ayat (2) UU 14/2002 yang berbunyi: "Pembinaan organisasi, administrasi, dan keuangan bagi Pengadilan Pajak dilakukan oleh Departemen Keuangan." Amar putusan tersebut mengabulkan uji materi atas Pasal 5 ayat (2) UU 14/2002 yang Menyatakan sepanjang frasa "Departemen Keuangan" dalam Pasal 5 ayat (2) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2002 Nomor 27, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4189) bertentangan dengan UUD 1945 dan tidak memiliki kekuatan hukum mengikat sepanjang tidak dimaknai menjadi "Mahkamah Agung yang secara bertahap dilaksanakan selambat-lambatnya tanggal 31 Desember 2026", sehingga Pasal 5 ayat (2) UU 14/2002 selengkapnyanya berbunyi, "Pembinaan organisasi, administrasi, dan keuangan bagi Pengadilan Pajak dilakukan oleh Mahkamah Agung yang secara bertahap dilaksanakan selambat-lambatnya tanggal 31 Desember 2026".

Putusan tersebut yang bersifat *erga omnes* di mana berlaku final dan mengikat bagi siapa saja sebagaimana dijelaskan dalam peraturan perundang-undangan¹³, membawa konsekuensi pembinaan organisasi, administrasi, dan keuangan bagi Pengadilan Pajak yang awalnya dilakukan oleh Kementerian Keuangan menjadi beralih kepada Mahkamah Agung. Terminologi pembinaan organisasi, administrasi,

¹¹ Mahkamah Agung RI, *Mahkamah Agung RI dan Pelaksanaan Kekuasaan Kehakiman*, (Jakarta: Mahkamah Agung RI, 1979) H. 27

¹² Fitri Suciyani, kedudukan pengadilan pajak dalam sistem peradilan di Indonesia, *Jurnal Dharmasiswa*, Volume 2 Nomor 1 (Maret 2022) 375-388 <https://scholarhub.ui.ac.id/cgi/viewcontent.cgi?article=1193&context=dharmasiswa>

¹³ Tiara Rahmayanti Usman (*et.al*) Penerapan Asas *Erga Omnes* Dalam Putusan Mahkamah Konstitusi, *Jurnal Fakultas Hukum Unsrat Lex Privatum* 13. (4) Juli 2024. <https://ejournal.unsrat.ac.id/v3/index.php/lexprivatum/article/view/56726>

dan finansial merujuk kepada aspek pembinaan Non Yudisial yang sudah berjalan di Mahkamah Agung sejak dimulainya periode satu atap tahun 2004. Dikotomi aspek teknis yudisial dan non yudisial menjadi mengemuka dimana teknis yudisial dipahami sebagai *core business* sementara non yudisial dipahami sebagai *supporting unit*.¹⁴ Konsep klasifikasi *Core Business* dan *Supporting Unit* dapat ditemukan diatur di dalam Keputusan Direktur Jenderal Badan Peradilan Umum Mahkamah Agung Republik Indonesia Nomor 142/DJU/SK.OT1.6/II/2024 Tentang Pemberlakuan Program Sertifikasi Mutu Pengadilan Unggul Dan Tangguh (Ampuh) Di Lingkungan Peradilan Umum. Disebutkan bahwa *Core Business* merujuk kepada proses penyelenggaraan teknis peradilan yang dilaksanakan oleh unsur jabatan hakim, panitera, panitera muda, panitera pengganti, juru sita, dan juru sita pengganti. sementara *Supporting Unit* merujuk kepada non teknis peradilan atau komponen pendukung merujuk kepada kesekretariatan pengadilan yang dilaksanakan oleh unsur jabatan sekretaris pengadilan, pejabat bagian perencanaan, keuangan, umum, kepegawaian, organisasi dan ketatalaksanaan, rumah tangga, teknologi informasi dan pelaporan. Aspek organisatoris, administrasi, dan finansial dimaknai sebagai Pembinaan organisasi, administrasi, dan keuangan bagi Pengadilan Pajak,¹⁵ sedangkan dalam praktiknya harusnya juga meliputi di bidang tata usaha, kepegawaian, keuangan, rumah tangga, administrasi persiapan berkas banding dan/atau gugatan, administrasi persiapan persidangan, administrasi persidangan, administrasi penyelesaian putusan, dokumentasi, administrasi peninjauan kembali, administrasi yurisprudensi, pengolahan data, dan pelayanan informasi.¹⁶ Di Mahkamah Agung sendiri Pembinaan Yudisial maknanya dimaknai sebagai Teknis Administrasi Peradilan dan Teknis Yustisial/Peradilan (Hukum Acara) ini terjadi di Peradilan Umum¹⁷ peradilan agama¹⁸, Peradilan TUN¹⁹, dan Peradilan Militer.²⁰

Dalam konteks Pengadilan Pajak saat ini (sebelum Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 26/PUU-XXI/2023), pembinaan non yudisialnya dilakukan oleh Sekretariat Jenderal Kemenkeu *c.q* Sekretariat Pengadilan Pajak sebagai berikut:²¹

¹⁴ Agus Digdo Nugroho & Nikko Banta Meliala, *Urgency of Performance Tiering for Indonesia's Supreme Court: A Constitutional Law Perspective*, Jurnal Hukum dan Peradilan 13 (3) 2004 <https://doi.org/10.25216/jhp.13.3.2024.663-698>

¹⁵ Diktum Amar Putusan MK Nomor 26/PUU-XXI/2023 H. 73

¹⁶ <https://setjen.kemenkeu.go.id/in/page/Sekretariat-Pengadilan-Pajak> diakses pada 23 Juli 2024 Pukul 18.07 WIB

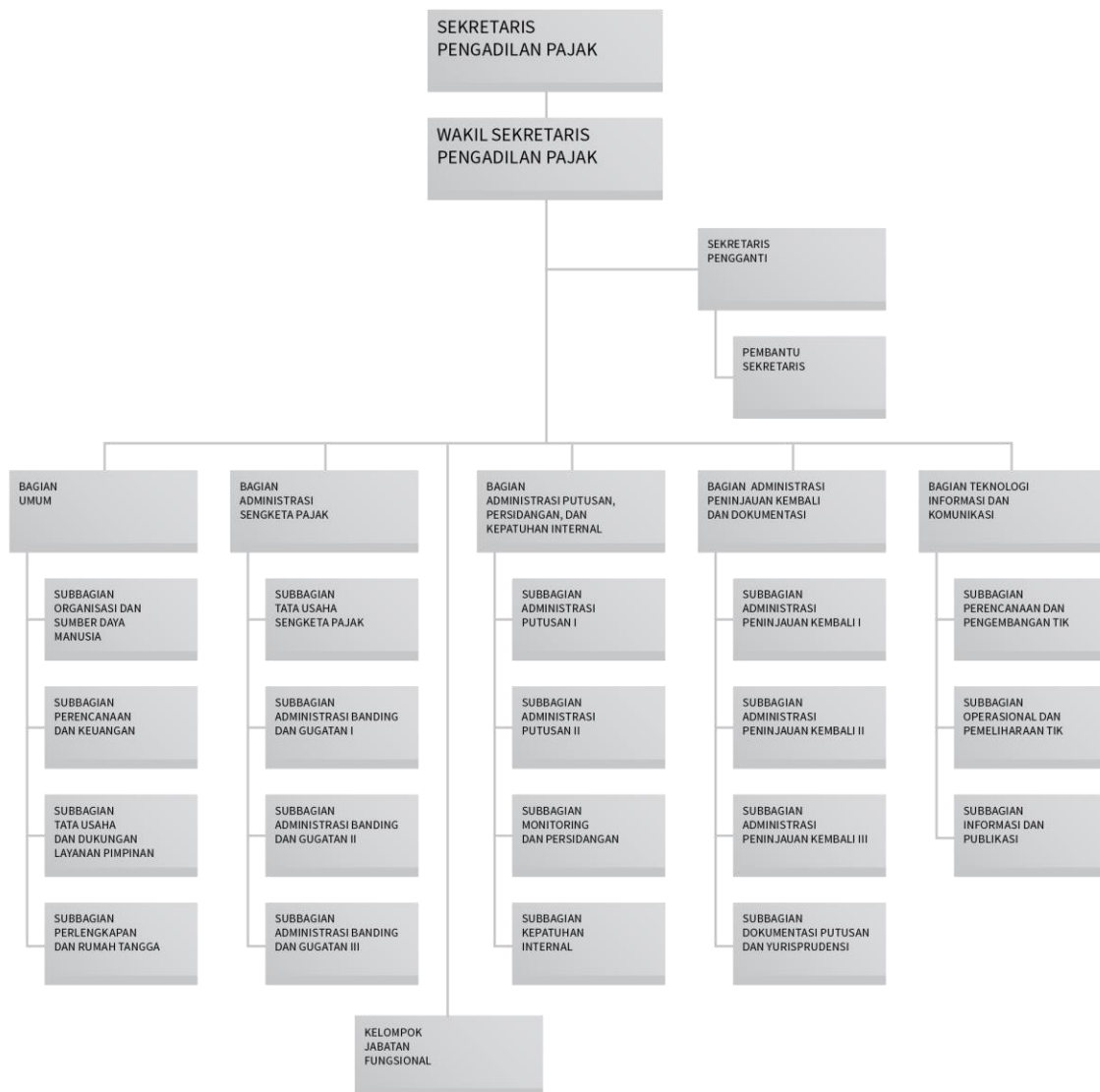
¹⁷ Pedoman Teknis Administrasi dan Teknis Peradilan Perdata Umum dan Perdata Khusus (Buku II) Edisi 2007 (Jakarta: Mahkamah Agung RI, 2008). H. Daftar Isi.

¹⁸ Pedoman Pelaksanaan Tugas Dan Administrasi Peradilan Agama (BUKU II) (Jakarta: Direktorat Jenderal Badan Peradilan Agama MA RI, 2013). H. Daftar Isi

¹⁹ Pedoman Teknis Administrasi Dan Teknis Peradilan Tata Usaha Negara, (Jakarta: Mahkamah Agung, 2007). H. Daftar Isi.

²⁰ Pedoman Teknis Administrasi Dan Pemeriksaan Di Sidang Pengadilan Dalam Lingkungan Peradilan Militer <https://www.dilmiltama.go.id/home/images/stories/dilmiltama/pdf/juknisadmmilatrium.pdf>

²¹ <https://setjen.kemenkeu.go.id/in/page/Sekretariat-Pengadilan-Pajak>



Sumber: <https://setjen.kemenkeu.go.id/in/page/Sekretariat-Pengadilan-Pajak>

Sekretariat Pengadilan Pajak berada di bawah Sekretaris Jenderal Kementerian Keuangan secara organisasi sedangkan secara operasional berada di bawah Ketua Pengadilan Pajak.²² Penulis berpandangan dengan telah beralihnya pembinaan organisasi, administrasi, dan finansial Pengadilan Pajak dari Kementerian Keuangan ke Mahkamah Agung, hal ini belum benar-benar menjadikan pengadilan pajak sebagai kekuasaan kehakiman yang merdeka dan benar-benar terbebas dari pengaruh kekuasaan eksekutif.

Pengadilan Pajak yang lahir sebagaimana terbitnya Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak menggantikan Undang-Undang Nomor 17 Tahun 1997 tentang Badan Penyelesaian Sengketa Pajak (BPSP)²³ masih kental corak

²² Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 122 /PMK.01/2018 Tentang Organisasi Dan Tata Kerja Sekretariat Pengadilan Pajak Pasal 1 ayat (1).

²³ Erna Widjajati, *Hukum Pajak Bagi Negara dan Masyarakat*, (Jakarta: Roda Inti Media, 2015). H. 136

pengaruh dan kepentingan organ eksekutif daripada nuansa kebebasan peradilan dalam menjamin pencari keadilan dalam mengakses keadilan.

Adanya upaya administratif dalam sistem sengketa perpajakan makin meneguhkan bahwa kekuasaan kehakiman dalam sistem peradilan pajak belum benar-benar terlepas dari pengaruh kekuasaan eksekutif (kemenkeu). Dalam sengketa pajak saat ini masih dikenal upaya keberatan yang merupakan upaya administrasi dimana upaya ini ditujukan kepada Direktur Jenderal Pajak/ Direktur Jenderal Bea Cukai/Gubernur/Bupati/Walikota).²⁴ Upaya administratif berupa keberatan di dalam penyelesaian sengketa pajak terbatas pada:

- 1) Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar;
- 2) Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan;
- 3) Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar;
- 4) Surat Ketetapan Pajak Nihil; dan
- 5) pemotongan atau pemungutan oleh pihak ketiga berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

Sedangkan untuk perkara Kepabeanan dan Cukai dapat juga menempuh upaya hukum keberatan untuk sengketa:²⁵

- 1) Penetapan Nilai Pabean;
- 2) Penetapan Tarif Impor/Ekspor;
- 3) Penggunaan Fasilitas Kepabeanan;
- 4) Penetapan Sanksi Administratif.

Atas jenis sengketa tersebut di atas tidak dapat langsung diajukan kepada Pengadilan Pajak melainkan harus diajukan kepada Direktur Jenderal Pajak/Direktur Jenderal Bea Cukai/ Gubernur/Bupati/Walikota orang wajib pajak atau penanggung pajak yang merasa dirugikan oleh adanya ketetapan pajak/beacukai. Ketentuan adanya upaya administratif berupa keberatan yang harus diajukan terlebih dahulu kepada Direktur Jenderal Pajak/Direktur Jenderal Bea Cukai/ Gubernur/Bupati/Walikota sebelum dapat mengajukan upaya banding ke Pengadilan Pajak menjadikan panjangnya birokrasi dalam mencapai keadilan. Apalagi upaya keberatan bukan merupakan upaya litigasi yang benar-benar cerminan kekuasaan yudikatif.

Dalam upaya lanjutannya apabila pencari keadilan yakni wajib pajak/penanggung pajak kurang puas atas keputusan keberatan baru dapat melakukan upaya banding ke Pengadilan Pajak. Selain birokrasi yang panjang, upaya banding atas keputusan Direktur Jenderal Pajak/Direktur Jenderal Bea Cukai/

²⁴ Benny Setiawan, Yadhy Cahyady, *Upaya Hukum Pajak: Menenal Upaya Hukum Di Bidang Perpajakan Dan Hukum Acaranya*. (Tangerang Selatan, Politeknik STAN, 2020). H. 3

²⁵ Agus Digdo Nugroho, *Bahan Paparan Workshop Peningkatan Kompetensi Teknis Para Pejabat/Pegawai Kantor Pelayanan Utama Bea Dan Cukai Tipe A Tanjung Priok "Membaca Putusan Badan Peradilan Pajak dan Kriteria Pelaksanaan Putusan"* (Jakarta: KPU Bea Cukai Tanjung Priok, 2025).

Gubernur/Bupati/Walikota ke pengadilan pajak belum mencerminkan keadilan/*fairness*. Ketidakadilan ini ditunjukkan oleh keharusan wajib pajak/penanggung pajak untuk menyerahkan bukti bayar 50% dari jumlah pajak yang terutang²⁶ sesaat sebelum akan mengajukan upaya banding atas putusan keberatan. Hal ini tentu akan berdampak psikologis kepada wajib pajak/penanggung pajak sekaligus juga menjadi hambatan akses keadilan dimana terdapat syarat pelunasan 50% hutang pajak yang jelas-jelas hal itu masih disengketakan. Terlebih lagi dalam hal wajib pajak/penanggung pajak dalam pengajuan upaya keberatan atas Surat Keputusan Pajak Kurang Bayar (SKPKB) yang kemudian oleh Direktur Jenderal Pajak/ Gubernur/Bupati/Walikota ditolak maka Wajib Pajak/Penanggung Pajak akan dikenakan penalti 50% dari pajak yang tidak dibayarkan.²⁷ Ketika telah memasuki upaya banding di Pengadilan pajak atas putusan keberatan pun, nuansa ketidakadilan/*unfairness* masih terasa. Hal ini berupa adanya ketentuan mengenai sanksi administrasi yang berwujud pengenaan denda sebesar 100% (seratus persen) jika upaya banding yang diajukan oleh wajib pajak/penanggung pajak ditolak atau dikabulkan sebagian.²⁸ Ketentuan ini diatur dalam Pasal 27 ayat (5d) UU No. 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (KUP). Besaran sanksi administrasi yang awalnya sebesar 100% kini telah mengalami penurunan menjadi 60% sejak diberlakukan Undang-Undang No. 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (UU HPP) tepatnya Pasal 27 ayat (5d). Dari sisi waktu penanganan upaya keberatan pun tergolong lama mencapai 12 bulan sejak permohonan keberatan diajukan.

Tahapan penyelesaian sengketa pajak keberatan ke Dirjen Pajak/Dirjen Bea Cukai/Gubernur/Bupati/Walikota, kemudian dilanjutkan banding ke Pengadilan Pajak, dan akan bermuara di peninjauan kembali Mahkamah Agung bercampurnya penyelesaian sengketa secara non litigasi dan litigasi dalam satu tahapan alur penyelesaian sengketa. Walaupun penyelesaian sengketa pada umumnya di pengadilan juga mengenal mediasi namun perlu diperhatikan bahwa upaya penyelesaian sengketa non litigasi (mediasi) yang ada di pengadilan itu dilakukan dalam kerangka penyelesaian litigasi di pengadilan dan dilakukan setelah mendaftarkan gugatan ke kepaniteraan pengadilan. Sehingga jelas walaupun upaya penyelesaian sengketa non litigasi (mediasi), namun hal itu adalah rangkaian alur penyelesaian perkara yang jelas posisinya ada di dalam posisi proses yudisial (kekuasaan yudikatif). Hal ini berbeda dengan upaya administrative keberatan pajak/bea cukai dimana wajib pajak mengajukan upaya hukum ke cabang kekuasaan eksekutif. Walaupun pada akhirnya apabila keberatan ditolak/dikabulkan sebagian/maupun wajib pajak/penanggung pajak kurang puas sehingga mengajukan upaya banding ke pengadilan pajak, hal ini akan menjadikan

²⁶ <https://setpp.kemenkeu.go.id/faq/faqBanding> diakses pada 26 September 2025 Pukul 09.23 WIB

²⁷ Khalimi, Penyelesaian Sengketa Pajak melalui Keberatan dan Banding, *Jurnal Penelitian Hukum Legalitas* 11 No.1 (2017). h. 1 - 6. <https://media.neliti.com/media/publications/436830-none-a3f835cc.pdf>

²⁸ Ismiani Aulia & Nera Marinda Machdar, Upaya Hukum Dalam Penyelesaian Sengketa Pajak Pada Pengadilan Pajak: Suatu Perspektif Keadilan, *Sinomika Journal* 2 No. 3 (2023). <https://repository.ubharajaya.ac.id/28520/1/Aulia%20I%20-%20Machdar-12Nop2023.pdf>

bercampurnya kekuasaan eksekutif dan kekuasaan yudikatif dalam satu alur proses penyelesaian sengketa. Hal ini akan mencederai kemerdekaan kekuasaan kehakiman dan mengaburkan batas-batas trias politica yang sudah diterima dalam hukum ketatanegaraan Indonesia.

B. Perumusan Masalah

Dari uraian permasalahan dalam latar belakang di atas maka terdapat beberapa permasalahan pokok yang dapat dirumuskan menjadi rumusan masalah sebagai berikut:

1. Bagaimana hakikat kekuasaan yudikatif lembaga peradilan yang benar-benar bisa terlepas dari pengaruh cabang kekuasaan eksekutif dalam penyelesaian sengketa pajak/penerimaan negara?
2. Bagaimana idealnya mekanisme penyelesaian sengketa pajak/penerimaan negara diselesaikan yang dihadapkan pada kenyataan masih bercampurnya kekuasaan eksekutif dan legislatif dalam satu alur penyelesaian sengketa?

C. Metode Penelitian

Metode penelitian yang digunakan adalah penelitian yuridis normatif, dengan pendekatan perundang-undangan (*statute approach*). Pendekatan perundang-undangan dipilih karena alasan pemahaman hierarki dan asas-asas hukum peraturan perundang-undangan yang menjadikan keadaan oragn ketatanegaraan terbentuk seperti saat ini. Peraturan perundang-undangan sendiri dipahami sebagai peraturan tertulis yang memuat norma hukum yang mengikat secara umum dan dibentuk atau ditetapkan oleh Lembaga negara atau pejabat yang berwenang melalui prosedur yang ditetapkan dalam peraturan perundang-undangan.²⁹ Selain pendekatan perundang-undangan juga digunakan pendekatan konseptual (*conceptual approach*), pendekatan ini diperlukan untuk menyeimbangkan aturan hukum yang telah ada. Apabila hanya mengacu kepada peraturan yang ada maka konsep yang lebih tepat atau ideal tidak akan tercapai karena argumentasi hukum akan sangat terbatas. Dalam membangun konsep hukum harus dimulai dari pandangan dan doktrin hukum yang berkembang di dalam ilmu hukum. Teknik pengumpulan bahan hukum primer, sekunder dan tersier. Analisis yang digunakan adalah secara deskriptif yang menguraikan narasi permasalahan dualisme kelembagaan penyelesaian sengketa penerimaan negara pada pengadilan pajak.

²⁹ Peter Mahmud Marzuki, *Penelitian Hukum (Edisi Revisi)*, (Jakarta: Prenadamedia, 2016) H.137

II. PEMBAHASAN

A. Hakikat Kekuasaan Yudikatif Lembaga Peradilan Yang Benar-Benar Bisa Terlepas Dari Pengaruh Cabang Kekuasaan Eksekutif Dalam Penyelesaian Sengketa Pajak/Penerimaan Negara

Pembahasan mengenai kekuasaan kehakiman secara normative selalu terkait dengan peraturan perundang-undangan yang mengaturnya. Pasal 1 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 1970 sebagaimana telah diubah melalui Undang-Undang Nomor 48 Tahun 2009 telah menyebutkan definisi kekuasaan kehakiman sebagai kekuasaan yang merdeka untuk menyelenggarakan peradilan guna menegakkan hukum dan keadilan berdasarkan Pancasila dan Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945, demi terselenggaranya Negara Hukum Republik Indonesia. Rumusan tersebut mengindikasikan bahwa kekuasaan kehakiman ialah salah satu cabang utama dari 3 cabang kekuasaan yang dimiliki oleh negara. Kekuasaan kehakiman memiliki fungsi di bidang penegakan hukum dan keadilan berdasarkan atas Pancasila dan Undang-Undang Dasar yang bebas dari campur tangan dan pengaruh dari pihak *extra judicial*.³⁰

Karena sifatnya tersebut, Kekuasaan Kehakiman adalah bebas. Bebas di sini memiliki makna bahwa dalam penyelenggaraan fungsi kekuasaan kehakiman yakni menerima, memeriksa, mengadili, dan menyelesaikan perkara yang diajukan kepadanya oleh pencari keadilan, kekuasaan kehakiman yang direpresentasikan oleh Mahkamah Agung beserta Badan Peradilan yang berada di bawahnya dan Mahkamah Konstitusi harus bebas untuk menyelenggarakan kegiatan peradilannya. Bebas dari campur tangan siapa pun bahkan tidak dapat dipengaruhi oleh kekuasaan disampingnya seperti kekuasaan legislatif dan kekuasaan eksekutif.

Kebebasan yang dimiliki oleh Lembaga pemegang kekuasaan kehakiman di samping untuk tujuan memberikan perlindungan dan menjamin kebebasan individu terhadap rakyat yang mencari keadilan juga memiliki tujuan:³¹

1. Untuk mewujudkan sistem pemisahan kekuasaan diantara organ-organ penyelenggara negara;
2. Untuk mencegah dan mengatasi organ penyelenggara negara/pemerintahan bertindak melawan hukum, berlaku sewenang-wenang, dan menindas;
3. Untuk menilai dan menguji tindakan pemerintahan atau peraturan perundang-undangan agar sistem hukum dapat berjalan dengan baik.

Bahwasannya kekuasaan kehakiman yang dimiliki oleh Mahkamah Agung beserta badan peradilan yang berada di bawahnya dan Mahkamah Konstitusi haruslah benar-benar terpisah dari pengaruh cabang kekuasaan lainnya karena keberadaannya adalah menyeimbangkan kekuasaan yang dimiliki oleh eksekutif maupun legislatif. Secara sederhana kekuasaan kehakiman akan memberikan control

³⁰ Mochamad Arief Pratomo (*et.al*), *Konsep dan Implementasi Kewenangan Peradilan Tata Usaha Negara dalam menyelesaikan sengketa administrasi pemerintah setelah ditempuhnya upaya administrative*, (Jakarta: Kencana, 2022). H. 5

³¹ Bagir Manan, *Kekuasaan Kehakiman Republik Indonesia*, (Bandung: LPPM Universitas Islam Bandung, 1996). H. 6

terhadap penggunaan kekuasaan dengan cara melawan hukum (*onrechtmatige overheidsdaad*), penggunaan kekuasaan yang disalahgunakan (*de'tournement de pouvoir*), serta kekuasaan yang diberlakukan secara sewenang-wenang (*willekeur/abus de droit*).³²

Kekuasaan kehakiman yang dalam bahasa Belanda disebut dengan *Rechterlijke Macht* berasal dari konsep yang dikenalkan oleh Montesquieu yang dikenal dengan pemisahan kekuasaan (*separation of power*).³³ Montesquieu menyebutkan "*there is no liberty, if the judiciary power be not separated from the legislative and executive*"³⁴ Dari apa yang disampaikan oleh Montesquieu tersebut, konsep trias politica pada dasarnya menghendaki kebebasan dan jaminan atas kebebasan tersebut harus diwujudkan dengan pembatasan kekuasaan yang mana antar cabang kekuasaan akan melakukan fungsi saling kontrol. Pemisahan kekuasaan dengan maksud untuk membatasi kekuasaan tersebut dilakukan untuk tujuan lebih jauh yaitu kekuasaan yang absolut dan mencegah tirani. Kekuasaan kehakiman dan kebebasan hakim yang terpisah dari pengaruh eksekutif dan legislatif berkorelasi erat dengan *fairness* dan *impartiality* yang mana apabila pemerintah (kekuasaan eksekutif) memiliki sengketa atau pelanggaran hukum maka ia dapat diadili dengan *fair* dan tidak memihak.

Pasca putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 26/PUU-XXI/2023 yang pada pokoknya menyatakan sepanjang frasa "Departemen Keuangan" dalam Pasal 5 ayat (2) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2002 Nomor 27, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4189) bertentangan dengan UUD 1945 dan tidak memiliki kekuatan hukum mengikat sepanjang tidak dimaknai menjadi "Mahkamah Agung yang secara bertahap dilaksanakan selambat-lambatnya tanggal 31 Desember 2026", sehingga Pasal 5 ayat (2) UU 14/2002 selengkapnyanya berbunyi, "Pembinaan organisasi, administrasi, dan keuangan bagi Pengadilan Pajak dilakukan oleh Mahkamah Agung yang secara bertahap dilaksanakan selambat-lambatnya tanggal 31 Desember 2026."

Melalui putusan uji materi tersebut kemudian menyudahi dualisme pembinaan pengadilan pajak yang termuat di dalam Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002. Dualisme yang sebelumnya berupa pembinaan teknis peradilan bagi pengadilan pajak dilakukan oleh Mahkamah Agung sementara Pembinaan organisasi, administrasi, dan keuangan bagi pengadilan pajak dilakukan oleh Departemen Keuangan. Apabila dicermati dari sisi alur penanganan perkara khususnya untuk sengketa Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan, Surat Ketetapan Pajak Nihil, Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar atau pemotongan atau pemungutan pajak oleh pihak ketiga berdasarkan ketentuan peraturan perundangundangan perpajakan, Penetapan Nilai Pabean, Penetapan Tarif Impor Ekspor, Penggunaan Fasilitas

³² Marbun, S.F, *Peradilan Administrasi Negara dan Upaya Administratif di Indonesia*, (Yogyakarta: UII Press, 2011). H.9.

³³ Enrico Simanjuntak, Eksistensi Pengadilan Pajak Dalam Sistem Peradilan di Indonesia Varia Peradilan Majalah Hukum Edisi XXXII No 376 Maret 2017). H.81

³⁴ Montesquieu, The Spirit of the laws, 1949, <https://historyofeconomicthought.mcmaster.ca/montesquieu/spiritoflaws.pdf>

Kepabeanan, dan Penetapan Sanksi Administratif, harus ditempuh dulu upaya keberatan ke Direktur Jenderal Pajak, Gubernur, Bupati/Walikota atau Direktur Jenderal Bea Cukai untuk sengketa bea cukai. Sebagai langkah pertama upaya hukum yang dapat ditempuh atas jenis sengketa pajak/bea cukai tersebut harus ditempuh upaya keberatan oleh wajib pajak atau penanggung pajak di luar pengadilan pajak. Hal ini menjadikan percampuran upaya penyelesaian sengketa pajak/bea cukai yakni di unsur eksekutif dan yudikatif. Upaya administratif keberatan yang terlebih dahulu harus diajukan ke Direktorat Jenderal Pajak/Direktorat Jenderal Bea Cukai/Gubernur, Bupati/Walikota dan tidak dapat langsung diajukan kepada Pengadilan Pajak menunjukkan kentalnya dominasi eksekutif khususnya Kementerian Keuangan.

Dari bentuk struktur peradilan dan hukum acara yang belaku juga tidak seragam dengan karakter peradilan lainnya di Indonesia. Peradilan Umum, Peradilan Agama, Peradilan Tata Usaha Negara, dan Peradilan Militer memiliki stratifikasi kelembagaan peradilan yang berjenjang dari Pengadilan Tingkat Pertama, Pengadilan Tingkat Banding, dan Peradilan Kasasi serta Upaya Luar Biasa Peninjauan Kembali. Sedangkan hal ini tidak terjadi di Pengadilan Pajak bahkan sebagai permulaan sebelum bisa diajukan ke pengadilan pajak mesti menempuh dahulu upaya administratif keberatan kepada lembaga eksekutif.

Keberadaan pengadilan pajak adalah respon dari kebijakan tax reform yang dilakukan sejak tahun 1983 di mana pada masa itu dilakukan reformasi perpajakan dari *official assessment* menjadi *self assessment*. *Official Assesment* yang sebelumnya memberikan kewenangan kepada fiscus dalam pelaksanaan tanggung jawab perpajakan, kini beralih melalui sistem *self assessment* yang meletakkan tanggung jawab atas kewajiban perpajakan pada diri wajib pajak. Wajib pajak diberikan kepercayaan untuk dapat melaksanakan sistem perpajakan melalui sistem menghitung, memperhitungkan, melaporkan dan membayar sendiri pajak yang terutang.³⁵ Perubahan sistem pelaporan perpajakan ini jelas membawa dampak tidak dapat terhindarkannya silang pendapat dan beragam persepsi atas pemahaman akan regulasi besaran pajak, cara menghitung hingga nilai pajak yang harus dibayarkan oleh wajib pajak atau penanggung pajak yang berujung kepada sengketa pajak. Atas latar belakang permasalahan inilah kemudian pengadilan pajak dibentuk dan didirikan untuk menerima, memeriksa, mengadili, dan memutus sengketa pajak.

Struktur Pengadilan Pajak yang relatif berbeda dengan jenis peradilan lainnya yang mana bercampur antara upaya administratif dengan upaya litigasi dalam satu tahapan alur berperkara menjadikan hukum acara di pengadilan pajak anomaly apabila disandingkan dengan hukum acara dan administrasi peradilan lainnya. Adapun berkenaan dikenalnya adanya upaya non litigasi di Pengadilan seperti Mediasi, hal tersebut berlainan dengan upaya administratif di pengadilan Pajak. Kerangka upaya mediasi di pengadilan diawali dengan diajukannya gugatan ke pengadilan terlebih dahulu bukan upaya yang terjadi mendahului namun jelas-jelas berbeda kompetensi absolut.

³⁵ Erna Widjajati, *Op.Cit.*

Keberadaan peradilan ulangan sebagaimana yang ada di Peradilan Umum, Peradilan Agama, Peradilan Tata Usaha Negara, dan Peradilan Militer tidak ditemui di Pengadilan Pajak. Di Pengadilan pajak hanya terdapat upaya luar biasa dengan Peninjauan Kembali (PK) ke Mahkamah Agung. Padahal keberadaan peradilan ulangan memiliki maksud sebagai kehati-hatian hakim ketika memeriksa, mengadili, dan memutus perkara dimana dengan adanya upaya hukum lanjutan putusan pengadilan dapat diuji oleh Lembaga peradilan di atasnya yang kemudian mengantarkan pada terbentuknya konsep *judex facti* dan *judex juris*. *Judex Facti* merujuk kepada upaya peradilan dalam menilai ketepatan hakim dalam memeriksa fakta di persidangan sedangkan *judex juris* merujuk kepada ketepatan hakim dalam menerapkan hukum. Keberadaan struktur dan hukum acara yang memberikan kesempatan untuk upaya hukum dan pengujian atas putusan pengadilan dinilai perlu karena alasan penegakan hukum ada tiga unsur fundamental yang menjadi perhatian dan mutlak harus dipenuhi yakni unsur kepastian hukum, unsur keadilan, dan unsur kemanfaatan. Atas unsur yang pertama yakni unsur kepastian hukum memiliki korelasi erat dengan jaminan perlindungan hukum terhadap pencari keadilan (masyarakat) atas tindakan sewenang-wenang, melawan hukum, dan tindakan tak berdasar yang dilakukan oleh pemerintah (penyelenggara negara c.q Menteri Keuangan) dalam menjalankan kewenangan yang dimilikinya.

Unsur berikutnya yakni keadilan diperlukan untuk menakar dan menguji keberadaan nilai yang seimbang atas munculnya hak dan kewajiban di depan hukum dan bagaimana penerapannya sehingga memunculkan rasa keadilan. Kemudian yang terakhir mengenai unsur kemanfaatan, keberadaannya untuk mengukur terciptanya manfaat atau kegunaan yang sebesar-besarnya bagi pencari keadilan (masyarakat) sehingga dapat memunculkan rasa tertib, tenteram, dan bahagia atas suatu penguasaan perbuatan hukum.

Dikaitkan dengan konteks keberadaan putusan badan peradilan termasuk putusan pengadilan pajak, idealnya dalam praktiknya implementasi ketiga unsur tersebut harus dapat dipenuhi walalupun terdapat hambatan berupa apapun. Dengan demikian maka keberadaan peradilan ulangan dan upaya hukum (*rechtsmiddel*) dapat menjadi sarana control atas putusan pengadilan. Selain juga merupakan upaya yang diberikan oleh hukum melalui norma peraturan perundang-undangan kepada pihak pencari keadilan dalam suatu keadaan putusan hakim

(pengadilan) dirasakan belum memenuhi aspek kepastian hukum, keadilan, dan kemanfaatan maka dapat dilakukan upaya hukum atas putusan tersebut untuk mengujinya. Secara doktriner dalam ilmu hukum dikenal ada dua upaya hukum yaitu upaya hukum biasa dan upaya hukum luar biasa. Upaya hukum biasa adalah hak perlawanan yang meliputi banding atau ulangan dan kasasi, sedangkan upaya hukum luar biasa meliputi peninjauan kembali, kecuali undang-undang secara khusus menentukan upaya hukum secara terbatas. Upaya hukum banding atau ulangan merupakan upaya hukum biasa yang diberikan oleh undang-undang kepada para pihak yang berperkara, termasuk dalam hal ini pihak penggugat atau tergugat maupun pihak turut tergugat, di mana atas putusan hakim yang telah diputuskan

oleh pengadilan, salah satu pihak atau kedua belah pihak yang merasa tidak puas dapat menggunakan upaya hukum banding. Artinya, banding merupakan salah satu instrumen upaya hukum yang disediakan bagi para pihak yang tidak menerima atau menolak putusan pengadilan pada tingkat pertama.

B. Wujud Ideal Mekanisme Penyelesaian Sengketa Pajak/Penerimaan Negara Diselesaikan Yang Dihadapkan Pada Kenyataan Masih Bercampurnya Kekuasaan Eksekutif Dan Legislatif Dalam Satu Alur Penyelesaian Sengketa

Dalam keadaan saat ini yang telah dipisahkannya aspek pembinaan yustisial pengadilan pajak sekaligus juga aspek pembinaan organisasi, administrasi, dan finansial dari Kementerian Keuangan kepada Mahkamah Agung merupakan langkah yang telah cukup progresif dalam mewujudkan kemandirian kekuasaan kehakiman di pengadilan pajak. Namun hal tersebut belum cukup karena dari sisi struktur pengadilan, hukum acara, administrasi peradilan, upaya hukum, dan aspek lainnya belum benar-benar terlepas dari pengaruh unsur pemerintah (kekuasaan eksekutif). Dominasi eksekutif secara parsial memang telah dihilangkan melalui Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 26/PUU-XXI/2023 namun hal tersebut penulis rasa belum holistik menghilangkan pengaruh eksekutif (Kementerian Keuangan) sehingga pengadilan pajak belum benar-benar merdeka dan bebas intervensi.

Keberadaan beberapa perkara pengadilan pajak yang masih harus ditempuh upaya administratif ke Dirjen Pajak, Dirjen Bea Cukai, Gubernur, Bupati/Walikota dan tidak bisa langsung diajukan ke Pengadilan Pajak akan mempengaruhi independensi kekuasaan kehakiman dihadapkan oleh Kekuasaan Eksekutif (Menteri Keuangan/Pelaksana Pajak Daerah). Upaya untuk tetap mendapatkan penerimaan negara akan menggiring kebebasan peradilan kepada keadaan yang tidak lagi netral. Ditambah Pencari keadilan yakni wajib pajak atau penanggung pajak akan berhadapan dengan Dirjen Bea Cukai, Dirjen Pajak, Gubernur, Bupati/Walikota pada upaya keberatan akan menjadikan kedudukannya tidak setara dan cenderung lemah (koersif). Walaupun upaya keberatan tidak dilakukan pada pengadilan pajak namun hal ini amat berpengaruh karena didahului dan hasilnya yang akan dilakukan banding kepada Pengadilan Pajak.

Ketentuan yang harus melunasi sebagian hutang pajak dan ancaman psikologis sekaligus ekonomi yang apabila permohonan banding tidak dikabulkan oleh Pengadilan Pajak akan memaksa si pencari keadilan berpikir ulang untuk mengajukan upaya ke Pengadilan Pajak. Hal yang demikian ini sangat bertentangan dengan doktrin *rule of law*. *Rule of Law* menghendaki negara hukum harus didudukkan sebagai acuan tertinggi dalam menyelenggarakan hukum dalam suatu negara. AV Dicey menegaskan aspek supremasi hukum (*supremacy of law*) harus tercermin di dalam negara hukum. Dengan demikian supremasi hukum akan melindungi seluruh warga masyarakat (pencari keadilan) dari pengaruh apapun serta tanpa ada intervensi dari pihak manapun dalam mengakses hukum dan keadilan. Selain supremasi hukum, unsur selanjutnya adalah asas persamaan di muka hukum (*Equality Before the Law*) yang menegaskan tiap orang sama kedudukannya di hadapan hukum baik pemerintah sekalipun. Di hadapan kekuasaan kehakiman, unsur

pemerintah (eksekutif) bukan lagi sebuah kekuasaan melainkan kekuasaannya terdegradasi sama kedudukannya dengan masyarakat biasa sebagai pihak pencari keadilan. Kedudukan Dirjen Pajak, Dirjen Bea Cukai, Gubernur, Bupati/Walikota yang dibiarkan dalam kondisi koersif berhadapan dengan wajib pajak/penanggung pajak akan sangat mempengaruhi psikologi seseorang dalam mengakses hukum dan keadilan.

Sudah selayaknya wujud eksistensi pengadilan pajak dihadirkan sebagai kekuasaan kehakiman yang benar-benar bebas intervensi, merdeka, dan adil dengan menyempurnakan struktur pengadilan, hukum acara dan administrasi peradilannya, hingga menjauhkan pengaruh eksekutif walaupun dengan dalih melindungi pendapatan/penerimaan negara sekalipun. Pengadilan Pajak harus benar-benar bisa ada terbebas dari pengaruh quasi eksekutif bukan hanya peradilan yang wujudnya saja peradilan namun ruh dan semangatnya timpang kepada kepentingan pemerintah (eksekutif) yang sejatinya sebatas pihak saja di hadapan kekuasaan yudikatif/kehakiman.

Terlebih aturan yang mengatur mengenai syarat pelunasan 50% hutang pajak ketika akan melakukan upaya banding ke Pengadilan pajak mutlak harus dihilangkan. Hal ini jelas menjadikan suatu dilema karena menjadi hambatan yudisial seseorang yang akan mengakses hukum dan keadilan. Terlebih ketentuan yang mensyaratkan upaya keberatan Surat Keputusan Pajak Kurang Bayar (SKPKB) yang kemudian oleh Direktur Jenderal Pajak/ Gubernur/Bupati/Walikota ditolak maka Wajib Pajak/Penanggung Pajak akan dikenakan penalti 50% dari pajak yang tidak dibayarkan. Sengketa pajak harus didudukkan dalam tempat yang adil dan proporsional serta bebas dari ancaman psikologis pencari keadilan yang akan menempuh upaya hukum kepada entitas kekuasaan kehakiman yang merdeka dan tidak terpengaruh oleh pengaruh cabang kekuasaan lainnya.

Sebagai penutup pembahasan, perlu kiranya penulis singgung berkenaan dengan nomenklatur pengadilan pajak. Dari sisi terminologi, istilah pengadilan pajak juga lebih mempersempit cakupan sengketa yang dapat diselesaikan di pengadilan pajak. Sengketa yang menjadi kewenangan/ kompetensi pengadilan pajak tidak semata-mata hanya sengketa pajak melainkan terdapat sengketa kepabeanaan dan sengketa cukai. Akan lebih tepat apabila pengadilan pajak diubah penamaannya menjadi Pengadilan Penerimaan Negara karena lebih akomodatif terhadap objek penerimaan negara yang berpotensi menjadi sengketa di pengadilan.

III. KESIMPULAN

Dari uraian pembahasan di atas terdapat beberapa pokok pembahasan yang dapat ditarik sebagai kesimpulan dalam tulisan ini yaitu:

1. Hakikat kekuasaan yudikatif lembaga peradilan yang benar-benar bisa terlepas dari pengaruh cabang kekuasaan eksekutif dalam penyelesaian sengketa pajak/penerimaan negara adalah dengan sepenuhnya aspek pembinaan teknis yustisial dan pembinaan organisasi, administrasi serta finansial berada di

Mahkamah Agung. Adapun mengenai percampuran dalam hukum acaranya yang saat ini upaya keberatan masih diajukan ke Dirjen Pajak, Dirjen Bea Cukai, Gubernur, Bupati, dan Walikota akan memberikan pengaruh dan intervensi dalam penyelesaian sengketa secara litigasi di Pengadilan Pajak. Hal ini karena pencari keadilan tidak dapat langsung mengajukan sengketa pajak ke Pengadilan pajak melainkan harus melalui upaya keberatan terlebih dahulu. Demikian juga dari sisi struktur pengadilan serta upaya-upaya hukum yang dapat ditempuh, anomaly masih terjadi di pengadilan pajak yang sama sekali berlainan dengan peradilan lainnya.

2. Idealnya mekanisme penyelesaian sengketa pajak/penerimaan negara diselesaikan yang dihadapkan pada kenyataan masih bercampurnya kekuasaan eksekutif dan legislatif dalam satu alur penyelesaian sengketa mengakibatkan penegakan hukum di pengadilan pajak belum tercapai sepenuhnya. Adanya ketentuan pembayaran denda, ancaman penalty hutang pajak, serta masih kentalnya campur tangan kekuasaan eksekutif dalam penyelesaian sengketa pajak menunjukkan sistem pengadilan pajak belum sepenuhnya merdeka dan imparial.

DAFTAR PUSTAKA

- Agus Digo Nugroho & Nikko Banta Meliala, Urgency of Performance Tiering for Indonesia's Supreme Court: A Constitutional Law Perspective, *Jurnal Hukum dan Peradilan* 13 (3) 2004 <https://doi.org/10.25216/jhp.13.3.2024.663-698>
- Anthon F. Susanto, *Filsafat dan Teori Hukum Dinamika Tafsir Pemikiran Hukum di Indonesia*, (Jakarta: Prenadamedia, 2019).
- Bagri Manan, *Kekuasaan Kehakiman Republik Indonesia*, (Bandung: LPPM Universitas Islam Bandung, 1996)
- Benny Setiawan, Yadhy Cahyady, *Upaya Hukum Pajak: Mengenal Upaya Hukum Di Bidang Perpajakan Dan Hukum Acaranya*. (Tangerang Selatan, Politeknik STAN, 2020).
- C.S.T Cansil, *Pengantar Ilmu Hukum dan Tata Hukum Indonesia*, (Jakarta: Balai Pustaka, 1986).
- Dedi Ismatullah & Beni Ahmad Saebeni, *Hukum Tata Negara Refleksi Kehidupan Ketatanegaraan Di Negara Republik Indonesia*, (Bandung: Pustaka Setia, 2009).
- Enrico Simanjuntak, *Eksistensi Pengadilan Pajak Dalam Sistem Peradilan di Indonesia Varia Peradilan Majalah Hukum Edisi XXXII No 376 Maret 2017*.
- Erna Widjajati, *Hukum Pajak Bagi Negara dan Masyarakat*, (Jakarta: Roda Inti Media, 2015).
- <https://setjen.kemenkeu.go.id/in/page/Sekretariat-Pengadilan-Pajak>
- <https://setpp.kemenkeu.go.id/faq/faqBanding>
- Ismiani Aulia & Nera Marinda Machdar, *Upaya Hukum Dalam Penyelesaian Sengketa Pajak Pada Pengadilan Pajak: Suatu Perspektif Keadilan*, *Sinomika*

- Journal* 2 No. 3 (2023).
<https://repository.ubharajaya.ac.id/28520/1/Aulia%20I%20-%20Machdar-12Nop2023.pdf>
- Khalimi, Penyelesaian Sengketa Pajak melalui Keberatan dan Banding, *Jurnal Penelitian Hukum Legalitas* 11 No.1 (2017). h. 1 - 6.
<https://media.neliti.com/media/publications/436830-none-a3f835cc.pdf>
- Mahkamah Agung RI, *Mahkamah Agung RI dan Pelaksanaan Kekuasaan Kehakiman*, (Jakarta: Mahkamah Agung RI, 1979)
- Marbun, S.F, *Peradilan Administrasi Negara dan Upaya Administratif di Indonesia*, (Yogyakarta: UII Press, 2011).
- Mochamad Arief Pratomo (et.al), *Konsep Dan Implementasi Kewenangan Peradilan Tata Usaha Negara Dalam Menyelesaikan Sengketa Administrasi Pemerintah Setelah Ditempuhnya Upaya Administrative*, (Jakarta: Kencana, 2022).
- Moh Mahfud MD, *Membangun Politik Hukum, Menegakkan Konstitusi*, (Jakarta: Pustaka LP3ES, 2006).
- Montesquieu, The Spirit of the laws, 1949,
<https://historyofeconomicthought.mcmaster.ca/montesquieu/spiritoflaws.pdf>
- Pedoman Pelaksanaan Tugas Dan Administrasi Peradilan Agama (BUKU II)* (Jakarta: Direktorat Jenderal Badan Peradilan Agama MA RI, 2013).
- Pedoman Teknis Administrasi Dan Pemeriksaan Di Sidang Pengadilan Dalam Lingkungan Peradilan Militer*
<https://www.dilmiltama.go.id/home/images/stories/dilmiltama/pdf/juknisadmilitarium.pdf>
- Pedoman Teknis Administrasi dan Teknis Peradilan Perdata Umum dan Perdata Khusus (Buku II) Edisi 2007* (Jakarta: Mahkamah Agung RI, 2008).
- Pedoman Teknis Administrasi Dan Teknis Peradilan Tata Usaha Negara*, (Jakarta: Mahkamah Agung, 2007).
- Peter Mahmud Marzuki, *Penelitian Hukum (Edisi Revisi)*, (Jakarta: Prenadamedia, 2016)
- Sri Soemantri, *Hukum Tata Negara Indonesia Pemikiran dan Pandangan*, (Bandung: Remaja Rosdakarya, 2020).
- Susanti Adi Nugroho, *Naskah Akademis Program Diklat Serta Persyaratan Pelatihan Bagi Hakim dan Tenaga Peradilan*, (Jakarta: Puslitbang Hukum dan Peradilan, 2004).
- Taufiqurohman Syahuri, *Akuntabilitas Mahkamah Agung (Mahkamah Agung Yang Kredibel Sesuai Konstitusi)*, (Jakarta: Rajawali Pers, 2016).

This page intentionally left
blank