

Eksistensi Pengadilan Pajak dalam Sistem Peradilan di Indonesia Pasca Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 26/PUU-XXI/2023

Abdillah¹, Hartati², Raden Sarwani³

^{1,2,3} Magister Ilmu Hukum, Fakultas Hukum, Universitas Jambi

Histori Naskah

Diserahkan:
27-02-2026

Direvisi:
13-03-2026

Diterima:
23-03-2026

Keywords

: existence, tax courts, judicial system

ABSTRACT

This article examines the existence of the Tax Court within the Indonesian judicial system following Constitutional Court Decision Number 26/PUU-XXI/2023. The transfer of authority over the Tax Court to the Supreme Court constitutes a significant structural reform in the tax judiciary aimed at strengthening the principle of judicial independence. Previously, the implementation of a dual-roof system created a potential conflict of interest because the Ministry of Finance, as part of the executive branch, continued to control the non-technical aspects of the Tax Court, which could affect the independence of judges in adjudicating tax disputes. This condition contradicts the principle of an independent judiciary as stipulated in Article 24 paragraphs (1) and (2) of the 1945 Constitution. This study employs a normative legal research method using statutory and conceptual approaches to formulate an ideal regulatory framework for the institutional structure of the Tax Court in Indonesia. The findings indicate that the current position of the Tax Court is not fully aligned with the one-roof judicial system mandated by the Constitution. Therefore, a comprehensive institutional restructuring is necessary to ensure the Tax Court becomes an integral part of judicial power, including institutional strengthening at the provincial level to guarantee faster and more equitable access to justice for taxpayers.

ABSTRAK

Artikel ini mengkaji eksistensi Pengadilan Pajak dalam sistem peradilan di Indonesia pasca Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 26/PUU-XXI/2023. Peralihan kewenangan Pengadilan Pajak ke Mahkamah Agung merupakan perubahan struktural yang penting dalam sistem peradilan perpajakan yang bertujuan memperkuat prinsip independensi kekuasaan kehakiman. Selama ini, penerapan sistem dual roof menimbulkan potensi konflik kepentingan karena Kementerian Keuangan sebagai bagian dari kekuasaan eksekutif masih mengendalikan aspek non-teknis Pengadilan Pajak, yang berpotensi memengaruhi kemandirian hakim dalam memeriksa dan memutus sengketa pajak. Kondisi tersebut bertentangan dengan prinsip kekuasaan kehakiman yang merdeka sebagaimana diatur dalam Pasal 24 ayat (1) dan ayat (2) UUD 1945. Penelitian ini merupakan penelitian yuridis normatif dengan pendekatan perundang-undangan dan pendekatan konseptual yang bertujuan merumuskan pengaturan ideal mengenai struktur kelembagaan Pengadilan Pajak di Indonesia. Hasil penelitian menunjukkan bahwa keberadaan Pengadilan Pajak belum sepenuhnya sejalan dengan sistem peradilan satu atap sebagaimana amanat UUD 1945. Oleh karena itu, diperlukan penataan ulang struktur kelembagaan Pengadilan Pajak sebagai bagian integral dari kekuasaan kehakiman, termasuk penguatan kelembagaan hingga tingkat provinsi guna menjamin akses keadilan yang lebih cepat dan merata bagi wajib pajak.

Kata Kunci

: eksistensi, pengadilan pajak, sistem peradilan

Corresponding Author

: Abdillah, e-mail: abdillahraudy@gmail.com

PENDAHULUAN

Pasal 1 ayat (3) Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia 1945 menentukan bahwa “*Negara Indonesia adalah negara hukum*” (RI, 1945). Negara hukum merupakan negara di mana penguasa atau pemerintah sebagai penyelenggara negara dalam menjalankan tugas kenegaraan terikat pada peraturan hukum yang berlaku. Dengan kata lain, bahwa negara hukum merupakan negara di mana tindakan penguasanya harus dibatasi oleh hukum (Joeniarto, 1981). Pembatasan terhadap kebebasan pemerintahan merupakan prinsip utama dalam negara hukum (Zoelva, 2011). Untuk itu, negara hukum ditujukan untuk menghindari tindakan penguasa yang sewenang-wenang (Ence, 2008).

Sistem peradilan di Indonesia sebagaimana diatur dalam Pasal 24 ayat (2) UUD 1945 terdiri atas empat lingkungan peradilan di bawah Mahkamah Agung, yaitu peradilan umum, peradilan agama, peradilan militer, dan peradilan tata usaha negara, serta satu lembaga peradilan konstitusional yaitu Mahkamah Konstitusi. Namun dalam praktiknya, masih terdapat lembaga peradilan khusus yang menimbulkan perdebatan mengenai kedudukannya dalam sistem kekuasaan kehakiman, salah satunya adalah Pengadilan Pajak. Dalam perspektif ilmu hukum tata negara, Prof. Dr. Jimly Asshiddiqie menjelaskan bahwa salah satu ciri pokok negara hukum adalah adanya pemisahan kekuasaan (*distribution of powers*) yang menjamin tidak adanya konsentrasi kekuasaan pada satu lembaga. Menurutnya, kekuasaan kehakiman harus dijaga kemerdekaannya karena lembaga ini menjadi benteng terakhir dalam menegakkan hukum dan keadilan (Asshiddiqie, 2006).

Dalam Pasal 1 angka 1 Undang-Undang Nomor 48 Tahun 2009 dinyatakan “Kekuasaan kehakiman adalah kekuasaan negara yang merdeka untuk menyelenggarakan peradilan guna menegakkan hukum dan keadilan berdasarkan Pancasila, demi terselenggaranya Negara Hukum Republik Indonesia” (Indonesia, 2009). Pasal tersebut menyatakan bahwa kekuasaan kehakiman dalam Negara Kesatuan Republik Indonesia merupakan salah satu kekuasaan Negara dalam penegakkan hukum dan keadilan yang bebas atau merdeka dari campur tangan dari pihak lain. Hal ini berarti kekuasaan kehakiman memiliki kesederajatan dengan lembaga tinggi Negara lain sebagaimana diatur dalam konstitusi Undang-Undang Dasar 1945.

Menurut Undang-undang Pengadilan Pajak Pasal 5 dinyatakan bahwa pembinaan teknis peradilan bagi Pengadilan Pajak dilakukan oleh Mahkamah Agung sedangkan pembinaan organisasi, administrasi dan keuangan bagi pengadilan pajak dilakukan oleh Departemen Keuangan (Indonesia, 2002). Hal ini menunjukkan bahwa status kedudukan pengadilan tidak mandiri, sebagai lembaga peradilan yang menjalankan fungsi yudisial dan juga menjalankan fungsi esekutif yang dapat mengakibatkan tidak ada kemandirian dalam memutus perkara.

Eksekutif seharusnya tidak campur tangan dalam kekuasaan yudikatif, melanggar prinsip *Trias Politica*. Sejalan dengan pengertian tersebut, menurut Montesquieu dalam bukunya “*L’Esprit des Lois*” (1748), yang mengikuti jalan pikiran John Locke, membagi kekuasaan negara dalam tiga cabang, yaitu: (i) kekuasaan legislatif sebagai pembuat undang-undang; (ii) kekuasaan eksekutif sebagai pelaksana undang-undang; dan (iii) kekuasaan yudikatif untuk menghakimi atau mengadili (Suparto, 2019). Istilah “Pemisahan kekuasaan” dalam bahasa Indonesia merupakan terjemahan perkataan *separation of power* berdasarkan teori trias politica atau tiga fungsi kekuasaan, yang dalam pandangan Montesquieu harus dibedakan dan dipisahkan secara struktural dalam organ-organ yang tidak saling mencampuri urusan masing-masing.

Adapun Sengketa Pajak sendiri diatur dalam Pasal 1 angka 5 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak (UU 14/2002) bahwa Sengketa Pajak adalah sengketa yang timbul dalam bidang perpajakan antara Wajib Pajak atau penanggung pajak dengan

pejabat yang berwenang sebagai akibat dikeluarkannya keputusan yang dapat diajukan banding atau gugatan kepada Pengadilan Pajak berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan termasuk gugatan atas pelaksanaan penagihan berdasarkan undang-undang penagihan pajak dengan surat paksa. Senada dengan hal ini, Rochmat Soemitro menyatakan bahwa sengketa timbul karena adanya ketidaksesuaian pandangan diantara kedua belah pihak, dan mengenai sengketa ini diperlukan “bantuan” dari pihak ketiga yang bersifat netral serta imparial (tidak memihak) (Putrijanti, 2015).

Sejatinya Pengadilan Pajak melalui Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 6/PUU-XIV/2016 dinyatakan berada di bawah Mahkamah Agung tepatnya di lingkungan Peradilan Tata Usaha Negara. Namun fakta di lapangan berbeda karena tetap saja terdapat dualisme sehingga para pemohon dalam perkara nomor 26/PUUXXI/2023 tersebut memohon tafsir Mahkamah Konstitusi sekaligus memberikan landasan bagaimana sebenarnya kedudukan Pengadilan Pajak dalam sistem kekuasaan kehakiman di Indonesia.

Yurisdiksi Pengadilan Pajak adalah seluruh wilayah Indonesia, namun berdasarkan Pasal 4 ayat (1) UU Pengadilan Pajak sidang dilakukan di tempat kedudukannya di Ibu Kota Negara yakni Jakarta dan apabila dipandang perlu dapat dilakukan di tempat lain. Konsep ini berbeda dengan konsep Pengadilan Tinggi yang yurisdiksinya meliputi daerah daerah dalam provinsi wilayah hukumnya.

Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 26/PUU-XXI/2023 memberikan tenggang waktu bagi pihak-pihak terkait untuk dapat melakukan persiapan sarana prasarana perpindahan kewenangan di bawah Mahkamah Agung yaitu paling lambat tanggal 31 Desember 2026 seluruh pembinaan sudah berada di bawah Mahkamah Agung. Putusan ini menjadi langkah pertama bagi Mahkamah Agung dan Kementerian Keuangan untuk menyiapkan segala kebutuhan transisi diantara kedua instansi tersebut. Karena bukan hanya satu transisi tetapi keseluruhan yang meliputi organisasi, administrasi serta keuangan Pengadilan Pajak sudah harus berpindah di bawah Mahkamah Agung.

Berdasarkan uraian tersebut relevan kiranya untuk menganalisa bagaimana sebenarnya Eksistensi Pengadilan Pajak dalam sistem peradilan di Indonesia, sehingga dapat diketahui keberadaan atau kedudukan pengadilan pajak apakah benar pengadilan pajak merupakan bagian dari Sistem Peradilan di Indonesia sebagaimana amanat konstitusi dan peraturan perundangan yang berlaku dan bagaimanakah penataan struktur Pengadilan Pajak yang ideal sebagai bagian dari kekuasaan kehakiman berdasarkan prinsip negara hukum.

METODE PENELITIAN

Jenis penelitian artikel ini adalah jenis penelitian yang digunakan oleh penulis ialah dengan tipe penelitian normatif di mana Penulis dalam penelitiannya mengacu pada norma-norma hukum yang tertulis dalam peraturan perundang-undangan dan penggunaan Pustaka (literatur) yang berkaitan dengan pembahasan penulisan. Penelitian hukum normatif ialah penelitian hukum yang dilakukan dengan cara meneliti bahan hukum pustaka. Dalam penelitian hukum normatif, bahan pustaka merupakan data dasar yang dalam ilmu penelitian yang digolongkan sebagai data sekunder (Ali, 2010).

Sehubungan uraian diatas, dalam penelitian normatif mengkaji tentang hukum tertulis dari berbagai aspek teori, sejarah, perbandingan, struktur, materi, konsistensi, penjelasan umum dan pasal demi pasal, dan kekuatan hukum yang mengikat suatu undang-undang serta bahasa hukum yang digunakan (Wiradipradja, 2015).

Selanjutnya, dalam penelitian ini pun mengkaji dan menjelaskan mengenai asas-asas hukum dan sistematika hukum. Melalui pelaksanaan penelitian hukum normatif ini yang bertujuan untuk menghasilkan ketajamana analisis hukum yang didasarkan pada konsep dan

regulasi kebijakan hukum yang berlandaskan pada doktrin dan norma-norma yang telah ditetapkan dalam sistem hukum, baik yang telah tersedia sebagai bahan hukum ataupun yang dicari sebagai bahan kajian untuk memecahkan problem hukum yang faktual.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Eksistensi Pengadilan Pajak dalam Sistem Peradilan di Indonesia sebelum Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 26/PUU-XXI/2023.

Peradilan adalah proses pemberian keadilan di suatu lembaga yang disebut lembaga peradilan. Lembaga peradilan adalah lembaga atau badan yang bertugas menerima, memeriksa, mengadili, dan menyelesaikan setiap perkara yang diajukan kepadanya (Mustofa, 2013). R. Subekti & R. Tjitrosoedibio menyatakan bahwa Peradilan (*rechtspraak, judiciary*) ialah segala sesuatu yang berhubungan dengan tugas negara menegakkan hukum dan keadilan (Basah, 2014).

Rochmat Soemitro terlebih dahulu mendudukan peradilan itu, dalam kerangka teori John Locke dan Montesquieu dengan teori trias politica-nya. Rochmat Soemitro menyatakan bahwa peradilan merupakan suatu kekuasaan (dalam arti "*functie*"), yang berdiri sendiri berdampingan dengan kekuasaan lainnya. Peradilan sebagai bentukan dari kata adil, menurut Rochmat Soemitro, merupakan suatu proses penyelesaian sengketa di hadapan badan peradilan menurut hukum. Peradilan adalah suatu proses penegakan hukum maupun memberi perlindungan hukum bagi pihak-pihak yang bersengketa. Peradilan dilaksanakan oleh suatu lembaga khusus yang diadakan untuk itu. Lembaga yang melaksanakan peradilan disebut sebagai lembaga peradilan.

Dalam Amandemen ketiga UUD 1945 menambah dua lembaga baru yang berkaitan dengan penyelenggaraan kekuasaan kehakiman, yaitu Mahkamah Konstitusi dan Komisi Yudisial. Hal tersebut diatur dalam Pasal 24 ayat (2), Bab IX, dinyatakan: "Kekuasaan Kehakiman dilakukan oleh sebuah Mahkamah Agung dan badan-badan peradilan yang ada di bawahnya dalam lingkungan peradilan umum, peradilan agama, lingkungan peradilan militer, lingkungan peradilan tata usaha negara dan oleh sebuah Mahkamah Konstitusi." Dipertegas kembali pada Pasal 2 dan Pasal 10 Undang-undang Nomor 4 Tahun 2004 sebagai penyesuaian terhadap perubahan tersebut.

Eksistensi pengadilan pajak di Indonesia sebagai salah satu lembaga pengadilan yang bersifat khusus diharapkan dapat berperan secara independen dalam penyelesaian sengketa perpajakan bagi para pencari keadilan. Untuk menelaah atau mengkaji apakah Pengadilan Pajak sebagai Pengadilan dalam melaksanakan fungsi kekuasaan kehakiman, tentu pertama-tama yang harus dilakukan adalah mengkaji ketentuan Undang- Undang Pengadilan Pajak sebagai dasar hukum eksistensi Pengadilan Pajak tersebut apakah merupakan rezim dari Undang Undang Kekuasaan Kehakiman atau merupakan rezim dari Undang-undang Perpajakan.

Mencantumkan Pengadilan Pajak sebagai badan pengadilan yang melaksanakan kekuasaan kehakiman sebagaimana dalam ketentuan Pasal 2 Undang Undang No 14 Tahun 2002, tidak serta-merta Pengadilan Pajak sudah termasuk dalam sistem peradilan dan sebagai salah satu badan pengadilan sebagai pelaksana kekuasaan kehakiman. Hal ini sebagaimana dikemukakan oleh Winarto Suhendro. Untuk dapat dikategorikan suatu badan pengadilan sebagai salah satu badan pelaksana kekuasaan kehakiman harus memenuhi beberapa syarat. Syarat-syarat yang harus dipenuhi telah diatur dalam Pasal 11 ayat (2), Pasal 13 ayat (1), dan Pasal 15 ayat (1) UU No. 4 tahun 2004 sebagaimana telah diubah dengan UU No. 48 Tahun 2009 tentang Kekuasaan Kehakiman. Apabila direduksi dari ketentuan perundang-undangan di atas, maka suatu badan pengadilan (termasuk badan pengadilan khusus) dapat dikategorikan

sebagai salah satu badan pengadilan yang sesungguhnya yaitu sebagai pelaksana kekuasaan kehakiman, harus memenuhi syarat-syarat sebagai berikut:

- a. Eksistensi badan pengadilan diatur dengan Undang-Undang;
- b. Badan pengadilan yang dibentuk itu harus berada dalam salah satu lingkungan peradilan dari empat lingkungan peradilan yang ada;
- c. Semua badan pengadilan dalam empat lingkungan peradilan berpuncak kepada Mahkamah Agung sebagai pengadilan Negara tertinggi;
- d. Organisasi, administrasi, dan finansialnya berada di bawah kekuasaan Mahkamah Agung.

Keempat unsur tersebut harus dipenuhi oleh suatu badan pengadilan termasuk pengadilan khusus, jika badan pengadilan itu merupakan pengadilan yang sesungguhnya sebagai pelaksana kekuasaan kehakiman. Apabila keempat syarat itu tidak dipenuhi, maka pengadilan yang sudah terbentuk atau yang akan dibentuk bukan merupakan pengadilan yang sesungguhnya, melainkan dia dapat digolongkan ke dalam pengadilan semu (*quasi rechtspraak*).

Kebijakan sistem peradilan satu atap di Indonesia di bawah kekuasaan Mahkamah Agung merupakan perwujudan kemandirian lembaga peradilan Indonesia dalam upaya penegakan hukum, namun menimbulkan pula konsekuensi cakupan pertanggung jawaban kekuasaan Lembaga peradilan. Mahkamah Agung adalah pengadilan negara tertinggi di lingkungan badan peradilan yang dalam melaksanakan kewenangannya bebas dari intervensi yang erat kaitannya dengan kekuasaan kehakiman. *Feld dan Voigt* membangun argument bahwa independensi kekuasaan kehakiman dapat dilacak ke dalam dua indikator, yaitu secara *de jure*, dengan memperhatikan dokumen legal yang mengaturnya dan secara *de facto* yaitu dengan memperhatikan derajat kebebasannya dalam praktik (Sulistiyono & Isharyanto, 2018). Di Indonesia, mengenai kekuasaan kehakiman diatur dalam Undang-Undang Nomor 48 Tahun 2009 tentang Kekuasaan Kehakiman. Mengenai sistem peradilan pidana juga dipahami sebagai mekanisme kerja dalam penanggulangan kejahatan dengan penggunaan dasar sistem. Mekanisme ini pada dasarnya merupakan hasil interaksi antara peraturan perundang-undangan, praktek administrasi peradilan pidana, sikap tingkah laku sosial, dan suatu sistem yang rasional, yang kesemuanya memberikan hasil tertentu dengan segala keterbatasannya (Hutahaean, 2019).

Di dalam sistem peradilan di Indonesia dikenal sistem peradilan umum dan sistem peradilan khusus. Secara umum, sistem peradilan atau sistem penegakan hukum dilihat secara integral merupakan satu kesatuan berbagai sub-sistem (komponen) yang terdiri dari komponen substansi hukum (*legal substance*), struktur hukum (*legal structure*) dan budaya hukum (*legal culture*). Dalam Pasal 25 Undang-Undang Nomor 48 Tahun 2009 tentang Kekuasaan Kehakiman, menentukan bahwa:

- 1) Badan peradilan yang berada di bawah Mahkamah Agung meliputi badan peradilan dalam lingkungan peradilan umum, peradilan agama, peradilan militer, dan peradilan tata usaha negara.
- 2) Peradilan umum sebagaimana dimaksud pada ayat (1) berwenang memeriksa, mengadili, dan memutus perkara pidana dan perdata sesuai dengan ketentuan peraturan perundangundangan.
- 3) Peradilan agama sebagaimana dimaksud pada ayat (1) berwenang memeriksa, mengadili, memutus, dan menyelesaikan perkara antara orang-orang yang beragama Islam sesuai dengan ketentuan peraturan perundangundangan.

- 4) Peradilan militer sebagaimana dimaksud pada ayat (1) berwenang memeriksa, mengadili, dan memutus perkara tindak pidana militer sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan.
- 5) Peradilan tata usaha negara sebagaimana dimaksud pada ayat (1) berwenang memeriksa, mengadili, memutus, dan menyelesaikan sengketa tata usaha negara sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan.

Berdasarkan penjelasan tersebut di atas tentu dapat dibenarkan, sehingga menjadi alasan untuk dibentuknya pengadilan pajak sebagai satu lingkungan peradilan tersendiri. Namun hal ini tentu tidak mudah untuk membentuk suatu lingkungan peradilan tersendiri, sebab UUD 1945 sudah membatasi hanya terdapat empat lingkungan peradilan yang berada di bawah Mahkamah Agung. Jika hendak untuk melakukan lingkungan peradilan tersendiri, maka yang harus dilakukan terlebih dahulu adalah melakukan perubahan terhadap berbagai aturan hukum dan yang paling utama dilakukan adalah melakukan amandemen terhadap UUD 1945, khususnya Pasal 24 dan Pasal 25 UUD 1945 dan selanjutnya diikuti dengan perubahan terhadap UU No.48 Tahun 2009 tentang Kekuasaan Kehakiman dan UU No. 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak serta Undang-undang Tata Usaha Negara.

Untuk menelaah atau mengkaji apakah Pengadilan Pajak sebagai Pengadilan dalam melaksanakan fungsi kekuasaan kehakiman, tentu pertama-tama yang harus dilakukan adalah mengkaji ketentuan Undang- Undang Pengadilan Pajak sebagai dasar hukum eksistensi Pengadilan Pajak tersebut apakah merupakan rezim dari Undang Undang Kekuasaan Kehakiman atau merupakan rezim dari Undang-undang Perpajakan (Rumadan, 2012).

Undang-Undang Kekuasaan Kehakiman juga memberikan kewenangan pengawasan terhadap pembuatan pengadilan dalam lingkungan peradilan di bawahnya. Pengawasan ini hanya dapat dilakukan terhadap badan pengadilan yang berada dalam empat lingkungan peradilan. Pengadilan Pajak tidak termasuk dalam salah satu lingkungan peradilan, karena Undang-Undang Pengadilan Pajak tidak mengaturnya. Oleh karena itu dengan sendirinya MA tidak berwenang melakukan pengawasan kepada Pengadilan Pajak.

Di samping itu Undang Undang No 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak juga mengatur bahwa, pembinaan organisasi, administrasi, dan keuangan Pengadilan Pajak dilakukan oleh Departemen Keuangan. Pada tahap implikasi ketentuan ini secara nyata dapat dilihat antara lain:

1. Para Hakim Pengadilan Pajak diangkat oleh Presiden atas usul Menteri Keuangan setelah mendapat persetujuan MA;
2. Ketua dan Wakil Ketua Pengadilan Pajak diangkat oleh Presiden atas usul Menteri Keuangan setelah mendapat persetujuan MA;
3. Ketua, Wakil Ketua, dan Hakim Pengadilan Pajak diangkat untuk masa jabatan 5 (lima) tahun dan dapat diperpanjang untuk satu kali masa jabatan;
4. Sekretaris, Wakil Sekretaris, dan Sekretaris Pengganti dan sekaligus merangkap sebagai Panitera Pengadilan Pajak, adalah pegawai negeri sipil dalam lingkungan Departemen Keuangan.

Dari pengaturan di atas terlihat bahwa Pengadilan Pajak hanya merupakan rezim dari sistem hukum pajak, bukan merupakan rezim Undang-Undang Kekuasaan Kehakiman. Dengan eksistensi Pengadilan Pajak seperti ini sangat berpotensi terjadinya campur tangan pihak pemerintah (eksekutif) melalui Departemen Keuangan terhadap independensi Pengadilan Pajak terutama para hakim dalam mengambil suatu keputusan.

Penataan struktur Pengadilan Pajak yang ideal sebagai bagian dari kekuasaan kehakiman

Konsep penataan struktur Pengadilan Pajak ideal sebagai bagian kekuasaan kehakiman, dengan mekanisme pengawasan yang kuat, semuanya berpijak pada prinsip negara hukum (*rechtsstaat*) di Indonesia yang menekankan supremasi hukum, pemisahan kekuasaan, independensi yudisial, dan akuntabilitas. Penataan struktur Pengadilan Pajak yang ideal sebagai bagian integral dari kekuasaan kehakiman harus dirancang secara hierarkis dan independen, mencakup Pengadilan Pajak tingkat pertama untuk pemeriksaan sengketa pajak secara langsung, Pengadilan Pajak Tingkat Banding untuk *review* keputusan tingkat pertama, serta integrasi dengan Mahkamah Agung sebagai pengadilan kasasi tertinggi guna menjamin keseragaman penafsiran hukum pajak sebagaimana diamanatkan Pasal 24A UUD 1945 dan UU No. 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak (sebagaimana diubah). Struktur ini diperkuat dengan mekanisme pengawasan internal melalui Komisi Yudisial (KY) untuk pengawasan etik dan perilaku hakim pajak, serta pengawasan eksternal oleh Mahkamah Agung via sidang disiplin dan evaluasi berkala, di samping audit independen oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) terhadap pengelolaan anggaran.

Dalam kerangka prinsip negara hukum, pengawasan semacam ini memastikan independensi yudisial dari intervensi eksekutif (seperti Kementerian Keuangan), transparansi melalui publikasi putusan secara daring, dan akuntabilitas via mekanisme banding serta *judicial review* di Mahkamah Konstitusi jika menyentuh hak konstitusional wajib pajak, sehingga menjaga keseimbangan kekuasaan, kepastian hukum, dan keadilan substantif sebagaimana esensi *rechtsstaat* yang menempatkan hukum sebagai panglima tertinggi.

Kedudukan Pengadilan Pajak ditempatkan setingkat dengan pengadilan tingkat banding, yang upaya hukum terhadap putusan Pengadilan Pajak dapat langsung diajukan ke Mahkamah Agung RI. Prof. Dr. H. Yulius, Ketua Muda Tata Usaha Negara Mahkamah Agung (Milenia, 2025). Beliau menyatakan bahwa Transformasi ini menjadi momentum penting untuk membangun kepercayaan publik terhadap sistem perpajakan, karena peradilan yang adil adalah kunci utama bagi negara dalam menegakkan kepastian hukum dan keadilan fiskal.

Penulis berpendapat bahwa Penataan struktur Pengadilan Pajak yang ideal sebagai bagian dari kekuasaan kehakiman haruslah dilakukan secara tepat agar kedudukan Pengadilan Pajak masuk dalam lingkup kekuasaan kehakiman agar lebih mengukuhkan eksistensi dan legitimasinya secara konstitusional berdasarkan UUD 1945, dengan mempertimbangkan karakteristik dan kekhususan dari sengketa perpajakan tersebut antara lain dengan cara antara lain:

1. Menempatkan Pengadilan Pajak dalam Lingkungan Peradilan Umum sebagaimana ketentuan Undang-undang Nomor 8 Tahun 2004 tentang Perubahan Atas UU No. 2 tahun 1986 tentang Peradilan Umum. Dalam artian bahwa dapat diadakan diferensiasi/spesialisasi di lingkungan peradilan umum, seperti Pengadilan Anak, Pengadilan Niaga, Pengadilan Hak Asasi Manusia, Pengadilan Tindak Pidana Korupsi, dan Pengadilan Hubungan Industrial.
2. Menempatkan Pengadilan Pajak layaknya ditempatkan dalam lingkungan Peradilan Tata Usaha Negara dengan pertimbangan bahwa, hukum pajak sebagai hukum positif memiliki kesamaan dengan hukum Administrasi Negara karena keduanya memiliki objek sengketa yang sama dan harus diselesaikan baik di luar maupun di dalam lembaga peradilan (Suciyani, 2022). Hal inilah menjadi dasar pertimbangan yang rasional dan pertimbangan yuridis untuk menempatkan Pengadilan Pajak dalam Lingkungan Pengadilan TUN. karena selain telah disebut secara tegas (*expressive verbis*) berada di bawah lingkungan Pengadilan Tata Usaha

Negara sebagaimana disebutkan dalam Penjelasan Pasal 27 UU No.48 tahun 2009 jo. Penjelasan Pasal 21 UU No. 4 Tahun 2004 jo. Penjelasan Pasal 9A UU No.51 tahun 2009 jo. UU No. 9 Tahun 2004 juga didasarkan pada kemiripan objek yang diperiksa di Pengadilan Pajak dengan objek yang diperiksa di Pengadilan Tata Usaha Negara.

3. Menempatkan Pengadilan Pajak sebagai lingkungan Peradilan tersendiri. Salah satu alasan yang dapat dikemukakan dalam tulisan ini, bahwa sebaiknya pengadilan pajak dibentuk sebagai satu lingkungan pengadilan tersendiri sehingga dapat juga menangani perkara selain sengketa pajak antara fiskus dan wajib pajak, juga bisa menangani tindak pidana perpajakan. Argumentasi yang dijadikan dasar bahwa pejabat tata usaha negara (termasuk pejabat pajak) yang melakukan perbuatan hukum dalam bentuk menerbitkan ketetapan atau keputusan (*beschikking*) sehingga menimbulkan kerugian bagi wajib pajak. Perbuatan hukum oleh pejabat pajak menerbitkan ketetapan pajak hanya sekedar penegasan bahwa wajib pajak harus memenuhi kewajiban untuk membayar lunas pajak yang terutang, dan sanksi administrasi berupa bunga, denda, atau kenaikan.

Berdasarkan teori materil, timbulnya utang pajak karena Undang-undang Pajak tat kala terpenuhi *tatsbentand* berupa keadaan-keadaan, peristiwa-peristiwa, atau perbuatan-perbuatan hukum, tanpa campur tangan pejabat pajak. Terkaitnya pejabat pajak hanya pada saat dilakukan penagihan pajak sehingga berwenang menjatuhkan sanksi administrasi dan ditambah biaya penagihan pajak. Penambahan berupa biaya penagihan pajak hanya berlaku pada penagihan pajak secara paksa, yakni menggunakan surat paksa berdasarkan Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2000 tentang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa.

Alasan yang lebih tegas dikemukakan bahwa pengadilan pajak sebaiknya menjadi lingkungan peradilan tersendiri sebagaimana dikemukakan oleh Muhammad Djafar Saidi, adalah sengketa pajak tidak selalu melibatkan pejabat pajak sebagai salah satu pihak yang bersengketa. Dalam arti, pejabat pajak tidak melakukan tindakan atau perbuatan hukum tetapi tetap terjadi sengketa pajak. Seperti halnya sengketa pajak yang timbul antara wajib pajak dengan pemotong atau pemungut pajak tidak melibatkan pejabat pajak. Sebenarnya, sengketa pajak tersebut terjadi karena kesalahan atau kelalaian pemotong atau pemungut pajak dalam menerapkan peraturan perundang-undangan perpajakan.

Lebih lanjut, Djafar Saidi mengemukakan bahwa sengketa pajak bukan merupakan sengketa tata usaha negara dapat diketahui pula dari substansi pengertian sengketa tata usaha negara. Adapun pengertian sengketa tata usaha negara sebagaimana dimaksud dalam Pasal 1 angka 4 Undang-undang Peradilan Tata Usaha Negara, adalah: Sengketa yang timbul dalam bidang tata usaha negara antara orang atau badan hukum perdata dengan badan atau pejabat tata usaha negara, baik di pusat maupun di daerah sebagai akibat dikeluarkannya keputusan tata usaha negara, termasuk sengketa kepegawaian berdasarkan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

Berdasarkan pengertian tersebut di atas, diketahui bahwa yang berhak mengajukan gugatan terhadap keputusan tata usaha negara adalah orang atau badan hukum perdata. Dalam arti, selain orang atau badan hukum perdata tersebut tidak dibolehkan atau tidak diperkenankan mengajukan gugatan terhadap keputusan tata usaha negara. Pembatasan ini tertuju pada badan yang tidak memiliki status badan hukum maupun badan hukum publik. Tidak demikian halnya dengan sengketa pajak, karena yang bersengketa bukan hanya orang pribadi atau wajib pajak badan. Kemudian, wajib pajak terdiri dari wajib pajak yang berstatus sebagai badan tanpa badan hukum, badan hukum perdata, dan badan hukum publik.

Sebagaimana contoh yang dikemukakan oleh Djafar Saidi bahwa, tatkala wajib pajak badan yang memiliki status bukan merupakan badan hukum dan wajib pajak badan yang berstatus badan hukum publik bersengketa dengan pejabat tata usaha negara, berarti tidak boleh dikelompokkan sebagai sengketa tata usaha negara karena salah satu unsur sengketa tata usaha negara tidak terpenuhi, yaitu bukan badan hukum perdata. Selain itu, sengketa tata usaha negara tidak diperbolehkan yang bersengketa adalah kedua-duanya pejabat tata usaha negara. Misalnya Bupati atau Walikota dari suatu kabupaten atau kota menggugat pejabat tata usaha negara karena keputusannya menimbulkan kerugian bagi walikota bupati tersebut. Contoh tersebut di atas pada hakikatnya berlaku dalam hukum pajak sebagai bentuk penyelesaian sengketa pajak. Hal ini yang menunjukkan bahwa sengketa pajak bukan merupakan sengketa tata usaha negara.

Pengadilan Pajak saat ini berlokasi di Ibukota Negara, sebagaimana dijelaskan dalam Pasal 3 Undang - Undang Nomor. 14 Tahun 2002. Oleh karena itu, Pengadilan Pajak akan terus bertempat di Pusat Ibukota, dengan syarat bahwa ibu kota negara Indonesia tidak pindah. Adanya satu-satunya Pengadilan Pajak yang terletak di ibu kota negara, yang tidak mengizinkan untuk melakukannya pembukaan di lokasi lain, dianggap tidak sesuai dengan prinsip-prinsip peradilan, seperti memberikan solusi perkara yang sederhana, cepat, dan biaya yang terjangkau.

Penulis berpendapat bahwa Pengadilan Pajak harus dibuat terpisah dari Pengadilan Tata Usaha Negara yang putusannya masih dapat diajukan banding dan kasasi serta Pengadilan Pajak harus didirikan di setiap provinsi untuk menjangkau distribusi objek pajak yang merata di seluruh Indonesia, bukan terpusat di Jakarta, mengingat penerimaan pajak daerah seperti PBB, pajak kendaraan bermotor, dan pajak hotel/restoran tersebar luas di tingkat kabupaten/kota. Kehadiran pengadilan pajak lokal ini akan mewujudkan prinsip penegakan hukum pajak yang cepat melalui aksesibilitas geografis bagi wajib pajak UMKM dan daerah terpencil, sederhana dengan prosedur litigasi yang tidak memerlukan perjalanan jauh, serta biaya ringan karena mengurangi ongkos transportasi, akomodasi, dan waktu yang sering kali memberatkan warga di luar Jawa. Dengan demikian, struktur hierarkis Pengadilan Pajak di bawah Mahkamah Agung pasca-integrasi 2026 akan lebih efektif menjamin keadilan substantif, efisiensi yudisial, dan supremasi hukum sebagaimana esensi prinsip negara hukum yang inklusif

PENUTUP

Pengadilan Pajak merupakan institusi di bawah dua atap, dimana pembinaan teknis peradilan menjadi tanggung jawab Mahkamah Agung sedangkan pembinaan organisasi, administrasi dan keuangan diselenggarakan oleh Kementerian Keuangan. Sebagai sebuah institusi peradilan yang seharusnya independen dan tidak memihak, Pengadilan Pajak dua atap menyiratkan ketidakmandirian dan bertentangan dengan Ketentuan Pasal 24 UUD 1945 serta prinsip pemisahan kekuasaan (*separation of power*) atau *Trias Politica*. Pengadilan Pajak lebih merupakan rezim dari undang-undang Perpajakan, bukan merupakan rezim dari hukum tentang Kekuasaan Kehakiman. Fakta di lapangan Hakim Pajak banyak terdiri dari internal di Kementerian Keuangan, padahal dalam sengketa pajak Kementerian Keuangan didudukkan pula sebagai pihak. Bagaimana mungkin dapat terjadi keseimbangan perlakuan bagi para pihak jika Hakim pemeriksanya saja berasal dari salah satu pihak berperkara

Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 26/PUU-XXI/2023, yang pada intinya menetapkan untuk mengalihkan kewenangan yang mana sebelumnya menjadi tugas dari Kementerian Keuangan dialihkan menjadi tugas dari Mahkamah Agung terkait dengan pembinaan organisasi, keuangan dan administratif dari pengadilan pajak. Proses pengalihan ini dilakukan

secara bertahap dan paling lambat pada tanggal 31 Desember 2026. Akibat adanya putusan ini, pembinaan terkait aspek yudisial maupun teknis sepenuhnya akan dilaksanakan oleh Mahkamah Agung. Putusan Mahkamah Konstitusi ini akan berpengaruh bagi penataan struktur pengadilan pajak dibawah kekuasaan kehakiman pada Mahkamah Agung RI.

Untuk menjalankan Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 26/PUU-XXI/2023 bahwa pembinaan Pengadilan Pajak sepenuhnya dilakukan oleh Mahkamah Agung harus diikuti dengan penataan kelembagaan Pengadilan Pajak dengan karakter yang berbeda dengan Pengadilan Tata Usaha Negara (TUN)) yang putusannya masih dapat diajukan banding dan kasasi. Peradilan Pajak masih tetap berada dalam lingkungan peradilan TUN dan setara kedudukannya dengan Pengadilan TUN. Jadi peradilan pajak tidak berdiri sendiri atau menambah peradilan lainnya disamping yang sudah ada.

Penulis juga berharap Pengadilan Pajak harus didirikan di setiap provinsi untuk menjangkau distribusi objek pajak yang merata di seluruh Indonesia, bukan terpusat di Jakarta, mengingat penerimaan pajak daerah seperti PBB, pajak kendaraan bermotor, dan pajak hotel/restoran tersebar luas di tingkat kabupaten/kota. Kehadiran pengadilan pajak lokal ini akan mewujudkan prinsip penegakan hukum pajak yang cepat melalui aksesibilitas geografis bagi wajib pajak di daerah terpencil sehingga prinsip peradilan cepat, sederhana, dan biaya ringan dalam penyelesaian perkara dilakukan secara efisien, tidak berbelit-belit, dan terjangkau bagi masyarakat pencari keadilan.

Seegera dilakukan perubahan/pergantian Undang-Undang No. 14 Tahun 2002 tentang pengadilan Pajak langkah ini sangat penting untuk sistem peradilan pajak sejalan dengan prinsip kekuasaan kehakiman yang merdeka dengan prinsip kekuasaan kehakiman yang merdeka sesuai dengan Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 26/PUU-XXI/2023.

Peradilan Pajak seharusnya masih tetap berada dalam lingkungan peradilan TUN dan setara kedudukannya dengan Pengadilan TUN dengan mempertimbangkan karakteristik dan kekhususan dari sengketa perpajakan tersebut sehingga upaya semacam ini tidak harus melewati suatu proses Amandemen terhadap UUD 1945 yang tentu sangat panjang dan memakan waktu yang cukup lama serta biaya yang cukup besar. Jadi peradilan pajak tidak berdiri sendiri atau menambah peradilan lainnya disamping yang sudah ada serta Pengadilan Pajak harus didirikan di setiap ibu kota provinsi di Indonesia bukan hanya di Ibu Kota Negera untuk memastikan akses keadilan yang cepat dan merata bagi wajib pajak serta pencari keadilan, mengingat selama ini yurisdiksinya terpusat hanya di Jakarta yang menyulitkan aksesibilitas dari daerah terpencil.

DAFTAR PUSTAKA

- Ali, Z. (2010). *Metode Penelitian Hukum*. Sinar Grafika.
- Asshiddiqie, J. (2006). *Pengantar Ilmu Hukum Tata Negara*. Konstitusi Press.
- Basah, S. (2014). *Eksistensi Dan Tolok Ukur Badan Peradilan Administrasi Di Indonesia*. PT Alumni.
- Ence, I. A. B. (2008). *Negara Hukum & Hak Uji Konstitusionalitas Mahkamah Konstitusi: Telaah Terhadap Kewenangan Mahkamah Konstitusi*. Alumni.
- Hutahaean, A. (2019). LEMBAGA PENYIDIK DALAM SISTEM PERADILAN PIDANA TERPADU DI INDONESIA. *Jurnal Legislasi Indonesia*, 16(1), 27–41. <https://doi.org/10.54629/jli.v16i1.453>
- Indonesia, P. P. (2002). *Undang-undang (UU) Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak*. Database Peraturan | JDIH BPK. <http://peraturan.bpk.go.id/Details/44449/uu-no-14-tahun-2002>
- Indonesia, P. P. (2009). *Undang-undang (UU) Nomor 48 Tahun 2009 tentang Kekuasaan Kehakiman*. Database Peraturan | JDIH BPK. <http://peraturan.bpk.go.id/Details/38793/uu-no-48-tahun-2009>
- Joeniarto. (1981). *Negara Hukum*. YBP Universitas Gajah Mada.
- Milenia, S. (2025, September 17). *Transformasi Peradilan Pajak di Bawah MA RI, Jadi Momentum Bangun Kepercayaan Publik | MA NEWS*. <https://www.kompas.tv/regional/617988/transformasi-peradilan-pajak-di-bawah-ma-ri-jadi-momentum-bangun-kepercayaan-publik-ma-news>
- Mustofa, W. S. (2013). *Kode Etik Hakim* (2nd ed.). Kencana.
- Putrijanti, A. (2015). KEWENANGAN SERTA OBYEK SENGKETA DI PERADILAN TATA USAHA NEGARA SETELAH ADA UU No. 30 / 2014 tentang ADMINISTRASI PEMERINTAHAN. *Masalah-Masalah Hukum*, 44(4), 425–430. <https://doi.org/10.14710/mmh.44.4.2015.425-430>
- RI, S. D. (1945). *J.D.I.H. - Undang Undang Dasar 1945—Dewan Perwakilan Rakyat*. <https://www.dpr.go.id/jdih/uu1945>
- Rumadan, I. (2012). EKSISTENSI PENGADILAN PAJAK DALAM SISTEM PERADILAN DI INDONESIA. *Jurnal Hukum Dan Peradilan*, 1(1), 35–62. <https://doi.org/10.25216/jhp.1.1.2012.35-62>
- Suciyani, F. (2022). KEDUDUKAN PENGADILAN PAJAK DALAM SISTEM PERADILAN DI INDONESIA. *"Dharmasisya" Jurnal Program Magister Hukum FHUI*, 2(1). <https://scholarhub.ui.ac.id/dharmasisya/vol2/iss1/29>
- Sulistiyono, A. & Isharyanto. (2018). *Sistem Peradilan Di Indonesia Dalam Teori Dan Praktik*. Prenada Media Group.
- Suparto, S. (2019). Teori Pemisahan Kekuasaan dan Konstitusi Menurut Negara Barat dan Islam. *Hukum Islam*, 19(1), 134–149. <https://doi.org/10.24014/hi.v19i1.7044>
- Wiradipradja, E. S. (2015). *Penuntun Praktis Metode Penelitian dan Penulisan Karya Ilmiah Hukum* (2nd ed.). CV Keni Media.
- Zoelva, H. (2011). *Pemakzulan Presiden di Indonesia*. Sinar Grafika.