

## **Implikasi Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 26/PUU-XXI/2023 terhadap Pembinaan Pengadilan Pajak**

**Farel Rifandanu**

Universitas Negeri Semarang, Semarang, Indonesia

\*email: farelrifandanu@gmail.com

DOI: <https://doi.org/10.37729/amnesti.v6i1.3270>

*Submitted: Desember 2023*

*Revision: Januari 2024*

*Accepted: Februari 2024*

---

### **ABSTRAK**

**Kata Kunci:**

*Pajak,  
Pengadilan  
Pajak,  
Kekuasaan  
Kehakiman*

Pengadilan Pajak adalah pengadilan khusus yang menangani sengketa perpajakan antara wajib pajak dan pejabat yang melaksanakan kekuasaan negara di bidang perpajakan. Namun, terdapat perbedaan dalam pembinaan Pengadilan Pajak dibandingkan dengan badan peradilan lainnya. Mahkamah Agung bertanggung jawab atas pembinaan teknis peradilan, sedangkan Kementerian Keuangan bertanggung jawab atas pembinaan organisasi, administrasi, dan keuangan. Hal ini mengakibatkan dualisme pembinaan yang bertentangan dengan kedudukan Mahkamah Agung sebagai lembaga tinggi negara yang menjalankan seluruh pembinaan kekuasaan kehakiman. Namun, pada tanggal 25 Mei 2023, Mahkamah Konstitusi mengeluarkan Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 26/PUU-XXI/2023 yang mengabulkan sebagian permohonan pengujian terhadap Undang-Undang Pengadilan Pajak. Putusan ini mengalihkan kewenangan pembinaan Pengadilan Pajak dari Kementerian Keuangan ke Mahkamah Agung. Oleh karenanya penelitian ini bertujuan untuk mengetahui implikasi apa saja yang akan terjadinya dengan terintegrasinya pembinaan Pengadilan Pajak di bawah Mahkamah Agung. Penelitian ini menggunakan metode yuridis normatif untuk menjawab permasalahan hukum terkait Pengadilan Pajak. Hasil penelitian menunjukkan bahwa eksistensi Pengadilan Pajak dalam sistem peradilan Indonesia, peran Pengadilan Pajak dalam menyelesaikan sengketa perpajakan, dan perubahan yang terjadi setelah Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 26/PUU-XXI/2023. Putusan Mahkamah Konstitusi tersebut mempunyai implikasi signifikan terhadap eksistensi Pengadilan Pajak dalam sistem

peradilan. Demikian, permasalahan yang dihadapi oleh Pengadilan Pajak akibat dualisme pembinaan dan dampak dari Putusan Mahkamah Konstitusi tersebut terhadap Pengadilan Pajak dalam sistem peradilan.

#### ABSTRACT

**Keywords:**

Keywords:  
Tax, Tax  
Court,  
Judiciary

*The Tax Court is a special court that handles tax disputes between taxpayers and officials who exercise state power in the field of taxation. However, there are differences in the guidance of the Tax Court compared to other judicial bodies. The Supreme Court is responsible for the technical development of the court, while the Ministry of Finance is responsible for organisational, administrative and financial development. This resulted in a dualism of guidance that contradicted the position of the Supreme Court as a high state institution that carries out the entire guidance of judicial power. However, on 25 May 2023, the Constitutional Court issued Constitutional Court Decision Number 26/PUU-XXI/2023 which partially granted the petition to review the Tax Court Law. This decision transferred the authority to develop the Tax Court from the Ministry of Finance to the Supreme Court. Therefore, this research aims to find out what implications will occur with the integration of the guidance of the Tax Court under the Supreme Court. This research uses normative juridical method to answer legal issues related to the Tax Court. The results showed that the existence of the Tax Court in the Indonesian judicial system, the role of the Tax Court in resolving tax disputes, and changes that occurred after the Constitutional Court Decision Number 26/PUU-XXI/2023. The Constitutional Court's decision has significant implications for the existence of the Tax Court in the judicial system. Thus, the problems faced by the Tax Court due to the dualism of guidance and the impact of the Constitutional Court Decision on the Tax Court in the judicial system.*

## 1. PENDAHULUAN

Pengadilan Pajak merupakan pengadilan khusus dikarenakan ruang lingkup kewenangan yang ditanganinya terkait penyelesaian perselisihan antara wajib pajak dengan pejabat yang menjalankan kekuasaan negara di bidang perpajakan yang disebabkan adanya penetapan pajak yang bersifat memaksa (Arsawan, 2023). Akan tetapi Pengadilan Pajak memiliki perbedaan dengan badan peradilan lainnya. Perbedaan tersebut tampak dari adanya dua atap pembinaan yakni antara Mahkamah Agung dan Kementerian Keuangan Pada Pengadilan Pajak. Pada Pengadilan Pajak, Mahkamah Agung mempunyai kewenangan untuk melakukan pembinaan teknis peradilan, sedangkan Kementerian Keuangan mempunyai kewenangan untuk melakukan pembinaan organisasi, administrasi, dan keuangan. Tentunya hal tersebut menimbulkan dualisme pembinaan di Pengadilan Pajak yang bertentangan dengan

kedudukan dari Mahkamah Agung sebagai lembaga tinggi negara dan pengadilan negara tertinggi yang mengadakan kekuasaan kehakiman yang merdeka untuk menyelenggarakan peradilan guna menegakkan hukum dan keadilan sebagaimana yang tertuang di dalam Pasal 24 Ayat (1) dan (2) Undang-Undang Dasar 1945 (UUD 1945) jo. Pasal 21 Undang-Undang Nomor 48 Tahun 2009 Tentang Kekuasaan Kehakiman (UU Kekuasaan Kehakiman). Di sisi lain, jika kita melihat pada Pasal 21 Ayat (1) Undang-Undang Kekuasaan Kehakiman hanya Mahkamah Agung saja yang dapat melakukan pengawasan dan pembinaan organisasi, administrasi, dan finansial terhadap badan peradilan termasuk Pengadilan Pajak yang merupakan badan peradilan yang melaksanakan kekuasaan kehakiman sebagaimana telah tertuang di dalam Pasal 2 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 Tentang Pengadilan Pajak (UU Pengadilan Pajak).

Melihat adanya perbedaan ranah pembinaan dalam Pengadilan Pajak dapat menimbulkan berbagai problematika yang akan muncul khususnya dalam keindependesian Pengadilan Pajak dalam menangani suatu perkara yang dapat dilihat dalam perekrutan sumber daya manusia yang melibatkan Kementerian Keuangan. Bahkan dapat dikatakan Pengadilan Pajak adalah badan peradilan yang menyelenggarakan fungsi yudisial dan eksekutif secara bersamaan (Akbar et al., 2022). Dengan adanya peran Kementerian Keuangan membuat Pengadilan Pajak tidak dapat berjalan secara optimal dalam menjalankan tugas, pokok, dan fungsinya secara independen sebagai badan peradilan. Sehingga dimilikinya sistem dua atap pembinaan pada Pengadilan Pajak ini menunjukkan adanya ketidakmandirian yang bertentangan dengan Pasal 24 Ayat (1) UUD 1945, yang seharusnya Pengadilan Pajak sebagai badan peradilan yang independen dan tidak memihak (Bravestha & Hadi, 2017).

Ikut campur tangan Kementerian Keuangan dalam Pengadilan Pajak bertentangan pula dengan Doktrin Trias Politica. Doktrin Trias Politica dipopulerkan oleh Montesquieu yang membagi tiga lembaga kekuasaan seperti kekuasaan legislatif sebagai lembaga pembuat undang-undang, kekuasaan eksekutif sebagai lembaga pelaksana undang-undang, dan kekuasaan yudikatif sebagai lembaga pelaksana peradilan atau kekuasaan kehakiman. Adanya Doktrin Trias Politica bertujuan agar mencegah terjadinya penyalahgunaan kewenangan oleh para penguasa. Untuk itu, Doktrin Trias Politica menginginkan hakim sebagai pelaksana kekuasaan kehakiman untuk bekerja secara independen atau terbebas dari segala pengaruh kekuasaan lainnya di

luar kekuasaan yudikatif (Gotama et al., 2020). Sehingga antar lembaga kekuasaan tersebut saling mengawasi dan mengontrol satu sama lain supaya kehidupan demokrasi dapat berjalan dengan baik berdasarkan prinsip *checks and balance* (Suparman, 2023).

Melencengnya kewenangan Pengadilan Pajak juga terlihat jelas dari sifat dan jenis putusan serta rekrutmen hakim pada Pengadilan Pajak. Putusan pada Pengadilan Pajak bersifat final yang berarti terhadap putusan Pengadilan Pajak tidak terdapat upaya hukum banding ataupun kasasi, melainkan langsung dilakukannya peninjauan kembali. Padahal peninjauan kembali adalah upaya hukum luar biasa yang pada prinsipnya hanya dapat dilakukan ketika terdapat situasi khusus dengan adanya bukti baru dan/atau adanya kesalahan atau kelalaian dari hakim dalam penerapan hukum. Sedangkan upaya hukum biasa diperlukan sebagai tempat bagi pihak yang merasa dirinya tidak puas atas putusan yang telah dijatuhkannya dengan harapan dapat memberikan suatu keadilan.

Apabila pembinaan Pengadilan Pajak terkait organisasi, administrasi, dan finansial tetap berada di bawah Kementerian Keuangan, maka dapat menimbulkan berbagai problematika serius yang mengancam keberadaan Pengadilan Pajak dalam sistem peradilan Indonesia. Apalagi dikhawatirkan terjadinya campur tangan Kementerian Keuangan terhadap independensi Pengadilan Pajak khususnya para hakim dalam mengambil suatu keputusan (Akbar et al., 2022). Hal tersebut tentunya melanggar UUD 1945 karena Pengadilan Pajak sebagai salah satu badan peradilan yang menyelenggarakan kekuasaan kehakiman keluar dari sistem peradilan yang telah diatur oleh UUD 1945.

Namun, setelah menanti selama kurang lebih 21 tahun, akhirnya pada tanggal 25 Mei 2023, Mahkamah Konstitusi mengeluarkan suatu Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 26/PUU-XXI/2023 yang mengabulkan sebagian permohonan pengujian UU Pengadilan Pajak terhadap UUD 1945 terkait penyatuatan pembinaan pada Pengadilan Pajak. Permohonan tersebut diajukan oleh Nurhidayat, Allan Fatchan Gani Wardhana, dan Yuniar Riza Hakiki yang meminta kepada Majelis Hakim Mahkamah Konstitusi untuk dilakukannya pengujian Pasal 5 Ayat (2) UU Pengadilan Pajak terhadap UUD 1945 dengan meminta frasa "*Departemen Keuangan*" bertentangan secara bersyarat dengan Pasal 1 Ayat (3), Pasal 24 Ayat (1) dan (2), serta Pasal 28D Ayat (1) UUD 1945 sepanjang tidak dimaknai "*Mahkamah Agung*". Dengan

dikabulkannya permohonan tersebut, maka Departemen Keuangan atau yang sekarang disebut sebagai Kementerian Keuangan tidak lagi berwenang untuk melakukan pembinaan organisasi, administrasi, dan keuangan Pengadilan Pajak dan kewenangan tersebut beralih kepada Mahkamah Agung.

Menyikapi Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 26/PUU-XXI/2023, penelitian ini akan menjawab permasalahan-permasalahan pada Pengadilan Pajak atas adanya dualisme pembinaan dan bagaimana implikasi Putusan Mahkamah Konstitusi tersebut terhadap eksistensi Pengadilan Pajak dalam sistem Peradilan.

## **2. METODE PENELITIAN**

Penelitian ini menggunakan pendekatan yuridis normatif dalam menjalankan penelitian dan studi mengenai hukum sebagai norma, aturan, prinsip, asas, teori, doktrin, dan literatur lainnya untuk menjawab permasalahan hukum yang sedang diteliti (Marzuki, 2019). Metode penelitian ini juga menggunakan pendekatan peraturan perundang-undangan. Selanjutnya, sumber-sumber hukum yang digunakan dalam penelitian ini meliputi asas dan prinsip hukum, teori hukum, peraturan perundang-undangan, keputusan dan ketetapan pengadilan, serta pendapat para ahli hukum yang relevan dengan topik penelitian. Pendekatan pengumpulan data dilakukan melalui studi pustaka terhadap bahan hukum primer, bahan hukum sekunder, bahan hukum tersier, dan/atau bahan non-hukum. Setelah semua data terkumpul, data-data tersebut diseleksi, diolah, dan ditelaah sesuai dengan isu hukum yang sedang diteliti, dengan tujuan untuk menarik kesimpulan yang relevan.

## **3. HASIL DAN PEMBAHASAN**

### **3.1 Eksistensi Pengadilan Pajak dalam Sistem Peradilan Indonesia**

Pajak memiliki peran yang sangat penting sebagai sumber pendapatan terbesar negara. Bahkan tidak heran jika ada yang menganggap bahwa pajak adalah *conditio sine qua non* bagi penambahan keuangan negara, manakala jika negara tidak melakukan pemungutan pajak bisa dipastikan keuangan negara akan lumpuh yang kemudian akan berdampak pada perekonomian negara (Mustaqiem, 2008). Hal ini dikarenakan dengan adanya pajak, negara dapat menyelenggarakan berbagai kebijakan yang berbasis kepentingan umum dengan tujuan meningkatkan kemakmuran rakyat, seperti diselenggarakannya

akses pendidikan, pelayanan kesehatan, pelayanan publik, subsidi bahan-bahan pokok, dan masih banyak lagi.

Pajak berasal dari rakyat sebagai bentuk kontribusi kepada negara oleh subjek hukum yakni orang pribadi atau suatu badan yang bersifat memaksa. Artinya, rakyat diwajibkan untuk membayar pajak dan tidak akan mendapatkan imbalan apa pun ketika sudah membayar pajak. Namun dalam praktiknya sering kali terjadi sengketa antara rakyat sebagai wajib pajak dan negara sebagai pemungut pajak. Di sinilah peran dari hadirnya Pengadilan Pajak sebagai salah satu wadah penyelesaian sengketa perpajakan.

Pengadilan Pajak merupakan wadah yang diharapkan oleh masyarakat untuk dapat menjamin adanya suatu perlindungan hukum kepada wajib pajak terhadap surat ketetapan pajak yang merugikan mereka. Hal tersebut mengingat terdapat suatu fakta bahwa jumlah wajib pajak semakin bertambah dan pemahaman mengenai hak dan kewajiban dalam menjalankan peraturan perpajakan tidak dapat sepenuhnya mencegah timbulnya sengketa perpajakan. Untuk itu, Pengadilan Pajak dibentuk dengan untuk mewujudkan adanya lembaga peradilan yang bisa memberikan rasa keadilan dan kepastian hukum dalam sengketa pajak.

Kewenangan pada Pengadilan Pajak mempunyai kemiripan dengan kewenangan yang dimiliki oleh Peradilan Tata Usaha Negara dari segi subjek dan objek sengketa. Subjek dalam sengketa pajak ialah antara wajib pajak atau penanggung pajak yang dalam hal ini adalah rakyat dengan pejabat yang berwenang yang dalam hal ini adalah pemerintah. Sehingga jika sengketa tersebut dilakukan oleh rakyat dan pemerintah tentunya berkorelasi dengan ciri dari sengketa Tata Usaha Negara. Sedangkan jika ditinjau dari objek sengketanya, pengadilan pajak terjadi jika terdapat kerugian bagi wajib pajak atas dikeluarkannya sebuah keputusan oleh pejabat yang berwenang di bidang perpajakan. Hal ini selaras dengan sengketa yang menjadi subjek di Pengadilan Tata Usaha Negara melibatkan Keputusan Tata Usaha Negara yang bersifat konkret, individual, dan final, yang berdampak hukum bagi individu atau badan hukum perdata, dan keputusan tersebut dikeluarkan oleh Badan atau Pejabat Tata Usaha Negara.

Dengan demikian, jika melihat antara subjek dan objek sengketanya, maka dapat dikatakan bahwa Pengadilan Pajak merupakan bagian dari Peradilan Tata Usaha Negara. Kemudian, jika melihat dari fungsi, hakikat sengketa dan karakteristik pengadilan pajak dapat menunjukkan secara jelas jika Pengadilan

Pajak ialah pengadilan khusus yang merupakan bagian dari lingkungan Peradilan Tata Usaha Negara. Untuk itu, diperlukan ketegasan dalam Peraturan Perundang-Undangan Pengadilan Pajak untuk menyatakan jika Pengadilan Pajak menjadi bagian dari Peradilan Tata Usaha Negara, agar dapat memberikan kepastian hukum dalam kewenangan Pengadilan Pajak. Hal ini dikarenakan dalam Undang-Undang Pengadilan Pajak, tidak disebutkan secara jelas dan tegas bahwa Peradilan apa yang menjadi ruang lingkup dari Pengadilan Pajak. Hingga pada diundangkannya Undang-Undang Nomor 5 Tahun 1986 Tentang Peradilan Tata Usaha Negara sebagaimana telah beberapa kali diubah, terakhir dengan Undang-Undang Nomor 51 Tahun 2009 Tentang Perubahan Kedua Atas Undang-Undang Nomor 5 Tahun 1986 Tentang Peradilan Tata Usaha Negara (UU PTUN) yang tepatnya pada Pasal 9A Ayat (1) berbunyi bahwa *“Di lingkungan Peradilan Tata Usaha Negara dapat diadakan pengkhususan yang diatur undang-undang”*, kemudian diperjelas dalam Penjelasan yang berbunyi bahwa *“Pengadilan khusus merupakan deferensiasi atau spesialisasi di lingkungan Peradilan Tata Usaha Negara, misalnya Pengadilan Pajak”*. Kemudian, dalam Pasal 27 Ayat (2) Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah beberapa kali diubah, terakhir dengan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 Tentang Perubahan Ketiga Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan dinyatakan bahwa *“Putusan Pengadilan Pajak merupakan putusan pengadilan khusus di lingkungan Peradilan Tata Usaha Negara”*. Lalu juga ditegaskan dalam Penjelasan Pasal 27 Ayat (1) UU Kekuasaan Kehakiman), Pengadilan Pajak merupakan salah satu pengadilan khusus yang berada di bawah lingkungan Peradilan Tata Usaha Negara.

Dengan masuknya Pengadilan Pajak ke dalam Peradilan Tata Usaha Negara, untuk itu sudah sepatutnya seluruh pembinaan di setiap badan peradilan yang menjadi bagian dari sistem kekuasaan kehakiman wajib tunduk pada Mahkamah Agung. Hal tersebut berlaku dalam konteks pengawasan teknis yuridis berjenjang yang melibatkan upaya hukum biasa, seperti adanya banding dan/atau kasasi, serta pengawasan administratif organisatoris berada di bawah pembinaan Mahkamah Agung dengan dilakukannya pengawasan berjenjang.

Indonesia mempunyai empat sistem peradilan yakni Peradilan Umum, Peradilan Agama, Peradilan Tata Usaha Negara, dan Peradilan Militer yang kekuasaan kehakimannya berada di bawah Mahkamah Agung sebagaimana



telah tertuang di dalam Pasal 24 Ayat (2) UUD 1945. Kekuasaan Kehakiman mempunyai tugas untuk menyelenggarakan sistem peradilan dengan tujuan untuk menegakkan hukum dan keadilan yang dilakukan oleh Mahkamah Agung yang merupakan pengadilan negara tertinggi dari badan-badan peradilan lainnya. Oleh karenanya, Mahkamah Agung mempunyai kewenangan untuk melakukan pembinaan organisasi, administrasi, dan finansial serta pengawasan terhadap badan-badan peradilan. Sehingga sudah seharusnya Pengadilan Pajak termasuk ke dalam Peradilan Tata Usaha Negara yang menjadi bagian dari sistem peradilan Indonesia yang tunduk dengan kekuasaan kehakiman di bawah Mahkamah Agung. Untuk itu, Pengadilan Pajak dalam menjalankan tugasnya sebagai badan peradilan harus dilakukan dengan merdeka dan independen.

### 3.2 Implikasi Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 26/PUU-XXI/2023

Mahkamah Konstitusi dibentuk sebagai ikhtiar dalam rangka untuk menegakkan prinsip-prinsip negara hukum (Fathorrahman, 2021). Sebagai salah satu lembaga tinggi negara, Mahkamah Konstitusi mempunyai wewenang untuk mengadili pada tingkat pertama dan terakhir, di mana putusannya bersifat final dalam menguji konstitusionalitas suatu undang-undang terhadap UUD 1945. Dengan kewenangan tersebut tidaklah heran Mahkamah Konstitusi sering kali disebut sebagai *the guardian of constitution* yang memiliki fungsi judicial review. Judicial review berfungsi untuk melindungi hak-hak kelompok minoritas yang telah dilanggar dari segi proses pembentukan maupun materi muatan suatu undang-undang (Schyff, 2010). Mengingat pula suatu undang-undang dapat dipertimbangkan kembali dan direvisi apabila diperlukan termasuk juga pada saat penerapannya (Allan, 2023). Oleh karenanya, jika terdapat undang-undang yang dianggap oleh warga negara bertentangan dengan UUD 1945 maka yang berwenang untuk mengadilinya adalah Mahkamah Konstitusi. Selain itu, Mahkamah Konstitusi juga disebut sebagai *the interpreter of constitution* yang mempunyai wewenang untuk dapat memberikan penafsiran terhadap ketentuan-ketentuan dari suatu undang-undang agar berkesesuaian dengan nilai-nilai konstitusi dalam rangka *check and balances*.

Adanya Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 26/PUU-XXI/2023 maka dapat mengembalikan marwah badan peradilan khususnya pada Pengadilan Pajak untuk menyelenggarakan kekuasaan kehakiman yang merdeka dengan



tujuan untuk menegakkan hukum dan keadilan. Oleh karenanya, peralihan pembinaan organisasi, administrasi, dan finansial Pengadilan Pajak dari Kementerian Keuangan ke Mahkamah Agung menjadi satu atap merupakan hal yang patut untuk didukung dan dikawal oleh rakyat. Dengan mengintegrasikan lembaga Pengadilan Pajak di bawah Mahkamah Agung, pembinaan dan pengawasan dapat dilaksanakan dengan lebih mudah dan efektif (Mahfud et al., 2015). Hal ini juga termasuk adanya kemerdekaan dan adanya jaminan kebebasan pada Pengadilan Pajak dalam memeriksa dan memutus sengketa pajak. Sehingga fungsi dari badan peradilan dapat berjalan sebagaimana mestinya untuk memberikan keadilan, kepastian hukum, dan kebermanfaatannya kepada masyarakat.

Hakim Mahkamah Konstitusi telah memutuskan bahwa frasa "*Departemen Keuangan*" yang tertuang di dalam Pasal 5 Ayat (2) Undang-Undang Pengadilan Pajak bertentangan dengan UUD 1945 dan tidak mempunyai kekuatan hukum mengikat sepanjang tidak dimaknai menjadi "*Mahkamah Agung yang secara bertahap dilaksanakan selambat-lambatnya tanggal 31 Desember 2026*". Sehingga Pasal 5 Ayat (2) Undang-Undang Pengadilan Pajak mempunyai bunyi "*Pembinaan organisasi, administrasi, dan keuangan bagi Pengadilan Pajak oleh Mahkamah Agung yang secara bertahap dilaksanakan selambat-lambatnya tanggal 31 Desember 2026*".

Menurut Mahkamah Konstitusi, salah satu elemen fundamental dari negara hukum adalah adanya badan peradilan yang independen. Artinya, dalam negara hukum, prinsip utamanya adalah adanya kekuasaan kehakiman yang bebas dan merdeka, terlepas dari pengaruh kekuasaan lainnya. Ketika kekuasaan kehakiman tidak independen dan tergantung pada pihak lain, maka dapat mengganggu rasa keadilan dan meningkatkan risiko penyalahgunaan atau pelanggaran hak asasi manusia oleh penguasa negara. Prinsip ini juga seharusnya berlaku dalam Pengadilan Pajak yang merupakan bagian dari sistem peradilan dan berada di bawah Mahkamah Agung sesuai Pasal 24 Ayat (2) UUD 1945. Namun, dengan adanya pembagian kewenangan antara Kementerian Keuangan dan Mahkamah Agung dalam pembinaan Pengadilan Pajak, hal ini mencampuradukkan pembinaan lembaga peradilan yang harusnya terintegrasi di bawah satu entitas yang menjalankan fungsi kekuasaan kehakiman secara terpisah dari campur tangan kekuasaan eksekutif atau kekuatan lainnya, sehingga tidak dapat menjalankan tugas dan kewenangannya secara independen secara optimal. Kurangnya independensi

peradilan dalam Pengadilan Pajak bertentangan dengan Pasal 24 Ayat (1) UUD 1945 yang menyatakan bahwa *“kekuasaan kehakiman merupakan kekuasaan yang merdeka untuk menyelenggarakan peradilan guna menegakkan hukum dan keadilan”*. Oleh karena itu, diperlukan sistem peradilan yang terintegrasi, sehingga dapat tercipta lembaga peradilan yang bebas dari pengaruh pihak lain, yang memastikan bahwa keadilan dan kepastian hukum benar-benar dapat dinikmati oleh pencari keadilan dan dengan demikian keadilan dan kepastian hukum sesuai dengan harapan dan kepercayaan publik.

Dengan dikeluarkannya Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 26/PUU-XXI/2023 maka dapat berimplikasi pada penyatuatapan pembinaan Pengadilan Pajak ke Mahkamah Agung dan hilangnya hak pembinaan organisasi, administrasi, dan finansial oleh Kementerian Keuangan pada Pengadilan Pajak. Sehingga terintegrasinya pembinaan Pengadilan Pajak menjadi satu atap ke Mahkamah Agung tentunya akan mengembalikan marwah badan peradilan yang merdeka. Merdeka yang dimaksud adalah terbebasnya badan peradilan dari intervensi kekuasaan negara lainnya dalam melaksanakan tugas dan wewenangnya di setiap badan peradilan termasuk Pengadilan Pajak. Oleh karena itu, dalam melaksanakan kekuasaan kehakiman setiap badan peradilan perlu menjunjung tinggi keindependensian.

Keindependensian badan peradilan merupakan landasan utama yang harus dijalankan dalam kekuasaan kehakiman yang dapat dilihat dari tiga sudut pandang, yakni dari struktural, fungsional, dan administrasi (Asshiddiqie, 2007). Pertama, dari segi struktural, adanya pemisahan kekuasaan dengan lembaga kekuasaan lainnya. Seperti yang dikemukakan oleh Montesquieu perlu adanya pembagian kekuasaan agar para penguasa tidak sewenang-wenang dalam menjalankan fungsinya, untuk itu Montesquieu dengan membagi tiga jenis kekuasaan yakni eksekutif, legislatif, dan yudikatif. Sehingga badan peradilan yang menjalankan fungsi yudikatif tidak boleh terintervensi dengan lembaga lain khususnya dalam memeriksa, mengadili dan memutus suatu perkara. Kedua, dari segi fungsional, adanya jaminan pelaksanaan fungsi yudikatif yang terbebas dari campur tangan pihak manapun. Ketiga, dari segi administrasi, pelaksanaan kekuasaan kehakiman pada badan peradilan tentunya harus terbebas dari campur tangan pihak lain dalam menentukan administrasi baik itu dalam bentuk personalia ataupun anggaran. Selain itu, terdapat beberapa implikasi terhadap terintegrasinya

pembinaan Pengadilan Pajak ke Mahkamah Agung, yang di antaranya sebagai berikut:

**a. Pembinaan dan Pengawasan Hakim**

Dalam Undang-Undang Pengadilan Pajak, pola rekrutmen terhadap pengangkatan dan pemberhentian hakim Pengadilan Pajak terdapat keterlibatan lembaga eksekutif dalam prosesnya. Keterlibatan tersebut tampak dari Pasal 8 Ayat (1) UU Pengadilan Pajak pengangkatan calon hakim yang diusulkan oleh Menteri Keuangan kepada Presiden atas persetujuan Ketua Mahkamah Agung. Begitupun sama halnya dengan pemberhentian seorang hakim yang dilakukan oleh Presiden atas usulan dari Menteri Keuangan atas persetujuan dari Ketua Mahkamah Agung. Apalagi rata-rata yang menjabat sebagai hakim pada Pengadilan Pajak adalah mantan Direktur Jenderal pada Direktorat Jenderal Pajak. Tentunya hal tersebut dapat merusak independensi kekuasaan kehakiman yang bebas dan merdeka dalam memeriksa dan memutuskan sengketa pajak. Walaupun jika melihat ketentuan dalam Pasal 5 Ayat (3) UU Pengadilan Pajak, tidak membatasi kebebasan hakim dalam memeriksa dan memutus Sengketa Pajak, akan tetapi tetap saja ketentuan Pasal 5 Ayat (2) UU Pengadilan Pajak tidak sesuai dengan prinsip kekuasaan kehakiman yang mandiri, parsial, dan merdeka dari intervensi lembaga lain karena adanya intervensi eksekutif dalam pembinaan organisasi, administrasi, serta finansial Pengadilan Pajak sebagai salah satu pelaksana Kekuasaan Kehakiman dalam penyelesaian Sengketa Pajak (Situmeang, 2022).

Pengangkatan hakim pada Pengadilan Pajak tentunya harus dilakukan melalui proses seleksi yang transparan, akuntabel, dan partisipatif oleh Mahkamah Agung dan Komisi Yudisial. Artinya, setiap orang dapat dengan mudah mengakses dan memperoleh informasi mengenai penyelenggaraan seleksi hakim, kemudian penyelenggaraan seleksi hakim harus dapat dipertanggungjawabkan sesuai dengan peraturan perundang-undangan, dan adanya peran serta masyarakat dalam ikutnya seleksi hakim. Sehingga tidak ada lagi hakim Pengadilan Pajak yang hanya diisi orang-orang tertentu saja atas usulan Menteri Keuangan. Begitupula pada mekanisme pemberhentian hakim yang dapat diberhentikan oleh Presiden atas usul Ketua Mahkamah Agung dan/atau Komisi Yudisial melalui Mahkamah Agung.

Dengan penyatuatapan pengangkatan dan pemberhentian hakim pada Pengadilan Pajak di bawah Mahkamah Agung dapat terhindarnya campur tangan Pemerintah terhadap independensi Pengadilan Pajak yang berpotensi

menimbulkan korupsi, kolusi, dan nepotisme terutama menjaga para hakim dalam mengambil suatu keputusan (DM et al., 2023). Walaupun tidak serta penyatuatapan kekuasaan kehakiman di bawah Mahkamah Agung terbebas dari adanya korupsi, kolusi, dan nepotisme, namun hal ini diperlukan agar menjaga marwah sistem peradilan sebagai lembaga penegak hukum dan keadilan yang terbebas dari intervensi pihak manapun serta meminimalisir kejadian yang tidak diinginkan.

Penyatuatapan pembinaan juga dapat mempermudah pengawasan hakim Pengadilan Pajak oleh Mahkamah Agung secara internal dan oleh Komisi Yudisial secara eksternal dengan tujuan menegakkan kehormatan, keseluruhan martabat, dan perilaku hakim. Karena sejauh ini, pengawasan telah terjadi tumpang tindih antara Kementerian Keuangan, Mahkamah Agung, dan Komisi Yudisial, sehingga dapat menimbulkan penolakan pengawasan oleh instansi yang akan melakukan pengawasan berdasarkan wewenangnya (Afdol & Setjoatmadja, 2015).

#### **b. Penunjukan Hakim Ad Hoc**

Hakim *ad hoc* Pengadilan Pajak merupakan seorang ahli yang menjadi hakim sementara yang mempunyai keahlian dan pengalaman untuk memeriksa, mengadili, dan memutus suatu sengketa pajak tertentu. Pada Pengadilan Pajak, hakim *ad hoc* ditunjuk oleh Ketua Pengadilan Pajak yang tata cara penunjukannya telah diatur di dalam Keputusan Menteri Keuangan Nomor 449/KMK/01/2003 Tentang Tata Cara Penunjukan Hakim Ad Hoc Pada Pengadilan Pajak.

Dengan adanya Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 26/PUU-XXI/2023 penunjukan Hakim Ad Hoc tidak harus diatur oleh Keputusan Menteri Keuangan dan sudah seharusnya diatur dengan Keputusan Ketua Mahkamah Agung yang sesuai dengan kewenangan yudikatif yang sepenuhnya di miliki oleh Mahkamah Agung. Kemudian terkait penunjukan hakim *ad hoc* pada Pengadilan Pajak sudah seharusnya mengikuti dengan persyaratan yang sama dengan Peradilan Tata Usaha Negara yakni adanya jangka waktu tertentu untuk menjadi seorang hakim *ad hoc*. Sehingga hakim *ad hoc* bukan hanya ditunjuk untuk sengketa pajak tertentu saja yang sengketa tersebut telah diputus dan diucapkan dalam persidangan lalu hakim *ad hoc* diberhentikan. Diperlukan langkah tersebut agar ada keseragaman dan konsistensi dalam

pengaturan hakim ad hoc, dengan tujuan membangun sistem yang kokoh dan menghindari perlakuan yang berbeda yang berpotensi melanggar konstitusi.

**c. Pengangkatan dan Pemberhentian Panitera, Wakil Panitera, dan Panitera Pengganti**

Undang-Undang Pengadilan Pajak mengamanatkan bahwa Panitera, Wakil Panitera, dan Panitera Pengganti diangkat dan diberhentikan oleh Menteri Keuangan. Kemudian Panitera pada Pengadilan Pajak juga dapat merangkap sebagai Sekretaris, Wakil Sekretaris, dan Sekretaris Pengganti yang merupakan pegawai negeri sipil dalam lingkungan Kementerian Keuangan.

Setelah terbitnya Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 26/PUU-XXI/2023, maka sudah seharusnya Pengadilan Pajak memberikan kewenangan kepada Mahkamah Agung untuk mengangkat dan memberhentikan Panitera, Wakil Panitera, dan Panitera Pengganti. Kemudian Panitera, Wakil Panitera, dan Panitera Pengganti tidak diperbolehkan merangkap menjadi pejabat peradilan lainnya seperti sekretaris pengadilan, wakil sekretaris pengadilan, wakil panitera, panitera muda, panitera pengganti, juru sita, juru sita pengganti, dan pejabat struktural lainnya. Hal ini supaya sejalan dengan aturan dari Peradilan Tata Usaha Negara dan diharapkan tidak terjadi konflik kepentingan.

**d. Tunjangan dan Ketentuan Lainnya bagi Ketua, Wakil Ketua, Hakim, Sekretaris, Wakil Sekretaris, dan Sekretaris Pengganti**

Pasca Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 26/PUU-XXI/2023, sudah seharusnya tunjangan dan ketentuan lainnya bagi Ketua, Wakil Ketua, Hakim, Sekretaris, Wakil Sekretaris, dan Sekretaris tidak di atur dengan Keputusan Menteri melainkan dengan Keputusan Mahkamah Agung. Mengingat perlu disamakan keseragaman remunerasi berupa tunjangan dengan lingkungan peradilan lainnya di Indonesia.

**e. Tata Kerja Kesekretariatan**

Kesekretariatan pada suatu badan pengadilan mempunyai peran yang penting dalam melaksanakan pemberian dukungan di bidang administrasi, organisasi, finansial, sumber daya manusia, serta sarana dan prasarana di lingkungan pengadilan terkait. Begitu pula dengan kesekretariatan pada Pengadilan Pajak yang tugas, pokok, fungsinya hampir sama, yang membedakan hanyalah terkait teknis tata kerjanya yang diatur oleh Kementerian Keuangan. Oleh karenanya Perlu dilakukannya perubahan pola

tata kerja kesekretariatan pada Pengadilan Pajak. Hal ini dikarenakan Kesekretariatan Pengadilan Pajak berada di bawah Kementerian Keuangan yang dapat berdampak adanya keberpihakan dan keindependensian dalam menjalankan kewenangan yang dimilikinya.

#### **f. Persyaratan Kuasa Hukum**

Kuasa hukum adalah orang perseorangan yang mengikuti atau mewakili pihak-pihak yang terlibat dalam persidangan di Pengadilan. Saat berada di Pengadilan Pajak, pihak-pihak yang terlibat dalam sengketa dapat didampingi atau diwakili oleh satu atau lebih kuasa hukum dengan menggunakan Surat Kuasa Khusus sebagai bukti. Dalam beracara di Pengadilan Pajak, kuasa hukum harus memenuhi beberapa persyaratan salah satunya adalah persyaratan yang diatur oleh Menteri Keuangan. Persyaratan tersebut merupakan persyaratan khusus yang telah diatur di dalam Pasal 5 Peraturan Menteri Keuangan Nomor 184/PMK.01/2017 Tentang Persyaratan Untuk Menjadi Kuasa Hukum Pada Pengadilan Pajak, yang salah satu persyaratannya adalah *“telah melewati jangka waktu 2 (dua) tahun setelah diberhentikan dengan hormat sebagai Hakim Pengadilan Pajak untuk orang yang pernah mengabdikan diri sebagai Hakim Pengadilan Pajak”*.

Situasi ini menciptakan kesan bahwa dalam menjalankan tugas profesional mereka untuk membela kepentingan klien, mereka masih sangat terikat pada pengaruh dan keberpihakan terhadap kekuasaan eksekutif. Sehingga kewenangan untuk mengatur advokat yang ingin memberikan pendampingan kepada klien dalam kasus persengketaan di Pengadilan Pajak berada di tangan Menteri Keuangan. Padahal, syarat-syarat menjadi kuasa hukum pada dasarnya sudah memasuki ranah teknis peradilan yang pengawasannya dilakukan oleh Mahkamah Agung (Cahyady, 2020). Oleh karena itu, dengan adanya Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 26/PUU-XXI/2023 diharapkan persyaratan khusus tersebut dikaji kembali dan tidak boleh adanya intervensi pihak manapun dalam mengatur advokat untuk beracara di Pengadilan pajak.

#### **g. Upaya Hukum**

Di Pengadilan Pajak, tidak ada upaya hukum biasa yang dapat dilakukan terhadap putusan yang telah dikeluarkan. Dengan kata lain, putusan Pengadilan Pajak dianggap sebagai putusan terakhir yang memiliki kekuatan hukum tetap. Hal ini mengindikasikan bahwa Pengadilan Pajak adalah

pengadilan yang tidak memiliki tingkatan hierarki. Keadaan ini mempunyai kelemahan karena putusan Pengadilan Pajak tidak dapat dikoreksi oleh pengadilan yang lebih tinggi, meskipun adanya kesalahan dalam putusan tersebut. Sedangkan, upaya hukum Peninjauan Kembali dianggap sebagai upaya hukum yang luar biasa dan memiliki batasan sebab tertentu. Oleh karenanya, untuk menindaklanjuti Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 26/PUU-XXI/2023 diharapkan terdapat upaya hukum biasa berupa banding dan kasasi. Hal tersebut bertujuan agar memberikan ruang kepada para pihak untuk mencapai keadilan atas putusan Pengadilan Pajak yang dianggapnya tidak memenuhi harapan dan tidak mencerminkan prinsip keadilan.

#### **4. KESIMPULAN**

Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 26/PUU-XXI/2023 telah mengabulkan sebagian permohonan pengujian terhadap Undang-Undang Pengadilan Pajak. Putusan ini mengalihkan kewenangan pembinaan organisasi, administrasi, dan keuangan Pengadilan Pajak dari Kementerian Keuangan kepada Mahkamah Agung. Hal ini tentunya berimplikasi pada penegasan bahwa Pengadilan Pajak merupakan bagian dari sistem peradilan Indonesia yang kekuasaan kehakimannya tunduk di bawah pembinaan Mahkamah Agung dan juga kembalinya marwah keindependensian suatu badan peradilan dalam menjalankan fungsinya untuk menegakan hukum dan keadilan yang terbebas dari campur tangan pihak manapun. Bahkan putusan Mahkamah Konstitusi tersebut berdampak juga pada beberapa aspek dalam pembinaan organisasi, administrasi, dan keuangan pada Pengadilan Pajak seperti pembinaan dan pengawasan hakim, penunjukan hakim ad hoc, pengangkatan dan pemberhentian panitera, wakil panitera, dan panitera pengganti, tunjangan dan ketentuan lainnya bagi ketua, wakil ketua, hakim, sekretaris, wakil sekretaris, dan sekretaris pengganti, tata kerja kesekretariatan, persyaratan kuasa hukum, serta upaya hukum pada Pengadilan Pajak.

#### **DAFTAR PUSTAKA**

- Afdol, & Setjoatmadja, S. (2015). Kedudukan, Eksistensi dan Independensi Pengadilan Pajak Dalam Kekuasaan Kehakiman di Indonesia. *Jurnal Hukum Bisnis*, 1(1), 28.
- Akbar, A., DM, M. Y., Hariri, A., & Srinofrita. (2022). Analisis Yuridis Peranan dan Kedudukan Peradilan Pajak di Indonesia. *Jurnal Pendidikan Dan Konseling*, 5(1), 1267` – 1273.



- Allan, T. R. S. (2023). Constitutionalism at Common Law: The Rule of Law and Judicial Review. *The Cambridge Law Journal*, 82(2), 236–264.
- Arsawan, I. G. Y. (2023). Urgensi Peralihan Pembinaan Pengadilan Pajak di Bawah Mahkamah Agung. *GARUDA: Jurnal Pendidikan Kewarganegaraan Dan Filsafat*, 1(3), 63–74.
- Asshiddiqie, J. (2007). Pokok-Pokok Hukum Tata Negara Pasca Reformasi. *Jakarta: Bhuana Ilmu Populer*.
- Bravestha, R., & Hadi, S. (2017). Kedudukan Pengadilan Pajak Dalam Sistem Peradilan Di Indonesia. *Mimbar Keadilan*, 6, 1. <https://doi.org/10.30996/mk.v0i0.2197>
- Cahyady, Y. (2020). Tinjauan Hukum Atas Kedudukan Kuasa Hukum Pada Pengadilan Pajak. *JURNAL PAJAK INDONESIA (Indonesian Tax Review)*, 3(1), 1–10. <https://doi.org/10.31092/jpi.v3i1.579>
- DM, M. Y., Kusuma, A., Uli, E. E., Simanjuntak, F. A., Darwin, D., & Saragih, G. M. (2023). Eksistensi Peradilan Pajak Dalam Kekuasaan Kehakiman di Indonesia. *Jurnal Pendidikan Dan Konseling (JPDK)*, 5(1), 1280–1285.
- Fathorrahman, F. (2021). Pengaturan Dan Implikasi Pengujian Formil Undang-Undang Di Mahkamah Konstitusi. *HUKMY: Jurnal Hukum*, 1(2), 133–148. <https://doi.org/10.35316/hukmy.2021.v1i2.133-148>
- Gotama, I. W. S., Widiati, I. A. P., & Seputra, I. P. G. (2020). Eksistensi Pengadilan Pajak Dalam Penyelesaian Sengketa Pajak. *Jurnal Analogi Hukum*, 2(3), 331–335. <https://doi.org/10.22225/ah.2.3.2521.331-335>
- Mahfud et al., n. d. (2015). ASPEK HUKUM NEGARA DAN ADMINISTRASI NEGARA KELEMBAGAAN PENGADILAN PAJAK. *Jurnal Hukum Dan Peradilan*, 4(3), 351–360.
- Marzuki, P. M. (2019). Penelitian Hukum. *Jakarta: Kencana Prenada Media Group*.
- Mustaqiem. (2008). *Pajak Daerah Dalam Transisi Otonomi Daerah*. FH UII Press, Yogyakarta.
- Schyff, G. Van der. (2010). *Judicial review of legislation: a comparative study of the United Kingdom, the Netherlands and South Africa* (Vol. 5). Springer Science & Business Media.
- Situmeang, T. (2022). REPOSISI PENGADILAN PAJAK MENURUT SISTEM KEKUASAAN KEHAKIMAN DI INDONESIA. 32(2), 2022.
- Suparman, O. (2023). Konsep Lembaga Negara Indonesia dalam Perspektif Teori Trias Politica Berdasarkan Prinsip Checks and Balances System. *Ahkam*, 2(1), 59–75. <https://doi.org/10.58578/ahkam.v2i1.898>



This work is licensed under a [Creative Commons Attribution 4.0 International License](https://creativecommons.org/licenses/by-nc/4.0/)

---