

# REPOSISI PENGADILAN PAJAK KEDALAM SISTEM KEKUASAAN KEHAKIMAN: REKONSTRUKSI PASCA PUTUSAN MAHKAMAH KONSTITUSI NOMOR 26/PUU/XXI/2023 MELALUI INTEGRASI KE MAHKAMAH AGUNG

Nabitatus Sa'adah<sup>1\*</sup>, Rahma Aulia<sup>2</sup>

<sup>1</sup> Fakultas Hukum, Universitas Diponegoro, Indonesia

<sup>2</sup> Fakultas Syariah, Universitas Islam Negeri (UIN) Sunan Kudus, Indonesia

\* nabitatus@gmail.com; rahmaaulia@uinsuku.ac.id

Diajukan: 14 Oktober 2025 | Diterima: 5 November 2025 | Diterbitkan: 10 Maret 2026

## Abstrak

Pengadilan Pajak sebagai lembaga peradilan mempunyai pengaturan yang berbeda dengan peradilan lain. Salah satu contoh adalah adanya dualisme terkait kedudukannya yang berada dalam dua kaki yaitu Kementerian Keuangan dan Mahkamah Agung. Putusan Mahkamah Konstitusi No 26/PUU/XXI/2023 memerintahkan bahwa Pengadilan Pajak harus mereposisi kedudukannya untuk berintegrasi secara penuh ke Mahkamah Agung. Berkaitan dengan hal tersebut perlu adanya suatu rekonstruksi. Bagaimana Implikasi Putusan MK Nomor 26/PUU-XXI/2023 Terhadap Peradilan Pajak? Bagaimana konstruksi Peradilan Pajak sebelum adanya No. Putusan MK Nomor 26/PUU-XXI/2023? Bagaimana rekonstruksi Peradilan Pajak pasca Putusan MK Nomor 26/PUU-XXI/2023 melalui integrasi ke Mahkamah Agung?. Penelitian menggunakan metode pendekatan yuridis normatif. Data yang digunakan, data sekunder. Teknik analisis data deskriptif analitis dan analisis kualitatif. . Implikasi Putusan MK Nomor 26/PUU-XXI/2023 harus ditindaklanjuti dengan pengintegrasian Pengadilan Pajak ke Mahkamah Agung. Penyelarasan perlu segera dilakukan baik dari segi kelembagaan, status kepegawaian dan tunjangan hakim, struktur organisasi maupun hukum acara. Moment ini sekalian digunakan untuk memperbaiki beberapa hal yang kurang ideal dan tidak sinkron dengan sistem penyelenggaraan peradilan secara umum . Beberapa hal yang perlu dibenahi *pertama* terkait kelembagaan : perlunya penegasan posisi Pengadilan Pajak sebagai pengadilan khusus Peradilan Tata Usaha Negara. Pengadilan Pajak yang berjumlah hanya satu sangat tidak lazim dalam penyelenggaraan peradilan perlu ada penambahan minimal di wilayah strategis. *Kedua*, terkait hukum acara. Penggunaan istilah "banding" sebagai lanjutan upaya administratif tidak tepat, perlu diganti dengan istilah "gugatan". Perlu adanya peninjauan ulang terkait mekanisme penyelesaian sengketa. *Ketiga*, penyesuaian status kepegawaian dan tunjangan hakim setara hakim lain di bawah Mahkamah Agung. *Keempat*, pembenahan struktur organisasi.

**Kata Kunci: Rekonstruksi, Reposisi, Pengadilan Pajak.**



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

Salah satu sektor penting yang menjadi andalan pemerintah sebagai sumber penerimaan negara adalah pajak. Pajak merupakan kontribusi wajib kepada negara yang dapat dipaksakan yang digunakan untuk membiayai pengeluaran negara demi kemakmuran rakyat.<sup>1</sup> Dalam konteks dianutnya konsep negara hukum materiil dimana negara diberi tugas untuk mewujudkan kesejahteraan rakyat, memungut pajak merupakan hal dibenarkan bagi negara. Kewenangan Pemungutan Pajak bahkan dikatakan sebagai kedaulatan mutlak negara. Hal ini muncul yang dari prinsip *belasting souvereiniteit*.<sup>2</sup>

Legitimasi pemungutan pajak oleh negara di Indonesia diatur dalam sebuah konstitusi, dimana hakekat sebuah konstitusi adalah sebagai bentuk kontrak sosial tertinggi dalam suatu negara.<sup>3</sup> Pasal 23 A Undang-undang Dasar Negara Republik Indonesia tahun 1945 (UUDNRI tahun 1945) memberi legitimasi bahwa negara diberi kewenangan pemungutan pajak dengan syarat bahwa ketika negara melakukan sebuah pungutan salah satunya pemungutan pajak harus didasarkan pada sebuah undang-undang.

Persyaratan pemungutan oleh negara yang harus didasarkan pada undang-undang mengandung maksud bahwa setiap pungutan haruslah mendapat suatu persetujuan dari rakyat, wujud persetujuan rakyat dapat direpresentasikan melalui parlemen sebagai wakil dari rakyat. Suatu pungutan yang tidak didasarkan pada persetujuan dari rakyat dianggap sama dengan sebuah perampokan. Hal demikian sejalan dengan adagium "*No taxation without representation, taxation without representation is robbery*."

Negara dalam menjalankan kewenangannya dalam melakukan pungutan pajak, terkadang terjadi adanya sengketa. Pasal 1 angka 5 Undang-undang 14 tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak memberi definisi mengenai sengketa pajak yang pada intinya sengketa dimana para pihaknya adalah wajib pajak (penanggung pajak), bersengketa dengan pejabat yang berwenang sebagai akibat adanya keputusan yang dapat diajukan banding maupun gugatan ke Pengadilan Pajak. Berdasarkan definisi di atas jika diperinci dengan melihat obyek sengketa nya maka obyek sengketa pajak adalah sengketa atas Surat Ketetapan Pajak (SKP) dan hal-hal yang dapat diajukan gugatan. Hal demikian dapat dilihat dalam Pasal 25 Undang-undang 28 tahun 2007 Tentang Ketentuan Umum Tata Cara Perpajakan (UU KUP). Obyek sengketa pajak atas hal-hal yang dapat diajukan gugatan antara lain sengketa atas pelaksanaan surat paksa, surat perintah penyitaan dan pengumuman lelang, keputusan pencegahan, keputusan perpajakan selain pasal 25 dan 26 KUP, serta penerbitan surat ketetapan yang tidak sesuai prosedur.

Timbulnya sengketa pajak dapat disebabkan oleh adanya perbedaan interpretasi aturan pajak, perbedaan metode perhitungan, ketidaksepakatan atas

<sup>1</sup> Mardiasmo, "Perpajakan" (Yogyakarta: Andi, 2016), 1–4.

<sup>2</sup> Waluyo, *Perpajakan Indonesia*, ed. Salemba Empat (Jakarta, 2022).

<sup>3</sup> Jimly Asshiddiqie, "Konstitusi Dan Konstitusional Di Indonesia" (Jakarta: Konstitusi Press, 2006), 25.

sanksi ataupun terhadap pelaksanaan penagihan pajak.<sup>4</sup> Mayoritas penyebab adanya sengketa pajak adalah kesalahan pelaporan dan perbedaan interpretasi terhadap peraturan perpajakan.<sup>5</sup>

Adanya suatu sengketa, kehadiran lembaga penyelesaian sengketa merupakan hal yang mutlak harus ada. Kehadiran lembaga penyelesaian sengketa merupakan bagian dari sistem negara hukum, yang menjamin setiap konflik hukum harus dapat diselesaikan secara adil. Hal demikian senada dengan pendapatnya Jazim Hamidi yang menyatakan bahwa negara hukum tidak hanya menuntut keberadaan aturan tetapi juga harus menjamin tersedianya institusi yang dapat menyelesaikan konflik untuk memberikan kepastian hukum.<sup>6</sup>

Secara Umum ada dua mekanisme penyelesaian sengketa, pertama adalah penyelesaian sengketa melalui jalur litigasi (pengadilan) dan penyelesaian sengketa melalui jalur non litigasi (alternatif penyelesaian sengketa).<sup>7</sup> Penyelesaian sengketa non litigasi diatur dalam Undang-undang No.30 tahun 1999 tentang Arbitrase dan Alternatif Penyelesaian Sengketa (selanjutnya disebut UU No.30 tahun 1999). UU 30 tahun 1999 menyatakan bahwa penyelesaian sengketa dapat dilakukan diluar pengadilan yaitu arbiter dan alternatif penyelesaian sengketa antara lain melalui konsultasi, negosiasi, konsiliasi, mediasi, penilaian ahli.

Penyelesaian sengketa administrasi termasuk salah satunya sengketa pajak, mengenal upaya penyelesaian yang agak berbeda. Penyelesaian sengketa administrasi mengenal dua mekanisme penyelesaian yakni penyelesaian melalui jalur pengadilan dan penyelesaian melalui upaya administratif. Upaya administratif adalah upaya penyelesaian sengketa yang penyelesai sengketanya dilakukan oleh pejabat administrasi maupun pihak lain yang masih masuk ranahnya pemerintah (eksekutif). Penyelesaian sengketa yang dilakukan oleh lembaga bukan pengadilan tetapi karakternya tidak sama dengan alternatif penyelesaian sengketa dalam UU No.30 tahun 1999. Penyelesaian sengketa melalui upaya administratif, meskipun mengandung konsep musyawarah tetapi masuk dalam ranah hukum publik, norma tetap menjadi acuan sebagai dasar untuk penyelesaian. Berbeda dengan ranah perdata sebagaimana yang diatur dalam UU No.30 tahun 1999, penyelesaian sengketa mendasarkan pada kesepakatan kedua belah pihak. Sebagai contoh penyelesaian dalam ranah publik adalah penyelesaian sengketa pajak. Sengketa pajak yang muncul pada perbedaan tafsiran maka penyelesaian melalui upaya administratif dimaknai sebagai media untuk menyamakan persepsi, bukan untuk melakukan tawar menawar dalam pemenuhan hutang pajak. Upaya administratif pada dasarnya memberi kesempatan pemerintah untuk terlebih dahulu menyelesaikan sengketa administrasi secara internal.<sup>8</sup> Apabila pihak yang mengajukan upaya administratif belum puas atas

---

<sup>4</sup> Ayu Fristia Maulana, "Penyelesaian Sengketa Pajak Dalam Perspektif Hukum," *Kajian Multidisipliner*, 2024, 450.

<sup>5</sup> Noor Hasanah, "Analisis Sengketa Pajak Di Indonesia," *Ilmiah Ilmu Pendidikan*, 2025, 1342.

<sup>6</sup> Jazim Hamidi, "Negara Hukum Dan Demokrasi Di Indonesia" (Yogyakarta: UII Press, 2009), 47.

<sup>7</sup> Nasrudin Pahrudin Azis, Muhamad Kholid, "Perbandingan Lembaga Penyelesaian Sengketa Litigasi Dan Non Litigasi, Qanuniya," *Jurnal Ilmu Hukum* 1, no. 2 (2024): 14.

<sup>8</sup> Nurasti Parlina, "Regulasi Dan Implementasi Wajib Menempuh Upaya Administrasi Dalam Sengketa Administrasi Di Pengadilan Tata Usaha Negara," *Jurnal Jatiswara* 36, no. 2 (2021): 170.

keputusan yang dikeluarkan pemerintah, maka dapat mengajukan upaya lanjutan ke Pengadilan. Peraturan Mahkamah Agung No.6 tahun 2018 mengharuskan upaya administratif harus ditempuh lebih dulu sebelum mengajukan upaya ke pengadilan.

Sengketa pajak termasuk salah satu sengketa administrasi, hal demikian dapat dilihat dari para pihaknya maupun dari obyek yang disengketakan. Para pihak yang bersengketa yaitu sengketa antara orang atau badan hukum perdata yaitu wajib pajak melawan pejabat administrasi atau fiskus (pihak yang memungut pajak). Obyek sengketanya adalah Keputusan Tata Usaha Negara yaitu Surat Ketetapan Pajak (SKP) dan sengketa atas tindakan pemerintah. Sengketa pajak meskipun merupakan sengketa administrasi tetapi tidak sama dengan sengketa administrasi secara umum. Sengketa pajak tidak hanya bicara terkait sah tidaknya keputusan tata usaha negara tetapi ada perhitungan angka pajak yang harus diselesaikan, sehingga butuh lembaga pengadilan khusus, sehingga dibentuklah Pengadilan Pajak.

Pengadilan Pajak sebagai pengadilan khusus dibentuk dengan didasarkan pada Undang-undang No.14 tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak (UU Pengadilan Pajak). Sebagai Pengadilan khusus, Pengadilan Pajak muncul sebagai pengadilan yang "eksklusif" yang berbeda dengan sistem peradilan secara umum baik dilihat dari mekanisme penyelesaiannya maupun lembaganya. Secara mekanisme penyelesaian sengketa pajak memiliki mekanisme tersendiri yaitu dimulai dari Upaya Keberatan, Banding dan Gugatan. Tidak mengenal upaya hukum Kasasi tetapi langsung pada Peninjauan Kembali. Secara kelembagaan yang diatur dalam UU Pengadilan Pajak memiliki keunikan tersendiri, dimana keunikan ini justru tidak sinkron dengan penyelenggaraan sistem peradilan pada umumnya. Ketidak sinkronan tersebut terlihat antara lain terkait dengan keberadaannya sebagai pengadilan khusus, UU Pengadilan Pajak tidak menyatakan Pengadilan ini masuk pengkhususan peradilan mana. Sementara dalam Undang-undang Dasar 1945 dan undang-undang kekuasaan kehakiman baik pada waktu itu Undang-undang 14 tahun 1970 jo Undang-undang 35 tahun 1999 dan Undang-undang No.48 tahun 2009 tentang Kekuasaan Kehakiman mensyaratkan pengadilan khusus hanya dapat dibentuk dalam salah satu lingkungan peradilan yang ada.

Hal lain tentang Pengadilan Pajak yang tidak sejalan dengan sistem peradilan adalah terkait dengan posisinya sebagai lembaga peradilan. Kedudukan lembaga Pengadilan Pajak tidak sepenuhnya berada dibawah Mahkamah Agung. Pasal 5 ayat (1) dan (2) UU Pengadilan Pajak menyatakan bahwa pembinaan teknis Pengadilan Pajak berada pada Mahkamah Agung, sedangkan pembinaan organisasi, administrasi dan keuangan berada di Kementerian Keuangan.

Substansi yang diatur dalam Pasal 5 ayat (1) dan (2) UU Pengadilan Pajak jelas menunjukkan dualisme peradilan yang bertentangan penyelenggaraan sistem peradilan yang berada satu atap (*One Roof System*). Ketentuan Pasal 5 ayat (2) khususnya, secara nyata seakan memberi perlakuan istimewa bagi Pengadilan Pajak untuk tidak tunduk pada prinsip *One Roof System* sebagaimana pengadilan yang lain.

Dualisme Pengadilan Pajak khususnya terkait dengan pembinaan Pengadilan Pajak dibawah Departemen (Kementerian) Keuangan dianggap bertentangan dengan Undang-undang Dasar 1945 oleh Mahkamah Konstitusi dalam Putusan Perkara No.26/PUU-XXI/2023. Lebih lanjut dalam putusan tersebut memerintahkan bahwa

pembinaan organisasi, administrasi, keuangan dilakukan Mahkamah Agung secara bertahap selambat-lambatnya tanggal 31 Desember 2026.

Putusan Mahkamah Konstitusi tersebut tentunya membawa konsekuensi adanya pengintegrasian Pengadilan Pajak ke Mahkamah Agung secara keseluruhan, yaitu integrasi kelembagaan baik secara teknis, organisasi, administrasi dan keuangan dibawah Mahkamah Agung. Demikian juga terkait dengan manajemen Sumber Daya Manusia, anggaran dan tunjangan, status hakim yang harus disamakan dengan hakim peradilan lain di bawah Mahkamah Agung. Hal lain yang perlu disesuaikan adalah terkait hukum acaranya. Beberapa hal ini lah perlu dilakukan suatu rekonstruksi agar sesuai dengan sistem penyelenggaraan peradilan di Indonesia.

## B. Perumusan Masalah

1. Bagaimana Implikasi putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 26/PUU-XXI/2023 terhadap Peradilan Pajak?
2. Bagaimana konstruksi Peradilan Pajak dan mekanisme penyelesaian sengketa pajak sebelum adanya Putusan Mahkamah Konstitusi No. Nomor 26/PUU-XXI/2023?
3. Bagaimana rekonstruksi Peradilan Pajak baik kelembagaan maupun mekanisme penyelesaian sengketa pajak pasca putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 26/PUU-XXI/2023 melalui integrasi ke Mahkamah Agung?

## C. Metode Penelitian

Penelitian ini merupakan jenis penelitian doktrinal dengan menggunakan metode pendekatan yuridis normatif. Metode pendekatan yuridis normatif adalah metode pendekatan dengan cara menelaah bahan pustaka baik itu berupa peraturan hukum, literatur, asas dan konsep hukum.<sup>9</sup> Jenis pendekatan yang digunakan dalam penelitian ini sebagaimana yang lazim digunakan dalam pendekatan normatif yaitu antara lain pendekatan undang-undang (*statute approach*), pendekatan konseptual (*conceptual approach*), pendekatan historis (*historical approach*) dan pendekatan komparatif (*comparative approach*).<sup>10</sup> Teknik analisis data dalam penelitian ini yang digunakan adalah deskriptif analitis dan menggunakan analisis kualitatif.

## II. PEMBAHASAN

### A. Implikasi Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 26/PUU-XXI/2023 Terhadap Peradilan Pajak

Putusan Mahkamah Konstitusi memberi perubahan besar terhadap peradilan pajak, baik secara kelembagaan, administrasi, keuangan maupun hukum Acara. Secara kelembagaan, putusan MK mereposisi kedudukan Pengadilan Pajak untuk didudukkan sebagai pelaku Kekuasaan Kehakiman yang sebenarnya. Kedudukan

<sup>9</sup> Soerjono Soekanto dan Mamudji, "Penelitian Hukum Normatif" (Jakarta: Rajawali Pers, 2001), 13.

<sup>10</sup> Peter Mahmud Marzuki, "Penelitian Hukum: Edisi Revisi" (Jakarta: Kencana Prenada Media, 2021), 93.

Pengadilan Pajak selama ini berada pada dua kaki yaitu pembinaan teknis nya berada di Mahkamah Agung, sedangkan pembinaan organisasi, administrasi dan keuangan berada di Kementerian Keuangan. Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 26/PUU-XXI/2023 mengamanatkan bahwa keberadaan Pengadilan Pajak harus direposisi diintegrasikan secara penuh ke Mahkamah Agung..

Terkait dengan status kepegawaian, sebagaimana diketahui, sebelum adanya Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 26/PUU-XXI/2023, status kepegawaian hakim dan pegawai Pengadilan Pajak berstatus sebagai pegawai kementerian keuangan. Persoalan yang muncul selama ini tunjangan atau remunerasi hakim maupun pegawai di kedua lembaga tersebut berbeda, lebih tinggi Kementerian Keuangan. Ketika Pengadilan Pajak dialihkan pembinaan keuangannya ke Mahkamah Agung apakah remunerasi hakim Pengadilan Pajak diturunkan mengikuti remunerasi hakim di peradilan lain, atau remunerasi hakim pengadilan lain yang disamakan, atau dibuat remunerasi khusus untuk hakim Pengadilan Pajak. Hal ini perlu kajian yang komprehensif untuk menemukan solusi ideal.

Secara struktur organisasi, Pengadilan pajak mempunyai sekretariat Pengadilan Pajak yang dipimpin oleh seorang Sekretaris dengan jenjang jabatan eselon II di bawah Sekretaris Jenderal Kementerian Keuangan. Apakah organ ini masih dipertahankan atau tidak.

Terkait dengan pola rekrutmen hakim berbeda dengan hakim peradilan lain. Rekrutmen hakim di Pengadilan Pajak selama ini diusulkan oleh Menteri Keuangan yang dimintakan persetujuan MA. Ada batasan usia minimal untuk menjadi hakim Pengadilan Pajak yaitu 45 tahun.

Beberapa hal yang juga perlu diperbaiki sekaligus adalah terkait dengan hukum acara penyelesaian pajak. Keberadaan Pengadilan Pajak yang hanya berada di Jakarta dan hanya ada satu juga merupakan persoalan hukum tersendiri yang tidak selaras dengan sistem peradilan secara umum.

## **B. Konstruksi Peradilan Pajak Sebelum Adanya Putusan Mahkamah Konstitusi 26/PUU-XXI/2023.**

Berbicara mengenai sistem penyelenggaraan peradilan pajak mempunyai keunikan tersendiri yang berbeda dengan sistem penyelenggaraan peradilan lain. Perbedaan tersebut bahkan dapat dibidang bertentangan dengan sistem penyelenggaraan peradilan secara umum. Penyelenggaraan peradilan yang tidak sinkron ini seakan diberikan permakluman, dan dibiarkan berjalan bertahun-tahun. Dewan Perwakilan Rakyat (DPR) sebagai lembaga yang mewakili rakyat secara tidak langsung seakan memberikan persetujuannya atas anomali tersebut. Hal demikian mengingat produk hukum yang mendasari penyelenggaraan peradilan adalah undang-undang, sementara undang-undang merupakan produk norma yang dikeluarkan oleh DPR.

Apabila ditelusuri secara historis terkait dinamika pengaturan penyelenggaraan peradilan pajak, ketidak sinkronan tersebut banyak dipengaruhi oleh sejarah kelahiran lembaga peradilan pajak di negara Belanda. Negara Belanda pada awal membentuk peradilan pajak dimulai pada tahun 1893. Pada tahun 1906 diajukan kembali rancangan undang-undang peradilan pajak tentang Raad van Beroep voor Belasting Zaken. Perdebatan terkait kedudukannya apakah dibentuk peradilan

administrasi sendiri yang lepas dari kekuasaan kehakiman atau merupakan bagian dari Kekuasaan Kehakiman terjadi pada saat pengajuan rancangan undang-undang tersebut.<sup>11</sup> Apabila penyelesaian sengketa pajak dimintakan kasasi ke Hoge Raad, maka lembaga ini masuk dalam ranah kekuasaan kehakiman (*Ibid*). Melihat bahwa penyelesaian sengketa pajak tidak sampai dimintakan kasasi pada Hoge Raad maka dapat disimpulkan bahwa penyelesaian pajak tidak dimasukkan dalam ranah Kekuasaan Kehakiman tetapi masuk dalam ranah eksekutif. Djazoeli Sadhani yang menyatakan bahwa *Raad van Beroep voor Belasting Zaken* adalah merupakan lembaga yang berada pada ranah administratif yang berada pada gubernur Jenderal, dimana ketua badan ini adalah Menteri Keuangan.<sup>12</sup> Berdasarkan beberapa uraian di atas dapat disimpulkan *Raad van Beroep voor Belasting Zaken* adalah lembaga penyelesai sengketa pajak yang masih masuk pada ranah eksekutif bukan lembaga kehakiman (yudikatif).

Pada masa pemerintahan Hindia Belanda, pembentukan lembaga peradilan pajak didasarkan pada sistem peradilan pajak di Belanda dengan menerapkan asas konkordansi. Lembaga ini dibentuk berdasarkan Staatsblad 1915 No.707 dan diberi nama Raad van Beroep voor Belasting Zaken, sebagaimana yang berlaku di Belanda. Raad van Beroep voor Belasting Zaken berfungsi sebagai lembaga banding yang menangani sengketa pajak atas keputusan keberatan yang diterbitkan oleh Direktur van Financiën (yang saat ini setara dengan Direktur Jenderal Pajak pada Kementerian Keuangan). Lembaga ini dikategorikan sebagai bagian dari administrasi pemerintahan, karena ketuanya adalah Direktur van Financiën yang diangkat langsung oleh Gubernur Jenderal.<sup>13</sup>

Setelah Indonesia merdeka *Raad van Beroep voor Belasting Zaken* lebih dikenal dengan sebutan Majelis Pertimbangan Pajak (MPP). Majelis Pertimbangan Pajak berkedudukan di Ibu Kota Negara (Jakarta), dimana susunan organisasinya terdiri satu orang ketua dan Empat Orang Anggota. Empat anggota mewakili Mahkamah Agung dan dua orang anggota merupakan perwakilan Kamar Dagang dan Industri (KADIN).<sup>14</sup> Susunan keanggotaan MPP diangkat oleh Presiden. Kewenangan MPP dalam Pasal 1 ayat (2) tentang Majelis Pertimbangan Pajak disebutkan memberi keputusan tentang surat permohonan banding atas pajak negara dan daerah.) .

Terkait dengan kedudukan MPP Rochmat Soemitro menyebut sebagai badan peradilan administrasi murni. MPP adalah merupakan lembaga peradilan bukan lembaga quasi peradilan (doleansi). Rochmat Soemitro mendasarkan bahwa MPP adalah pihak berada di luar para pihak yang berperkara sehingga dikategorikan sebagai peradilan administrasi murni pajak.<sup>15</sup>

---

<sup>11</sup> Rochmat Soemitro, "Peradilan Administrasi Dalam Hukum Pajak Di Indonesia" (Bandung: Eresco, 1991), 131.

<sup>12</sup> K.Soebroto Djazoeli Sadhani, Syahriful Anwar, "Mencari Keadilan Di Pengadilan Pajak" (Jakarta: Gemilang Gagasindo Handal, 2008), 40.

<sup>13</sup> Galang Asmara, "Peradilan Pajak Dan Lembaga Penyanderaan (Gijzeling) Dalam Hukum Pajak Di Indonesia" (Yogyakarta: LaksBang PRESSindo, 2006), 15.

<sup>14</sup> Dewi Kania Sugiharti, "Perkembangan Peradilan Pajak Di Indonesia" (Bandung: Refika Aditama, 2005), 35.

<sup>15</sup> Rochmat Soemitro, "Peradilan Administrasi Dalam Hukum Pajak Di Indonesia" (Bandung: Eresco, 1991), 135.

MPP merupakan badan yang memberi keputusan atas semua perselisihan pajak dalam tingkat tertinggi dan terakhir, tidak mengenal kasasi karena kontrol Mahkamah Agung sudah terwakili dalam banding karena MPP sudah ada keterwakilan dari Mahkamah Agung sebagai anggota.<sup>16</sup>

Jika ditinjau dari segi terminologi, penggunaan istilah Majelis Pertimbangan Pajak (MPP) tidak secara eksplisit mencerminkan bahwa lembaga tersebut merupakan lembaga peradilan. Nama tersebut lebih memberi kesan bahwa MPP hanyalah lembaga yang memberikan pertimbangan dalam urusan pajak. Permasalahan ini berkaitan pula dengan penggunaan istilah "banding", yang menimbulkan keraguan atas kedudukan MPP sebagai lembaga peradilan pajak murni. Pertanyaan pun muncul: apakah MPP merupakan lembaga peradilan atau hanya sebatas lembaga administratif (quasi peradilan)? Hal ini disebabkan karena proses banding ke MPP merupakan kelanjutan dari prosedur keberatan, yang merupakan bagian dari upaya administratif. Maka wajar apabila istilah "banding" dalam konteks ini lebih tepat dipahami sebagai banding administratif, bukan banding dalam proses peradilan yang biasanya diajukan terhadap putusan pengadilan tingkat pertama.

Sejalan dengan hal itu, ketika Undang-Undang No. 5 Tahun 1986 tentang Peradilan Tata Usaha Negara (UU PTUN) diundangkan, penjelasan Pasal 48 ayat (1) menyebutkan bahwa keputusan MPP merupakan contoh dari banding administratif. Penjelasan ini membawa implikasi hukum bahwa putusan MPP bukanlah hasil dari proses peradilan, melainkan merupakan keputusan administratif yang dapat diajukan gugatan ke PTUN. Hal ini menunjukkan pergeseran posisi MPP, dari yang awalnya dianggap sebagai lembaga peradilan pajak, menjadi lembaga quasi peradilan yang bernaung di bawah kekuasaan eksekutif.

Upaya untuk mengembalikan fungsi MPP sebagai lembaga peradilan mulai terlihat ketika Undang-Undang No. 9 Tahun 1994 yang mengubah Undang-Undang No. 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan disahkan. Pasal 27 ayat (1) dari UU tersebut menyatakan bahwa banding hanya dapat diajukan kepada Badan Peradilan Pajak. Sementara ayat (2) menegaskan bahwa, sebelum terbentuknya Badan Peradilan Pajak, permohonan banding dapat disampaikan ke MPP, dan bahwa putusan MPP bukan termasuk keputusan Tata Usaha Negara.

Menindaklanjuti ketentuan tersebut, pemerintah kemudian membentuk Badan Penyelesaian Sengketa Pajak (BPSP) melalui Undang-Undang No. 17 Tahun 1997. Dalam Pasal 2 UU tersebut ditegaskan bahwa BPSP adalah badan peradilan pajak sebagaimana diamanatkan dalam UU No. 9 Tahun 1994. Namun, eksistensi BPSP masih menyisakan sejumlah kekurangan. Pertama, dari segi istilah, BPSP menggunakan nama "badan penyelesaian" dan bukan "pengadilan", sehingga menimbulkan ambiguitas mengenai statusnya sebagai lembaga peradilan atau hanya quasi peradilan. Kedua, UU No. 17 Tahun 1997 tidak menjadikan Pasal 24 dan 25 UUD 1945 maupun UU No. 14 Tahun 1970 tentang Kekuasaan Kehakiman sebagai dasar hukum, padahal keduanya merupakan pijakan utama sistem peradilan di Indonesia.

---

<sup>16</sup> Sulagi Hartanto, "5 Th Sinta Akreditasi PERADILAN DALAM HUKUM PAJAK" 04, no. 01 (2021): 125.

Ketiga, penyebutan pejabat yang memeriksa dan memutus perkara tidak menggunakan istilah "hakim", melainkan "Ketua Sidang" dan "Anggota Sidang". Keempat, tidak terdapat istilah "panitera", yang lazim ada dalam lembaga peradilan, melainkan hanya "sekretaris sidang". Kelima, putusan BPSP bersifat final dan mengikat, serta tidak dapat diajukan kasasi ke Mahkamah Agung. Keenam, tanggung jawab pembinaan organisasi, administrasi, dan keuangan BPSP berada di bawah Departemen Keuangan, bukan Mahkamah Agung.

Baru pada tahun 2002, terbitlah Undang-Undang No. 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, yang bertujuan membentuk lembaga peradilan pajak yang sesuai dengan sistem peradilan nasional. UU ini telah mencantumkan Pasal 24 dan 25 UUD 1945 serta UU No. 14 Tahun 1970 dalam konsideransnya, dan menyebut secara tegas nama "Pengadilan Pajak". Namun, tetap terdapat kekurangan penting, yaitu UU ini tidak menyatakan secara eksplisit bahwa Pengadilan Pajak merupakan pengadilan khusus dalam salah satu lingkungan peradilan yang berada di bawah Mahkamah Agung. Padahal Pasal 24 UUD 1945 mengatur bahwa kekuasaan kehakiman dijalankan oleh Mahkamah Agung dan peradilan di bawahnya yang terdiri dari peradilan umum, agama, militer, tata usaha negara, serta Mahkamah Konstitusi. Selain itu, Pasal 27 ayat (1) UU No. 48 Tahun 2009 menyebut bahwa pengadilan khusus hanya dapat dibentuk dalam salah satu lingkungan peradilan di bawah Mahkamah Agung. Oleh karena itu, kedudukan Pengadilan Pajak dalam UU No. 14 Tahun 2002 yang tidak dijelaskan berada dalam lingkungan peradilan mana, merupakan kelemahan hukum yang serius dan bahkan dapat dinilai sebagai bentuk inkonsistensi konstitusional.

Meskipun demikian, anomali ini berlangsung cukup lama hingga kemudian beberapa revisi undang-undang – termasuk UU PTUN, UU Kekuasaan Kehakiman, dan UU Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan – mulai menyebut bahwa Pengadilan Pajak merupakan pengadilan khusus dalam lingkungan Peradilan Tata Usaha Negara. Sayangnya, hingga kini UU No. 14 Tahun 2002 sebagai undang-undang khusus yang mengatur Pengadilan Pajak, belum direvisi untuk menyelaraskan status tersebut secara eksplisit.

Lebih lanjut, ketidaksesuaian dengan sistem peradilan juga terlihat dalam Pasal 5 ayat (2) UU No. 14 Tahun 2002, yang mengatur bahwa pembinaan di bidang administrasi, organisasi, dan keuangan Pengadilan Pajak berada di bawah Kementerian Keuangan, sedangkan Mahkamah Agung hanya menjalankan pembinaan teknis yudisial. Keadaan ini jelas bertentangan dengan prinsip independensi kekuasaan kehakiman (*the independence of judiciary*). Menurut Yahya Harahap, pembagian kewenangan pembinaan antara Mahkamah Agung dan eksekutif menimbulkan dualisme yang tidak sejalan dengan prinsip kemandirian peradilan, serta membuka peluang intervensi eksekutif yang dapat memengaruhi objektivitas hakim dalam memutus perkara.<sup>17</sup>

Dualisme pembinaan peradilan pernah terjadi dalam sistem penyelenggaraan peradilan di Indonesia. Hal tersebut menimbulkan kekhawatiran adanya campur

---

<sup>17</sup> Yahya Harahap, "Kekuasaan Kehakiman: Kekuasaan Negara Yang Merdeka Dan Mandiri" (Jakarta: Sinar Grafika, 2009), 72-75.

tangan pihak lain dalam penyelenggaraan peradilan. Sebagai upaya untuk mencegah adanya intervensi pihak lain serta dalam upaya mewujudkan peradilan yang independen maka sejak keluarnya Undang-undang No.35 tahun 1999 tentang Perubahan Undang-undang 14 tahun 1970 dilakukan reformasi penyelenggaraan sistem peradilan yang berada satu atap (*One Roof System*) yaitu Mahkamah Agung.

Reformasi penyelenggaraan peradilan yang dilakukan sejak tahun 1999 berupaya mewujudkan prinsip *the independence of judiciary*. Beberapa alasan penghapusan karena dualisme penyelenggaraan berpotensi menimbulkan adanya *conflict of interest*, ketidakobyektifan putusan, dan hakim terbelenggu kemandiriannya. Pasal 24 UUDNRI tahun 1945 juga menghendaki bahwa kekuasaan kehakiman adalah kekuasaan yang merdeka yang dilakukan oleh Mahkamah Agung dan peradilan di bawahnya. Artinya bahwa UUDNRI tahun 1945 menghendaki bahwa Kekuasaan Kehakiman di pegang oleh lembaga yudikatif bukan eksekutif.

Dualisme pembinaan Pengadilan Pajak sebagaimana yang tertuang dalam UU Pengadilan Pajak (UU No. 14 tahun 2002) tentunya merupakan suatu langkah mundur dalam penyelenggaraan peradilan. Hal demikian juga berpotensi tidak terwujudnya keadilan bagi *justiabelen*.

Pengadilan Pajak yang hanya ada satu di Jakarta juga merupakan kurang idealan sebuah penyelenggara peradilan. Hal demikian dapat menyulitkan *justiabelen* dalam mencari keadilan. Sebagaimana diketahui wajib pajak tidak hanya berasal dari Jakarta tetapi berasal dari seluruh wilayah Indonesia.

Kelemahan lain dalam UU No.14 tahun 2002 adalah terkait dengan hukum acaranya. Kedudukan Pengadilan Pajak sebagai peradilan tingkat banding dari upaya keberatan merupakan suatu ketidak laziman dalam penyelenggaraan peradilan. Kedudukannya sebagai pengadilan pertama dan terakhir dalam gugatan apakah ini tidak mengurangi hak *justiabelen* dalam mencari keadilan.

Apabila dilihat dari dinamika pengaturan yang dimulai dari jaman Hindia Belanda sampai keluarnya UU 14 tahun 2002, keberadaan lembaga Pengadilan Pajak terlihat adanya ketidak jelasan kedudukannya apakah merupakan sebuah Pengadilan yang masuk dalam ranahnya Mahkamah Agung maupun Kementerian Keuangan. Meskipun UU 14 tahun 2002 telah mempertegas bahwa Pengadilan Pajak adalah sebagai pelaku Kekuasaan Kehakiman tetapi beberapa kelemahan yang sudah penulis uraikan masih menunjukkan ketidak jelasan posisinya.

Keluarnya putusan Mahkamah Konstitusi No.26/PUU-XXI/2023 merupakan moment yang tepat untuk melakukan pembenahan terhadap Penyelenggaraan Peradilan Pajak agar Pengadilan Pajak betul-betul merupakan pelaku kekuasaan kehakiman yang sesuai dengan prinsip penyelenggaraan peradilan di Indonesia.

### **C. Rekonstruksi Peradilan Pajak Pasca Putusan Mahkamah Konstitusi No. Putusan MK Nomor 26/PUU-XXI/2023 Melalui Integrasi Ke Mahkamah Agung**

Keluarnya putusan Mahkamah Konstitusi No.26/PUU-XXI/2023, mengamanatkan bahwa Pengadilan Pajak harus diintegrasikan ke Mahkamah Agung. Pengintegrasian tersebut diberi waktu secara bertahap sampai batas waktu 31 Desember 2026. Reposisi ini tentunya lebih sejalan dengan prinsip *one roof system* bahwa Pengadilan Pajak

dipertegas sebagai lembaga peradilan yang berada dalam ranahnya kekuasaan kehakiman yaitu di bawah Mahkamah Agung.

Reposisi Pengadilan Pajak yang sepenuhnya dibawah naungan Mahkamah Agung pasca putusan Mahkamah Konstitusi memberi konsekuensi perlu adanya penyesuaian baik dari segi kelembagaan maupun hukum acara peradilan pajak. Penyesuaian ini idealnya dituangkan dalam undang-undang Pengadilan Pajak, bisa dengan melakukan revisi Undang-undang 14 tahun 2002 atau membuat undang-undang baru tentang Pengadilan Pajak.

Beberapa hal yang perlu dibenahi antara lain:

*Pertama*, terkait kelembagaan, perlunya penegasan posisi Pengadilan Pajak sebagai pelaku kekuasaan kehakiman. Pengadilan pajak agar sesuai dengan UUDNRI dan Undang-undang tentang Kekuasaan Kehakiman, harus menyatakan bahwa kedudukannya adalah sebagai pengadilan khusus yang merupakan bagian dari salah satu lingkungan peradilan yang ada yaitu PTUN. Hal demikian karena karakter sengketa pajak hampir sama dengan karakter sengketa di PTUN. Obyek sengketa Pajak hampir sama dengan sengketa Tata Usaha Negara yaitu terkait dengan Surat Ketetapan Tata Usaha Negara dan atau tindakan pejabat administrasi negara. Para pihaknya juga sama yaitu sengketa antara Pemerintah dengan orang atau badan hukum perdata. Hal yang membedakan adalah sengketa pajak itu obyeknya tidak hanya bicara sah tidaknya Ketetapan Tata Usaha Negara tetapi ada nominal pajak yang disengketakan. Perlu juga penegasan bahwa kelembagaannya terlepas dari eksekutif dan berada penuh pada kekuasaan kehakiman. Hal demikian penting untuk menunjukkan adanya independensi kelembagaan.

Persoalan kelembagaan juga terkait dengan keberadaan Pengadilan Pajak yang hanya satu di Jakarta. Jumlah pengadilan yang hanya satu sangat tidak lazim dalam penyelenggaraan peradilan. Apalagi dikaitkan bahwa wajib pajak tidak hanya berasal dari Jakarta tetapi seluruh wilayah Indonesia. Objek yang disengketakan juga tidak hanya pajak pusat, tetapi juga pajak daerah. Kondisi demikian sangat menyulitkan para pihak yang bersengketa terutama wajib pajak. Hal ini juga tidak sejalan prinsip penyelenggaraan peradilan, suatu peradilan harus menjamin tegaknya hukum dan keadilan, dengan prinsip kemandirian kekuasaan kehakiman, kepastian hukum dan kemudahan akses bagi Masyarakat.<sup>18</sup> Keberadaan Pengadilan yang hanya satu juga berpotensi menimbulkan adanya penumpukan perkara.

*Kedua*, terkait dengan hukum acara beberapa hal yang perlu dibenahi antara lain terkait mekanisme penyelesaian sengketa. Sebagaimana diketahui bahwa mekanisme penyelesaian sengketa pajak atas Surat Ketetapan Pajak (SKP) dimulai dari upaya administratif yaitu keberatan. Sengketa atas pajak pusat upaya keberatan diajukan kepada Direktur Jenderal Pajak, sedangkan pajak daerah diajukan ke Kepala daerah masing-masing. Apabila wajib pajak tidak puas atas keputusan keberatan maka wajib pajak dapat mengajukan upaya banding ke Pengadilan Pajak. Penggunaan istilah "banding" ini tidak tepat dalam sistem penyelenggaraan peradilan. Sesuai sistem penyelenggaraan peradilan secara umum jika ada upaya administratif berupa "keberatan" maka upaya lanjutannya adalah "banding administratif". Banding

---

<sup>18</sup> Ni'matul Huda, "Hukum Tata Negara Indonesia, Edisi Revisi" (Jakarta: Raja Grafindo, 2019), 287.

administratif adalah upaya penyelesaian sengketa dimana penyelesai sengketanya atasan dari pejabat yang mengeluarkan keputusan atau pihak lain tetapi masih masuk ranahnya eksekutif.. Apabila banding administratif tidak ditawarkan maka jika wajib pajak tidak tidak puas atas keputusan keberatan, maka upaya hukum lanjutnya adalah “gugatan” ke Pengadilan.

Berkaitan dengan uraian di atas maka dapat dikatakan penggunaan istilah “banding” ke Pengadilan Pajak tidak tepat, menimbulkan suatu kebingungan dan wajar jika dikatakan bahwa yang dimaksud bisa jadi banding administratif bukan banding sebagaimana banding atas ketidakpuasan putusan Pengadilan Tingkat pertama. Jika diartikan “banding administratif” maka kedudukan Pengadilan Pajak dianggap sebagai pihak yang masih masuk ranahnya eksekutif. Dalam upaya untuk menghindari hal ini maka istilah “banding” yang tepat diganti istilah “gugatan”.

Mekanisme Pengadilan Pajak sebagai upaya pertama dan terakhir apabila dikaitkan dengan penyelenggaraan sistem peradilan secara umum juga kurang sesuai. Umumnya suatu peradilan dimulai dari Peradilan tingkat pertama, Banding, Kasasi dan upaya Peninjauan Kembali. Penyelesaian sengketa pajak tidak dikenal adanya upaya kasasi. Pasal 33 ayat (1) UU No 14 tahun 2002 menyatakan Pengadilan pajak merupakan pengadilan terakhir dalam memeriksa dan memutus sengketa. Upaya penyelesaian sengketa pajak tidak mengenal upaya hukum kasasi.

Mekanisme penyelesaian sengketa pajak sebagaimana yang diatur dalam Pasal 33 ayat (1) UU No 14 tahun 2002 dalam satu sisi dimaksudkan untuk mempercepat penyelesaian sengketa, mengingat pajak sangat dibutuhkan negara dalam pembiayaan pelayanan publik. Apabila dipandang dari kepentingan wajib pajak, mekanisme sebagaimana tersebut di atas dapat mengurangi hak *justiabelen* dalam mencari keadilan. Hal ini hampir sama dengan apa yang disampaikan Sjachran Basah pada saat mengomentari upaya hukum lanjutan dari upaya administratif yaitu langsung gugatan ke Pengadilan Tinggi Tata Usaha Negara sebagaimana yang diatur dalam UU PTUN. Adanya lompatan upaya hukum menimbulkan efek negatif atau kerugian bagi *justiabelen*, karena kehilangan satu kesempatan untuk mencari kebenaran dan keadilan.<sup>19</sup>

Apabila diamati di dalam hukum acara peradilan khusus di Indonesia, beberapa peradilan khusus memiliki mekanisme yang berbeda-beda satu sama lain. Ada peradilan yang memberi upaya hukum lengkap hal ini dapat dilihat dalam Peradilan Tipikor. Mekanisme penyelesaian perkara dalam Peradilan Tipikor memberi tahapan penyelesaian sengketa yang lengkap mulai dari Pengadilan tingkat pertama, banding, Kasasi, Peninjauan Kembali. Berbeda dengan Peradilan Hubungan Industrial (PHI) mempunyai mekanisme penyelesaian sengketa yang berbeda. Mekanisme penyelesaian sengketa di PHI atas perselisihan hak dan Pemutusan Hubungan Kerja tidak mengenal upaya hukum banding, upaya hukum lanjutan dari putusan PHI langsung dapat diajukan kasasi ke Mahkamah Agung. Berbeda jika perselisihannya terkait perselisihan kepentingan dan serikat pekerja maka putusan PHI bersifat final tidak ada upaya banding maupun kasasi. Upaya hukum yang dapat ditempuh jika tidak puas atas putusan PHI yaitu langsung dapat diajukan Peninjauan Kembali.

---

<sup>19</sup> Sjachran Basah, “Menelaah Liku-Liku RUU Tentang PTUN” (Bandung: Alumni, 1986), 62.

Beberapa perbedaan mekanisme penyelesaian sengketa sebagaimana terlihat dalam beberapa peradilan di atas di satu sisi dimaksudkan untuk mempercepat penyelesaian sengketa dengan mengurangi tahapan upaya hukum, tetapi di sisi lain terdapat ketidakseragaman mekanisme. Parameter untuk menentukan masing-masing tahapan upaya penyelesaian sengketa argumentasinya kurang jelas mengapa tidak mengenal banding atau mengapa tidak disediakan upaya hukum kasasi.

Berbicara mengenai mekanisme upaya penyelesaian sengketa pajak perlu diakui agak dilematis. Apabila semua tahapan upaya hukum ditawarkan maka mempunyai implikasi penyelesaian sengketa akan memakan waktu yang sangat panjang. Mengingat kondisi *existing* dengan mekanisme yang satu tahapan upaya hukum saja, tumpukan kasus di Pengadilan Pajak masih cukup tinggi. Data laporan tahunan yang dirilis dari kepaniteraan Mahkamah Agung menunjukkan bahwa sisa perkara di Pengadilan Pajak yang belum selesai diputus sebanyak 10.455 kasus (40%) dari total perkara yang masuk.<sup>20</sup> Apalagi jika semua tahapan upaya hukum ditawarkan, hal demikian berpotensi menambah lamanya waktu penyelesaian sengketa dan semakin menambah jumlah tunggakan kasus.

Banyaknya jumlah kasus yang belum terselesaikan mempunyai implikasi terganggunya penerimaan pajak oleh negara, sementara pajak merupakan sumber andalan pembiayaan pelayanan publik. Disisi lain apabila tidak ditawarkan semua tahapan upaya hukum, hal ini mengurangi hak *justiabelen* dalam mencari akses keadilan. Idealnya agar sesuai dengan penyelenggaraan peradilan pada umumnya maka semua tahapan sengketa diberikan dengan ada batasan waktu (*calender court*) untuk masing-masing tahapan. Upaya penyelesaian sengketa yang cepat juga perlu diimbangi dengan jumlah sumber daya manusia yang profesional termasuk keseimbangan jumlah hakim.

Pilihan mekanisme lain yang bisa dilakukan adalah dengan memilah sengketa dengan nominal kecil dan besar. Sengketa pajak dengan nominal kecil bisa diselesaikan dengan acara yang singkat terhadap upaya ini putusan Pengadilan Pajak bersifat final dan hanya dapat dimintakan Peninjauan Kembali. Sedangkan untuk kasus dengan nominal besar, upaya hukum yang ditawarkan dapat menggunakan upaya yang lengkap sebagaimana mekanisme penyelesaian sengketa pada umumnya. Hal demikian hampir sama dengan penyelesaian pajak di Amerika. Untuk perkara dengan nominal kecil di Amerika \$ 50.000 diselesaikan melalui *small tax court*, sementara untuk yang nominal besar menggunakan acara biasa dengan semua tahapan.

Hal lain yang harus dihapus dalam UU 14 tahun 2002 adalah bunyi Pasal 36 ayat (4) yang mensyaratkan banding harus membayar terlebih dulu 50 %. Syarat ini memberatkan dan tidak sesuai dengan asas *self assessment system* yaitu asas yang memberi kepercayaan penuh wajib pajak. Syarat ini secara tidak langsung sebenarnya sudah dihapus dalam revisi UU KUP dan Undang-undang No 7 tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (UU HPP). Pasal 25 ayat (3a) yang mengatur syarat keberatan bahwa wajib pajak wajib melunasi hutang pajaknya minimal

---

<sup>20</sup> Mahkamah Agung RI, "Laporan Tahunan Mahkamah Agung Republik Indonesia Tahun 2023," 2023, 20, <http://www.mahkamahagung.go.id/images/LTMARI-2011.pdf>.

sejumlah yang disetujui wajib pajak. Sebelumnya syarat keberatan wajib pajak harus melunasi hutang pajak sejumlah yang ditetapkan, dalam hal banding syarat pelunasan ditentukan minimal 50% dari hutang pajak yang ditetapkan. Hal demikian tentu tidak sejalan dengan self assessment system.

Meskipun UU HPP tidak mengatur secara eksplisit kewajiban minimal pembayaran pajak pada saat banding, mengingat banding adalah lanjutan dari upaya keberatan maka secara implisit dapat dikatakan bahwa pada saat banding pun wajib pajak harus melunasi hutang pajaknya minimal sebesar yang disepakati wajib pajak. Berkaitan dengan hal tersebut untuk lebih mempertegas syarat banding, perlu adanya revisi syarat banding sebagaimana yang diatur dalam UU 14 tahun 2002 diselaraskan dengan asas self assessment system.

*Ketiga*, Penyesuaian status kepegawaian dan penyesuaian sistem rekrutmen hakim dan struktur organisasi. Selama ini status kepegawaian kesekretariatan serta hakim pengadilan dibawah Kementerian Keuangan. Hal inilah yang menjadi kekhawatiran atas independensi lembaga Peradilan Pajak. Berkaitan dengan hal ini perlu ada pengaturan kembali mengenai status kepegawaian serta tunjangan hakim yang disesuaikan dengan tunjangan hakim yang berada pada Mahkamah Agung.

Pola rekrutmen hakim harus diambil alih oleh Mahkamah Agung selama ini hakim diangkat oleh Presiden dari hakim yang diusulkan Menteri Keuangan setelah mendapat persetujuan Mahkamah Agung. Masa kerja jabatan hakim selama ini berdasarkan Pasal 8 ayat (3) UU 14 tahun 2002 ditentukan paling lama lima tahun dan dapat diperpanjang satu kali masa jabatan. Masa jabatan tersebut tidak sama jabatan hakim pada umumnya. Hal demikian terkait juga karena adanya persyaratan umur untuk menjadi hakim paling rendah 45 tahun. Selama ini yang banyak mengisi jabatan hakim adalah mantan atau pensiunann pegawai kementerian keuangan. Persyaratan untuk menjadi hakim pun tidak perlu harus sarjana hukum hal demikian tidak lazim dalam sistem penyelenggaraan peradilan. Mayoritas hakim Pengadilan Pajak diisi oleh orang yang bergelar sarjana ekonomi dan sarjana teknik.

Persyaratan tidak harus sarjana hukum pertimbangannya berkaitan dengan perhitungan pajak. Hal demikian memang dapat dimaklumi, tetapi permasalahannya sengketa pajak didasarkan juga pada persoalan beda penafsiran mengenai peraturan, hal ini tentunya merupakan ranahnya seorang sarjana hukum. Idealnya hakim Pengadilan pajak adalah orang yang bergelar sarjana hukum yang juga menguasai perhitungan pajak. Kebutuhan akan hakim yang pandai perhitungan pajak dapat dipenuhi melalui hakim adhoc.

*Keempat*, struktur organisasi, pembenahan terkait dengan jabatan sekretaris dan sekretaris pengganti yang dirancukan dengan panitera. Hal demikian juga tidak lazim dalam sistem penyelenggaraan peradilan.

Keseluruhan kelemahan-kelemahan yang ada dalam sistem Peradilan Pajak harus segera dibenahi agar Pengadilan Pajak betul-betul menjadi salah satu pelaku kekuasaan kehakiman yang independen, dan terintegrasi dengan Mahkamah Agung serta terlepas dari kekuasaan eksekutif.

### III. KESIMPULAN

Putusan Mahkamah Konstitusi No 26/PUU/XXI/2023 mempunyai implikasi baik dari segi kelembagaan, status kepegawaian baik hakim maupun pegawai Pengadilan Pajak yang harus berstatus pegawai Pengadilan Pajak, dan tunjangan atau remunerasi hakim dan pegawai, struktur organisasi maupun hukum acara.

Konstruksi *existing* menunjukkan sistem penyelenggaraan peradilan pajak mempunyai pengaturan yang eksklusif yang berbeda dengan sistem penyelenggaraan peradilan lain. Hal tersebut dapat dilihat baik dari segi kelembagaan maupun segi mekanisme penyelesaian sengketa. Perbedaan tersebut bahkan secara ekstrim dapat dikatakan inkonstitusional dan tidak sinkron dengan sistem peradilan secara umum.

Beberapa hal yang perlu dibenahi *pertama* terkait kelembagaan: perlunya penegasan posisi Pengadilan Pajak sebagai pengadilan khusus Peradilan Tata Usaha Negara. Jumlah pengadilan yang hanya satu sangat tidak lazim dalam penyelenggaraan peradilan perlu ada penambahan minimal di kota besar. *Kedua*, terkait hukum acara. Penggunaan istilah "banding" sebagai lanjutan upaya administratif tidak tepat, perlu diganti dengan istilah "gugatan". Perlu adanya peninjauan ulang terkait mekanisme penyelesaian sengketa. *Ketiga*, penyesuaian status kepegawaian dan tunjangan hakim di bawah Mahkamah Agung. *Keempat*, pembenahan struktur organisasi.

### DAFTAR PUSTAKA

- Asmara, Galang. "Peradilan Pajak Dan Lembaga Penyanderaan (Gijzeling) Dalam Hukum Pajak Di Indonesia," 15. Yogyakarta: LaksBang PRESSindo, 2006.
- Ashiddiqie, Jimly. "Konstitusi Dan Konstitusional Di Indonesia," 25. Jakarta: Konstitusi Press, 2006.
- Basah, Sjachran. "Menelaah Liku-Liku RUU Tentang PTUN," 62. Bandung: Alumni, 1986.
- Djazoeli Sadhani, Syahriful Anwar, K. Soebroto. "Mencari Keadilan Di Pengadilan Pajak," 40. Jakarta: Gemilang Gagasindo Handal, 2008.
- Hamidi, Jazim. "Negara Hukum Dan Demokrasi Di Indonesia," 47. Yogyakarta: UII Press, 2009.
- Harahap, Yahya. "Kekuasaan Kehakiman: Kekuasaan Negara Yang Merdeka Dan Mandiri," 72-75. Jakarta: Sinar Grafika, 2009.
- Hartanto, Sulagi. "5 Th Sinta Akreditated PERADILAN DALAM HUKUM PAJAK" 04, no. 01 (2021): 125.
- Hasanah, Noor. "Analisis Sengketa Pajak Di Indonesia." *Jurnal Ilmiah Ilmu Pendidikan*, 2025, 1342.
- Huda, Ni'matul. "Hukum Tata Negara Indonesia, Edisi Revisi," 287. Jakarta: Raja

Grafindo, 2019.

Mahkamah Agung RI. "Laporan Tahunan Mahkamah Agung Republik Indonesia Tahun 2023," 2023, 20. <http://www.mahkamahagung.go.id/images/LTMARI-2011.pdf>.

Mamudji, Soerjono Soekanto dan. "Penelitian Hukum Normatif," 13. Jakarta: Rajawali Pers, 2001.

Mardiasmo. "Perpajakan," 1-4. Yogyakarta: Andi, 2016.

Marzuki, Peter Mahmud. "Penelitian Hukum: Edisi Revisi," 93. Jakarta: Kencana Prenada Media, 2021.

Maulana, Ayu Fristia. "Penyelesaian Sengketa Pajak Dalam Perspektif Hukum." *Kajian Multidisipliner*, 2024, 450.

Pahrudin Azis, Muhamad Kholid, Nasrudin. "Perbandingan Lembaga Penyelesaian Sengketa Litigasi Dan Non Litigasi, Qanuniya." *Jurnal Ilmu Hukum* 1, no. 2 (2024): 14.

Parlina, Nurasti. "Regulasi Dan Implementasi Wajib Menempuh Upaya Administrasi Dalam Sengketa Administrasi Di Pengadilan Tata Usaha Negara." *Jurnal Jatiswara* 36, no. 2 (2021): 170.

Soemitro, Rochmat. "Peradilan Administrasi Dalam Hukum Pajak Di Indonesia," 131. Bandung: Eresco, 1991.

— — —. "Peradilan Administrasi Dalam Hukum Pajak Di Indonesia," 135. Bandung: Eresco, 1991.

Sugiharti, Dewi Kania. "Perkembangan Peradilan Pajak Di Indonesia," 35. Bandung: Refika Aditama, 2005.

Waluyo. *Perpajakan Indonesia*. Edited by Salemba Empat. Jakarta, 2022.