

IMPLEMENTASI *ONE ROOF SYSTEM* DI PENGADILAN PAJAK: TANTANGAN DAN SOLUSI DALAM MEWUJUDKAN PERBAIKAN PENYELESAIAN SENGKETA PAJAK

Doni Budiono

Asosiasi Dosen Hukum Acara Perdata

Ruko Mangga Dua Blok B-2 No.7, Jl. Jagir Wonokromo No.100, Jagir, Kec. Wonokromo,
Surabaya

doni.advokat@gmail.com

Abstrak

Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 26/PUU-XXI/2023 tentang “*one roof system*” di Pengadilan Pajak merupakan momentum penting untuk mencapai keadilan bagi wajib pajak. Putusan ini menegaskan kembali esensi Pengadilan Pajak dan Mahkamah Agung sebagai lembaga penegak hukum untuk mencari keadilan, bukan sekadar alat pemerintah untuk mengamankan pendapatan negara. Terbitnya putusan ini menjadi sarana reformasi untuk memperbaiki permasalahan dalam penyelesaian sengketa pajak mulai dari tingkat Direktorat Jenderal Pajak (DJP), Pengadilan Pajak, hingga Mahkamah Agung. Penelitian ini membahas dua rumusan masalah utama: Pertama, apakah dengan terbitnya Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 26/PUU-XXI/2023 tentang “*one roof system*” di Pengadilan Pajak sudah cukup untuk memberikan perbaikan penyelesaian sengketa pajak. Kedua, Apa saja permasalahan yang dihadapi dalam penyelesaian sengketa pajak dari tingkat DJP, Pengadilan Pajak, hingga Mahkamah Agung, serta solusinya. Penelitian ini merupakan penelitian normatif dengan pendekatan peraturan perundang-undangan, pendekatan konseptual, dan pendekatan perbandingan hukum. Hasil penelitian menunjukkan bahwa penerapan “*one roof system*” di Pengadilan Pajak memberikan dampak positif pada transparansi dan akuntabilitas proses penyelesaian sengketa pajak. Namun, penerapan sistem ini saja belum cukup. Masih terdapat berbagai tantangan yang harus diselesaikan agar keadilan bagi para pencari keadilan dapat terwujud sepenuhnya dalam sistem penyelesaian sengketa pajak.

Kata kunci: Keadilan Wajib Pajak, *One Roof System*, Pengadilan Pajak, Penyelesaian Sengketa Pajak, Reformasi Pajak.

Abstract

Constitutional Court Decision Number 26/PUU-XXI/2023 concerning "one roof system" in the Tax Court is a significant milestone in achieving justice for tax payers. This decision reaffirms the essence of the Tax Court and the Supreme Court as judicial institutions seeking justice, not merely as tools for the government to secure statere venue. The issuance of this decision serves as a means of reform to address issues in tax dispute resolution from the Directorate General of Taxes (DJP) level, the Tax Court, to the Supreme Court. This study discusses two main research questions: First, whether the issuance of the Constitutional Court Decision Number 26/PUU-XXI/2023 on the "one roof system" in the Tax Court is sufficient to provide justice for tax payers. Second, what are the challenges faced in tax dispute resolution from the DJP level, the Tax Court, to the Supreme Court, and their solutions. This research is normative,

using statutory, conceptual, and comparative legal approaches. The research result indicate that the implementation of the "one roof system" in the Tax Court has a positive impact on the transparency and accountability of the tax dispute resolution process. However, the implementation of this system alone is not sufficient. There are still various challenges that need to be addressed to fully realize justice for those seeking it in the tax dispute resolution system.

Keywords: Tax Payer Justice, One Roof System, Tax Court, Tax Dispute Resolution, Tax Reform.

A. Pendahuluan

Pasal 23A Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 (UUD NRI 1945) menyebutkan bahwa "*Pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan undang-undang.*" Selain itu, Pasal 28H ayat (4) UUD NRI 1945 menegaskan bahwa "*Setiap orang berhak mempunyai hak milik pribadi dan hak milik tersebut tidak boleh diambil secara sewenang-wenang oleh siapapun.*" Kedua pasal ini memperjelas bahwa pengenaan pajak harus dilakukan secara adil dan tidak merugikan masyarakat. Pajak tidak hanya sebuah kewajiban, akan tetapi sebuah kesepakatan antara negara dan rakyat, dimana rakyat berkontribusi pada pembangunan negara dengan syarat negara bertindak secara transparan dan tidak sewenang-wenang.¹

Kompleksitas dalam pemungutan pajak menciptakan ruang terjadinya kesalahan atau pelanggaran hukum, baik dari sisi wajib pajak maupun sisi DJP. Wajib pajak sering kali mengalami kebingungan dalam memahami peraturan pajak yang rumit, yang dapat menyebabkan ketidakpatuhan dalam melakukan kewajiban perpajakan.² Di sisi lain, DJP juga dapat melakukan kesalahan dalam proses penagihan atau koreksi pajak, yang berpotensi merugikan hak-hak wajib pajak. Selain itu, potensi penyalahgunaan kekuasaan oleh DJP dapat merugikan hak wajib pajak yang dilindungi oleh konstitusi.

Upaya menyelesaikan sengketa antara wajib pajak dan DJP, dibutuhkan lembaga independen seperti Pengadilan Pajak yang mampu menjamin keadilan dan kepastian hukum. Sebagai lembaga independen di bawah Mahkamah Agung, Pengadilan Pajak tentu diharapkan dapat memberikan rasa adil bagi wajib pajak dengan cara memastikan putusan dari para hakim diputus berdasarkan fakta hukum yang objektif. Kehadiran Pengadilan Pajak telah memberikan

¹ Darussalam, Danny Septiadi & Yurike Yuki, *Lembaga Peradilan Pajak Di Indonesia: Persoalan, Tantangan, dan Tinjauan di Beberapa Negara* (Jakarta: DDTG, 2023), h. 35.

² Selin Primasari dan Ai Hendrani, "Pengaruh kompleksitas pajak, pemeriksaan pajak dan sanksi pajak terhadap kepatuhan wajib pajak", *FairValue : Jurnal Ilmiah Akuntansi dan Keuangan*, Vol. 5 No. 4 (2022):1704

kejelasan hukum bagi para pihak yang terlibat dalam sebuah sengketa, mendorong kepatuhan pajak, dan meningkatkan kepercayaan publik terhadap sistem perpajakan.

Tugas utama Pengadilan Pajak ialah menghadirkan keadilan bagi wajib pajak yang merasa dirugikan oleh keputusan DJP. Hal ini sesuai Pasal 2 UU Nomor 14 Tahun 2022 tentang Pengadilan Pajak (UU Pengadilan pajak), yang secara tegas menyatakan bahwa pengadilan pajak merupakan badan peradilan yang menjalankan kekuasaan kehakiman untuk memberikan keadilan bagi wajib pajak atau penanggung pajak dalam menyelesaikan perkara pajak. Namun demikian, terdapat perbedaan pandangan mengenai tujuan akhir dari keberadaan Pengadilan Pajak. Sebagian pihak berpendapat bahwa tujuan utamanya adalah untuk mengamankan penerimaan negara.

Pandangan ini disampaikan oleh seorang Hakim Agung Mahkamah Agung Republik Indonesia di hadapan semua Hakim Pengadilan Pajak dan pegawai Sekretariat Pengadilan Pajak dalam acara webinar internal Pengadilan Pajak. Menurutnya, "Pajak lebih menekankan pada aspek kepastian, yang memiliki pandangan sedikit berbeda dari peradilan lainnya, dengan fokus utama pada penerimaan yang masuk ke kas negara. Hal inilah yang harus dipegang oleh Hakim Pajak." Hal serupa juga disampaikan di dalam Nota Keuangan RAPBN 2022 yang disusun oleh Kementerian Keuangan, pemerintah menekankan peningkatan keberhasilan dalam Pengadilan Pajak sebagai salah satu strategi untuk mengoptimalkan penerimaan negara.

Pengadilan Pajak merupakan bagian integral dari kekuasaan kehakiman, sesuai dengan amanat Pasal 24 UUD NRI 1945, yang menegaskan bahwa lembaga ini secara struktural berada di bawah naungan MA.³ Namun, sebelum adanya Putusan MK Nomor 26/PUU-XXI/2023, Pengadilan Pajak menghadapi dualisme dalam sistem pembinaannya. Dualisme ini terjadi karena adanya pemisahan tanggung jawab di mana Mahkamah Agung mengelola aspek teknis peradilan, sementara Kementerian Keuangan bertanggung jawab atas pembinaan administrasi, keuangan, dan organisasi. Ketentuan ini terdapat dalam Pasal 5 ayat (1) dan ayat (2) UU Pengadilan Pajak, yang menciptakan ketidakjelasan dalam struktur peradilan serta berpotensi mempengaruhi independensi dan efisiensi Pengadilan Pajak dalam menjalankan tugasnya.⁴

Putusan MK Nomor 26/PUU-XXI/2023 menjadi momentum penting dalam reformasi sistem peradilan pajak di Indonesia. Penerapan "*one roof system*" melalui putusan ini

³Fitri Suciyan, "Kedudukan Pengadilan Pajak Dalam Sistem Peradilan Di Indonesia", *Dharmasiswa*, Vol. 2, No. 1 (2022):375.

⁴Mohd. Yusuf DM., et. Al., "Analisis Yuridis Peranan dan Kedudukan Peradilan Pajak di Indonesia", *Jurnal Pendidikan Dan Konseling (JPDK)*, Vol. 5., No. 1 (2023):1270.

menempatkan seluruh kekuasaan kehakiman Pengadilan Pajak di bawah satu atap, yakni Mahkamah Agung.⁵ Sistem ini diharapkan mampu menghapus dualisme pembinaan yang sebelumnya ada, memperkuat independensi lembaga, serta meningkatkan akuntabilitas dalam proses penyelesaian sengketa pajak.

Penerapan “*one roof system*” menjadikan pemenuhan asas penyelenggaraan kekuasaan kehakiman menuntut agar badan peradilan harus dijalankan terlepas dari campur tangan pihak lain serta untuk memastikan kemandirian badan peradilan demi mewujudkan peradilan yang bersih dan berwibawa⁶. Penempatan Pengadilan Pajak sepenuhnya di bawah kewenangan Mahkamah Agung diharapkan membawa perubahan signifikan, terutama dalam meningkatkan kepercayaan publik terhadap sistem peradilan pajak dan memastikan bahwa penyelesaian sengketa pajak berjalan lebih adil dan transparan.

Namun, penerapan *one roof system* menimbulkan pertanyaan mengenai efektivitasnya dalam mengatasi berbagai masalah dalam penyelesaian sengketa pajak di Indonesia. Walaupun sistem ini diharapkan dapat memperbaiki independensi dan akuntabilitas Pengadilan Pajak, masih banyak tantangan lain yang perlu diatasi. Permasalahan seperti pemeriksaan pajak yang agresif, peraturan perpajakan yang kompleks dan multitafsir, serta penumpukan kasus yang belum terselesaikan, hal tersebut menjadi faktor signifikan yang berkontribusi pada meningkatnya jumlah sengketa pajak.

Penelitian ini berfokus pada analisis dampak Putusan MK Nomor 26/PUU-XXI/2023 tentang *one roof system* di Pengadilan Pajak bagi wajib pajak dan mengidentifikasi serta mengevaluasi permasalahan dalam penyelesaian perkara pajak di berbagai tingkatan, dimulai dari DJP, Pengadilan Pajak, hingga Mahkamah Agung. Rumusan masalah yang diangkat mencakup dua hal utama: pertama, apakah implementasi *one roof system* sudah cukup untuk memperbaiki permasalahan penyelesaian sengketa pajak; kedua, permasalahan apa saja yang ditemui saat penyelesaian sengketa pajak di berbagai tingkatan dan solusinya.

⁵Amar Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 26/PUU-XXI/2023 menyebutkan bahwa frasa "Departemen Keuangan" dalam Pasal 5 ayat (2) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2002 Nomor 27, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4189) bertentangan dengan UUD 1945 dan tidak memiliki kekuatan hukum mengikat, sepanjang tidak dimaknai sebagai "Mahkamah Agung yang secara bertahap dilaksanakan selambat-lambatnya tanggal 31 Desember 2026". Dengan demikian, Pasal 5 ayat (2) UU No. 14 Tahun 2002 selengkapnya berbunyi: "Pembinaan organisasi, administrasi, dan keuangan bagi Pengadilan Pajak dilakukan oleh Mahkamah Agung yang secara bertahap dilaksanakan selambat-lambatnya tanggal 31 Desember 2026."

⁶Fitri Suciyani, *Op. Cit.*, h. 383

B. Metode Penelitian

Penelitian ini menggunakan penelitian normatif yang mencakup segala sesuatu yang berkaitan dengan hukum, seperti asas, standar, konsep, dan teori hukum.⁷ Penelitian ini menggunakan tiga pendekatan utama, yaitu: pendekatan peraturan perundang-undangan (*statutory approach*), pendekatan konseptual (*conceptual approach*), dan pendekatan perbandingan hukum (*comparative legal approach*). Pendekatan peraturan perundang-undangan dilakukan dengan penelaahan berbagai undang-undang dan putusan hukum yang relevan dengan sengketa pajak di Indonesia, seperti UUD NRI 1945, UU Nomor 14 Tahun 2022 tentang Pengadilan Pajak, UU Nomor 48 Tahun 2009 tentang Kekuasaan Kehakiman, UU Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana terakhir diubah dengan UU Nomor 6 Tahun 2023, dan peraturan lainnya yang relevan dengan penelitian ini.

Pendekatan konseptual digunakan untuk mengeksplorasi teori-teori hukum dan prinsip-prinsip keadilan yang mendasari pengaturan perpajakan dan sistem peradilan pajak. Sementara itu, pendekatan perbandingan hukum memungkinkan peneliti untuk membandingkan sistem peradilan pajak di Indonesia dengan sistem di negara lain. Melalui analisis perbandingan ini, penelitian berusaha mengidentifikasi praktik terbaik yang dapat diadopsi untuk meningkatkan efektivitas "*one roof system*" dalam sistem peradilan pajak Indonesia.

C. Pembahasan

1. Implementasi *One Roof System* di Pengadilan Pajak Berdasarkan Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 26/PUU-XXI/2023 dalam Penyelesaian Sengketa Pajak

Independensi peradilan tidak dapat dilepaskan dari teori pemisahan kekuasaan (*separation of powers*) dipopulerkan oleh Montesquieu, seorang filsuf asal Prancis melalui bukunya yang berjudul "*L'esprit des Lois*", atau dalam bahasa Inggris diterjemahkan menjadi "*The Spirit of Laws*".⁸ Menurut Montesquieu, terdapat 3 (tiga) cabang kekuasaan negara yang kemudian dikenal dengan prinsip *Trias Politica*, yakni kekuasaan eksekutif, yudikatif dan legislatif. Kekuasaan legislatif memiliki wewenang merumuskan dan mengesahkan undang-undang (*rule making function*), eksekutif bertanggung jawab atas pelaksanaan undang-undang

⁷Peter Mahmud Marzuki, *Penelitian Hukum*, (Jakarta: Kencana Prenada Media Group, 2006), hlm.96

⁸George Rossman, "The Spirit of Laws: The Doctrine of Separation of Powers," *American Bar Association Journal* Vol. 35 No. 2, (1949): 93

tersebut *rule application function*), sementara yudikatif mempunyai wewenang untuk mengadili perkara-perkara hukum yang telah terjadi (*rule adjudication function*).⁹

Pemisahan kekuasaan dalam sistem demokrasi perlu diterapkan untuk mencegah terjadinya penyalahgunaan kekuasaan (*abuse of power*) dan untuk memastikan tidak terjadi sentralisasi kekuasaan. Pemisahaan kekuasaan berkaitan erat dengan mekanisme *checks and balances* yang memungkinkan masing-masing cabang kekuasaan dapat saling mengawasi dan mengimbangi kekuasaan lainnya.¹⁰

Konsep *trias politica* tidak lagi dipahami sebagai pemisahan kekuasaan yang absolut seperti yang dikemukakan oleh Montesquieu. Sebaliknya, konsep ini sekarang diartikan sebagai manifestasi dari demokrasi, yakni kedaulatan rakyat. Indonesia adalah negara hukum yang mengikuti asas kedaulatan rakyat, seperti yang termaktub pada Pasal 1 ayat (2) dan (3) UUD NRI 1945. Hal ini dapat diartikan bahwa kekuasaan tertinggi di Indonesia sebenarnya berada di tangan rakyat. Kekuasaan ini harus dari rakyat, dijalankan oleh rakyat, serta dimaksudkan guna kepentingan rakyat.¹¹ Pemikiran ini menunjukkan bahwa pemerintahan saat ini dijalankan oleh rakyat itu sendiri.

Doktrin pemisahan kekuasaan dan mekanisme *checks and balances* mengharuskan pemungutan pajak dibatasi oleh undang-undang untuk memastikan pemungutan pajak telah memenuhi prinsip kepastian dan keadilan serta tidak dilakukan dengan sewenang-wenang. Sebagai langkah mencapai tujuan ini, diperlukan keberadaan pihak ketiga yang independen, yaitu Pengadilan Pajak.¹² Keberadaan pengadilan pajak menjadi penting karena menjadi penengah diantara wajib pajak dengan pemungut pajak ketika terlibat dalam sebuah sengketa pajak.¹³

Berdasarkan Pasal 24 ayat (2) UUD NRI 1945, Pasal 27 ayat (1) UU Nomor 48 Tahun 2009 tentang Kekuasaan Kehakiman, Pasal 9A ayat (1) UU Nomor 51 Tahun 2009 tentang Peradilan Tata Usaha Negara berdasarkan penjelasannya, seharusnya seluruh aspek kelembagaan Pengadilan Pajak, termasuk pembinaan teknis peradilan, organisasi,

⁹Idul Rishan, *Komisi Yudisial: Suatu Upaya Mewujudkan Wibawa Peradilan* (Jakarta: Genta Press, 2013), hlm. 22.

¹⁰M.J.C. Vile, *Constitutionalism and the Separation of Power* (Indianapolis: Liberty Fund, 1998), hlm. 78.

¹¹Jimly Asshidiqie, *Konstitusi dan Konstitusionalisme indonesia* (Jakarta: Sekertariat jenderal dan kepaniteraan MKRI, 2006), hlm. 260.

¹²Darussalam, Danny Sepriadi & Yurike Yuki, *Op. Cit.*, h. 44.

¹³Tjip Ismail, “Peradilan Pajak dan Kepastian Hukum di Tengah Globalisasi Ekonomi”, *Jurnal Hukum IusQuiaIustum*, Vol. 17 No. 2, (2010): 287.

administrasi, dan keuangan, berada pada naungan Mahkamah Agung.¹⁴ Keterlibatan Kemenkeu dalam pelaksanaan Pengadilan Pajak yang telah diatur dalam Pasal 5 ayat (1) dan ayat (2) UU Pengadilan Pajak akan mengganggu independensi Pengadilan Pajak.¹⁵

M. Yahya Harahap, menyatakan bahwa menempatkan badan peradilan di bawah naungan lembaga eksekutif, meskipun hanya terkait dengan aspek administratif, organisasi dan keuangan, secara langsung atau tidak langsung mencerminkan pengakuan yuridis bahwa badan tersebut merupakan naungan kementerian terkait.¹⁶ Lembaga peradilan sebagai sarana penegak keadilan dituntut untuk memiliki independensi dari campur tangan kekuasaan pemerintah.

Atas Putusan MK Nomor 26/PUU-XII/2023 terkait penerapan sistem peradilan satu atap (*one roof system*) pada Pengadilan Pajak, dapat menjadi langkah dan harapan dalam menjadikan Pengadilan Pajak selaku lembaga peradilan yang bersifat mandiri dan independen. Sistem peradilan satu atap ini bertujuan untuk menempatkan seluruh kekuasaan kehakiman di bawah satu atap, yakni Mahkamah Agung, sehingga dapat meminimalisir intervensi dari lembaga eksekutif, khususnya Kementerian Keuangan.

Reposisi Pengadilan Pajak tidak hanya penting untuk menjamin keadilan bagi para wajib pajak, tetapi juga untuk memperkuat kepercayaan publik terhadap sistem peradilan di Indonesia. Adanya lembaga peradilan yang independen dan tidak terpengaruh oleh kepentingan pihak eksekutif, menjadikan masyarakat akan lebih yakin bahwa sengketa pajak akan diselesaikan dengan adil berdasarkan hukum yang berlaku.

Selain itu, adanya peradilan yang mandiri dan independen juga dapat memberikan dampak positif bagi perekonomian. Pengadilan yang adil dan transparan akan mendorong kepatuhan wajib pajak dan meningkatkan kepercayaan rasa percaya investor asing terhadap iklim investasi di Indonesia. Investasi yang meningkat akan memberikan kontribusi pada pertumbuhan ekonomi yang lebih stabil dan berkelanjutan.

Putusan MK Nomor 26/PUU-XII/2023 merupakan langkah awal dalam reformasi sistem penyelesaian sengketa pajak, namun belum sepenuhnya menyelesaikan permasalahan

¹⁴Winahyu Erwiningsih, "Implementasi Penyelesaian Sengketa Pajak pada Pengadilan Pajak Indonesia", *Justicia Sains: Jurnal Ilmu Hukum*, Vol. 6 No. 2 (2022):250-251.

¹⁵Tomson Situmorang, "Reposisi Pengadilan Pajak Menurut Sistem Kekuasaan Kehakiman Di Indonesia", *Jurnal HonesteVivere*, Vol. 32 No. 2 (2022): 117.

¹⁶Annisa Zahra Adrian etal, Teori Pemisahan Kekuasaan Trias Politica Dalam Pemikiran Filsafat Hukum Montesquieu, *Jurnal Filsafat Terapan*, Vol. 1 No. 2, (2022): 3.

yang ada. Implementasi *one roof system* di Pengadilan Pajak diharapkan dapat meningkatkan independensi dan akuntabilitas, tetapi belum menyelesaikan permasalahan penyelesaian sengketa pajak secara keseluruhan. Lawrence M. Friedman, menjelaskan sistem hukum terdiri dari tiga komponen, yaitu struktur (*legal structure*), budaya hukum (*legal culture*), dan substansi (*legal substance*).¹⁷ Permasalahan sistem penyelesaian sengketa pajak di Indonesia dapat dikaji dari ketiga komponen ini.

Struktur hukum mencakup lembaga-lembaga yang menjalankan hukum, termasuk mekanisme dan prosedur yang digunakan. Menempatkan Pengadilan Pajak berada pada naungan Mahkamah Agung melalui sistem peradilan satu atap, merupakan langkah memperkuat independensi dan akuntabilitas Pengadilan Pajak. Artinya, Pengadilan Pajak dapat beroperasi dengan lebih mandiri, tanpa adanya intervensi dari Kementerian Keuangan atau lembaga eksekutif lainnya. Namun, reposisi ke Mahkamah Agung ini memerlukan waktu dan penataan ulang alur kerja serta peningkatan kapasitas sumber daya manusia, independensi yang diharapkan mungkin tidak sepenuhnya terwujud dalam waktu dekat.

Selain aspek struktural, substansi hukum perpajakan juga memerlukan perhatian khusus. Kompleksitas dan multitafsir dalam aturan perpajakan sering kali menimbulkan ketidakpastian hukum bagi wajib pajak. Meskipun sistem peradilan satu atap telah diterapkan, tetap diperlukan adanya pembaharuan dalam regulasi dan penyesuaian materi hukum yang ada agar sejalan dengan semangat reformasi yang diusung oleh putusan ini. Tanpa adanya perbaikan dalam substansi hukum, jumlah sengketa pajak kemungkinan besar akan tetap tinggi karena interpretasi yang berbeda-beda terhadap aturan yang ada.

Budaya hukum juga memainkan peran penting dalam efektivitas reformasi ini. Perubahan dalam budaya hukum di kalangan para hakim, petugas pajak, kuasa hukum, konsultan pajak, dan wajib pajak sangat diperlukan. Budaya transparansi dan akuntabilitas harus dimiliki oleh DJP serta Pengadilan Pajak. Selain itu, edukasi dan peningkatan kesadaran masyarakat tentang hak dan kewajiban mereka dalam sistem perpajakan yang baru juga harus menjadi prioritas. Tanpa perubahan budaya hukum, meskipun struktur dan substansi hukum telah diperbaiki, efektivitas sistem peradilan pajak yang adil dan independen tidak akan tercapai secara optimal.

¹⁷Lawrence M. Friedman, *The Legal System: A Social Science Perspective* (New York: Russell Sage Foundation, 1975), hlm. 4.

Pengadilan Pajak diharapkan mampu menjamankan keadilan dan kepastian hukum dalam penyelesaian sengketa pajak yang dihadapi oleh wajib pajak. Namun, masyarakat terutama wajib pajak, sering merasa bahwa meningkatnya kewajiban perpajakan tidak selaras dengan prinsip keadilan, hal ini memicu banyaknya sengketa antara DJP dan Wajib Pajak¹⁸.

Kegagalan dalam menciptakan sistem hukum pada perpajakan mengakibatkan jumlah sengketa yang masuk ke Pengadilan Pajak relatif banyak. Hal ini menunjukkan bahwa masih terdapat banyak permasalahan dan ketidakpuasan di kalangan wajib pajak terhadap keputusan yang diambil oleh otoritas pajak. Banyaknya sengketa pajak yang harus diselesaikan melalui proses peradilan menunjukkan bahwa reformasi yang dilakukan belum sepenuhnya mampu menangani berbagai isu yang ada. Berikut adalah data jumlah sengketa pajak di Pengadilan Pajak dalam waktu lima tahun.

Tabel 1: Jumlah Sengketa di Pengadilan Pajak 2019 s.d. 2023

No	Terbanding/Tergugat	Tahun					
		2019	2020	2021	2022	2023	Total
1	Dirjen Pajak	12.882	14.660	12.317	11.602	10.038	61.499
2	Dirjen Bea dan Cukai	2.142	1.830	2.804	2.889	2.615	12.280
3	Pemda	24	144	67	218	61	514
Total		15.048	16.634	15.188	14.709	12.714	74.293

Sumber: Website Sekretariat Pengadilan Pajak Kementerian Keuangan

Jumlah perkara pajak yang telah diterima Pengadilan Pajak dari tahun 2019 - 2023 mengalami fluktuasi namun tetap relatif tinggi. Pada tahun 2019, jumlah total berkas sengketa mencapai 15.048, meningkat menjadi 16.634 pada tahun 2020. Jumlah ini sedikit menurun menjadi 15.188 pada tahun 2021 dan terus menurun hingga 14.709 pada tahun 2022 dan 12.714 pada tahun 2023. Meskipun terdapat penurunan jumlah sengketa setiap tahunnya, total keseluruhan berkas sengketa yang diterima dalam periode lima tahun ini mencapai 74.293, menunjukkan bahwa jumlah sengketa pajak relatif cukup tinggi.

Berdasarkan konsiderans UU Pengadilan Pajak, peningkatan sengketa pajak dianggap sebagai dampak wajar dari bertambahnya jumlah wajib pajak dan meningkatnya kesadaran atas hak-hak mereka. Menurut Darussalam, terdapat sepuluh penyebab utama sengketa pajak, yaitu: (i) minimnya partisipasi pemangku kepentingan dalam perumusan kebijakan pajak, (ii)

¹⁸Heru Suyanto dan Suherman, "Sengketa Perpajakan Dalam Perspektif Kekuasaan Kehakiman", *Jurnal Yuridis*, Vol.2 No. 1(2015) : 11.

target penerimaan pajak yang tidak realistik, (iii) obsesi mencapai target yang menyebabkan ketidakstabilan sistem pajak, (iv) kinerja otoritas pajak yang berorientasi pada penerimaan, (v) pemerintah sering mengajukan banding atas sengketa yang sama, (vi) hukum pajak yang ambigu dan inkonsisten, (vii) tidak adanya kerangka kerja *cooperative compliance*, (viii) kewajiban membayar pajak yang disengketakan, (ix) tidak adanya mekanisme *alternative disputere solution*, dan (x) kurangnya peran taxombudsman dalam menjamin hak-hak wajib pajak.¹⁹

Permasalahan penyelesaian sengketa pajak bukan saja mencakup peningkatan jumlah perkara namun juga lambatnya proses di Pengadilan Pajak. Menurut Gladstone, mantan Perdana Menteri Inggris, "keadilan yang tertunda adalah suatu ketidakadilan" (*justice delayed is justice denied*).²⁰ Ketepatan waktu dalam penyelesaian sengketa mencerminkan keadilan, dan keterlambatan mengakibatkan ketidakpastian hukum serta merusak kepercayaan publik terhadap sistem peradilan pajak. Berikut adalah tabel yang berisi data tentang keadaan sengketa di MA dan Pengadilan dari empat lingkungan peradilan di Indonesia untuk tahun 2023.²¹

Tabel 2: Tabel Perkara MA dan Badan Peradilan di Bawahnya Tahun 2023

Lingkungan Peradilan	Sisa 2022	Masuk 2023	Jumlah Beban	Putus 2023	Cabut	Sisa 2023	Putus (%)
Mahkamah Agung	260	27.252	27.512	27.365	0	147	99,47%
Peradilan Umum	40.451	2.200.418	2.240.869	2.191.707	5.899	43.263	98,07%
Peradilan Agama	20.831	606.347	627.178	553.943	51.063	22.172	96,46%
Peradilan Militer	286	2.919	3.205	2.931	6	268	91,64%
Peradilan TUN	1.091	3.961	5.052	3.373	559	1.120	77,83%
Pengadilan Pajak	11.580	15.098	26.678	16.223	0	10.455	60,81%
Jumlah	74.499	2.855.995	2.930.494	2.795.542	57.527	77.425	97,36

Sumber: Laporan Tahunan Mahkamah Agung Tahun 2023

Pada tahun 2023, Pengadilan Pajak menerima 15.098 perkara baru dan menyelesaikan 16.223 perkara, termasuk sisa perkara tahun sebelumnya. Meski demikian, masih terdapat

¹⁹Darussalam, Danny Septriadi& Yurike Yuki, *Op. Cit*, hlm. 68.

²⁰Tania Michelle Sourdin dan Naomi Burstyner, "JusticeDelayedisJusticeDenied," *VictorianUniversity Law andJusticeJournal*, Vol. 4 (2014):1.

²¹Mahkamah Agung Republik Indonesia, "Laporan Tahunan Mahkamah Agung Tahun 2023", internet, <https://kepaniteraan.mahkamahagung.go.id/publikasi/laporan-tahunan> (diakses 26 Juli 2024).

10.455 perkara yang belum selesai. Tingkat penyelesaian perkara Pengadilan Pajak mencapai 60,81% pada tahun tersebut. Persentase ini menunjukkan bahwa Pengadilan Pajak memiliki tingkat penyelesaian perkara yang relatif lebih rendah dibandingkan dengan lingkungan peradilan lainnya.

Selain hal tersebut, permasalahan lain juga ada di tingkat Mahkamah Agung, diketahui bahwa perkara pajak merupakan perkara paling banyak diajukan upaya hukum luar biasa Peninjauan Kembali atau PK.²²

Tabel 3: Data Putusan yang Telah Berkekuatan Hukum Tetap yang Diajukan Untuk Upaya Hukum PK Pada Tahun 2023

No.	Jenis Permohonan	Jumlah Putusan BHT Yang Diajukan Peninjauan Kembali	Presentase (%)
1	Perdata	1,343	12.88%
2	Perdata khusus	67	0.64%
3	Pidana	183	1.76%
4	Pidana khusus	1,41	13.52%
5	Perdata agama	241	2.31%
6	Jinayah	4	0.04%
7	Pidana militer	28	0.27%
8	Tata usaha negara	225	2.16%
9	Pajak	6,926	66.42%
Total		10,427	100%

Sumber: Laporan Tahunan Mahkamah Agung Tahun 2023

Pada tahun 2023, data menunjukkan bahwa perkara pajak merupakan jenis permohonan yang paling banyak diajukan untuk peninjauan kembali (PK). Dari total 10.427 putusan berkekuatan hukum tetap (BHT) yang diajukan untuk PK, sebanyak 6.926 adalah perkara pajak, yang mencakup 66,42% dari seluruh permohonan. Ini berarti lebih dari separuh total permohonan PK berasal dari perkara pajak. Dibandingkan dengan jenis permohonan lainnya, jumlah permohonan PK untuk perkara pajak jauh lebih tinggi, dengan permohonan PK perdata khusus yang hanya mencapai 0,64% dan perdata umum yang mencapai 12,88%. Hal ini menunjukkan bahwa sengketa pajak memiliki tingkat keberatan dan peninjauan kembali yang signifikan, mencerminkan kompleksitas dan tingginya nilai perkara di bidang ini.

²²Ibid.

Kompleksitas permasalahan dalam penyelesaian sengketa pajak tersebut menimbulkan pertanyaan apakah kondisi ini sudah memberikan keadilan bagi wajib pajak. Meskipun terdapat upaya reformasi melalui penerapan sistem peradilan satu atap dan langkah-langkah untuk memperkuat independensi Pengadilan Pajak, masih banyak tantangan yang harus dihadapi. Jumlah sengketa yang tinggi, kompleksitas aturan perpajakan, serta proses yang lamban menunjukkan bahwa sistem yang ada belum sepenuhnya mampu menjamin kepastian hukum dan keadilan yang diharapkan oleh wajib pajak.

2. Analisis Tantangan dan Perbaikan dalam Sistem Penyelesaian Sengketa Pajak di Indonesia

Pajak tidak dipungut secara sukarela, melainkan sebuah kewajiban yang wajib dipenuhi oleh seluruh warga negara.²³ Negara, melalui otoritas pajak, diberikan kewenangan oleh Pasal 23A UUD NRI 1945 untuk memungut pajak. Kewenangan ini diperlukan untuk menjamin bahwa wajib pajak telah melaksanakan kewajiban pajaknya dengan benar. Namun, pengenaan pajak oleh negara dapat menimbulkan konflik dengan hak-hak wajib pajak, seperti hak atas kepemilikan pribadi, hak atas privasi, dan hak atas perlakuan yang adil.²⁴

Mencegah terjadinya penyalahgunaan kekuasaan oleh negara dan melindungi wajib pajak dari perlakuan perpajakan yang tidak adil, maka kewenangan negara dalam memungut pajak harus dibatasi melalui undang-undang. Batasan ini bertujuan untuk memastikan bahwa otoritas pajak menjalankan tugasnya dengan adil dan transparan, sehingga hak-hak wajib pajak tetap terlindungi. Selain batasan tersebut, diperlukan juga instrumen penegakan hukum yang memadai bagi wajib pajak yang dirugikan atas keputusan petugas pajak. Namun, kenyataannya, meskipun instrumen-instrumen ini telah ada, permasalahan terkait penyelesaian sengketa pajak masih kerap terjadi di berbagai tingkatan.

Pada tingkat DJP, kompleksitas aturan perpajakan menjadi salah satu tantangan utama. Aturan yang rumit seringkali membingungkan wajib pajak dan bahkan petugas pajak sendiri. OECD dalam survei ekonomi Indonesia yang dipublikasikan pada tahun 2018 menyatakan bahwa peraturan perpajakan yang kompleks dan kerap berubah-ubah akan mempersulit

²³Darussalam, Danny Sepriadi& Yurike Yuki, *Op. Cit*, hlm. 157.

²⁴*Ibid.*, hlm. 157.

kepatuhan pajak.²⁵ Hukum yang kompleks dan cepat berubah menghasilkan kesempatan lebih besar bagi wajib pajak untuk bertindak tidak patuh dan cenderung melanggar ketentuan yang berlaku.²⁶ Selain itu, sedikitnya informasi mengenai perpajakan, peraturan yang rumit, serta pelayanan yang tidak maksimal menjadikan wajib pajak cenderung tidak patuh melaksanakan kewajiban perpajakannya.²⁷

Kompleksitas aturan mengenai perpajakan dapat diatasi melalui simplifikasi peraturan yang tepat sasaran, tetapi perubahan harus melibatkan perspektif baru dalam konteks global, bukan sekadar perubahan peraturan.²⁸ Simplifikasi harus mempertimbangkan dampaknya terhadap basis pajak, distribusi beban pajak, efisiensi, administrasi, dan perspektif politik.²⁹ Simplifikasi dapat dilakukan pada kebijakan pajak, aturan, administrasi, dan mekanisme kepatuhan, dan harus dilakukan secara berkelanjutan.

Target penerimaan pajak yang ditetapkan oleh DJP sering kali menjadi salah satu aspek utama yang menyebabkan tingginya angka koreksi dan sengketa pajak. Dalam upaya mencapai target tersebut, DJP sering kali melakukan berbagai tindakan intensif, termasuk audit dan pemeriksaan yang lebih ketat terhadap wajib pajak. Hal ini tidak jarang berujung pada temuan yang dianggap oleh DJP sebagai ketidaksesuaian dalam pelaporan pajak oleh wajib pajak, yang kemudian menimbulkan koreksi pajak.

Wajib pajak tidak akan selalu sepakat dengan hasil koreksi yang dilakukan DJP. Sebagaimana ketentuan PMK Nomor 18/PMK.03/2021 tentang Pelaksanaan UU Nomor 11 Tahun 2020 tentang Cipta Kerja di Bidang Pajak Penghasilan, Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah, serta Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (PMK No. 18 Tahun 2021), setiap wajib pajak memiliki hak untuk membahas hasil pemeriksaan yang masih belum disetujui dengan tim *quality assurance*.³⁰ Namun, saat ini prosedur *quality assurance* terbatas pada sengketa hukum, padahal banyak sengketa dalam pemeriksaan pajak, terutama terkait *transfer pricing*, yang sebenarnya merupakan sengketa fakta.³¹

²⁵Selin Primasari dan Ai Hendrani, *Loc. Cit.*

²⁶Yordan Ediantoro Dharmawan, “Kompleksitas Pajak, Moral Wajib Pajak dan Norma Subyektif Terhadap Kepatuhan Perpajakan”, *Jurnal Penelitian dan Pengembangan Sains dan Humaniora*, Vol. 5 No. 2 (2021):216.

²⁷Nur Farida Liyana, “Menakar Masalah dan Tantangan Administrasi Pajak: Kepatuhan Pajak di Era Self-Assessment System”, *Jurnal Pajak dan Keuangan Negara*, Vol. 1, No. 1 (2019): 87.

²⁸Darussalam, Danny Septiadi& Yurike Yuki, *Op. Cit*, hlm. 102.

²⁹*Ibid.*, hlm. 103.

³⁰*Ibid.*

³¹*Ibid.*

Permasalahan penumpukan kasus di Pengadilan Pajak salah satunya disebabkan oleh kecenderungan DJP untuk menerbitkan keputusan penolakan atas keberatan, sehingga banyak perkara akhirnya berlanjut ke tahap persidangan. Selain itu, upaya keberatan ini juga menghadapi kendala lain, yaitu waktu penyelesaian yang cukup lama, yakni 12 (dua belas) bulan menimbulkan persepsi bahwa upaya keberatan tidak efektif dan kurang bermanfaat bagi wajib pajak.³² Mengingat hal ini, penting untuk mempertimbangkan agar upaya keberatan dilakukan oleh lembaga independen di luar DJP.³³ Penyerahan proses keberatan kepada lembaga independen diharapkan dapat mengurangi potensi konflik kepentingan, meningkatkan kepercayaan wajib pajak, serta mempercepat waktu penerbitan keputusan, sehingga menciptakan proses yang lebih adil dan transparan bagi wajib pajak.

Sebagai contoh, di Jepang telah dibentuk sebuah badan khusus yang menangani sengketa pajak setelah proses keberatan. Badan ini berada di bawah Kementerian Keuangan namun terpisah dari *National Tax Agency* (NTA) Jepang.³⁴ Pegawai yang bekerja di badan tersebut berasal dari berbagai latar belakang, termasuk pegawai pajak, praktisi, pengacara, akademisi, dan jaksa, yang secara khusus ditugaskan untuk menyelesaikan sengketa pajak pasca keberatan.³⁵ Pendekatan ini menunjukkan bagaimana pemisahan fungsi antara lembaga penerimaan pajak dan lembaga penyelesaian sengketa dapat meningkatkan kepercayaan dan kepuasan wajib pajak terhadap sistem perpajakan.

Salah satu solusi untuk mengatasi permasalahan sengketa pajak lainnya adalah penerapan *advance ruling*. *Advance ruling* adalah keputusan otoritas pajak terkait pengaturan pajak untuk transaksi tertentu sebelum dilakukan, yang memberikan kepastian hukum dan mengurangi sengketa. Praktik di berbagai negara menunjukkan bahwa mekanisme *advance ruling* sudah umum diterapkan. Di Belanda, wajib pajak dapat mengajukan permohonan *advance ruling* guna untuk mengetahui akibat pajak dari transaksi atau *transfer pricing*, dan otoritas pajak wajib menjawab dalam jangka waktu tertentu. *Ruling* ini bersifat mengikat berdasarkan fakta yang disajikan.³⁶ Di Austria, permohonan *advance ruling* dapat dilakukan

³²Penyelesaian keberatan dalam waktu 12 (dua belas) bulan ditegaskan dalam Pasal 17 ayat (1) Peraturan Menteri Keuangan Nomor 202/PMK.03/2015 Tahun 2015 tentang Perubahan Atas Peraturan Menteri Keuangan Nomor 9/PMK.03/2013 Tentang Tata Cara Pengajuan Dan Penyelesaian Keberatan

³³Danny Darussalam Tax Center, “Pengadilan Pajak: Sudahkah Transparan”, *InsideTax*, Edisi 22 (2014): 50.

³⁴*Ibid.*, 40.

³⁵*Ibid.*

³⁶Darussalam, Danny Sepriadi& Yurike Yuki, *Op. Cit*, hlm. 108.

secara formal atau informal. Informal *ruling* tidak mengikat secara hukum, sementara formal *ruling* memberikan kepastian hukum tetapi hanya untuk kasus tertentu seperti *transfer pricing*, restrukturisasi, PPN, dan *general anti-abuse rule*.³⁷

Penerapan *advance ruling* di Indonesia dapat mengoptimalkan kepastian hukum, mengurangi jumlah sengketa di Pengadilan Pajak, dan meningkatkan kepercayaan wajib pajak. DJP dapat membentuk unit khusus untuk memberikan *advance ruling* dengan proses yang transparan dan efisien, serta mensosialisasikan mekanisme dan manfaatnya kepada wajib pajak. Langkah ini diharapkan dapat menciptakan iklim perpajakan yang lebih kondusif dan mendukung pertumbuhan ekonomi yang berkelanjutan.

Pada tingkat Pengadilan Pajak, jumlah sengketa yang banyak menyebabkan rasio penanganan beban perkara menjadi tidak proporsional. Sebagaimana dijelaskan dalam tabel 2, pada tahun 2023, beban perkara di Pengadilan Pajak mencapai 26.678 kasus. Jumlah perkara yang begitu banyak tidak sebanding dengan jumlah hakim di Pengadilan Pajak yang hanya 73 orang.³⁸ Hal ini menyebabkan rasio antara hakim dan jumlah perkara menjadi 1:365.

Berdasarkan data tersebut, tidak mengherankan apabila putusan hakim Pengadilan Pajak melebihi batas waktu proses penyelesaian sengketa pajak hal sebagaimana telah diatur dalam ketentuan Pasal 81 ayat (1) UU Pengadilan Pajak. Pasal tersebut menjelaskan bahwa putusan pemeriksaan dengan acara biasa atas banding harus diambil dalam kurun waktu dua belas bulan sejak surat banding diterima. Dalam praktik putusan Pengadilan Pajak dapat melebihi jangka waktu dua belas bulan.

Jika dibandingkan dengan negara lain, Pengadilan Pajak Kanada menangani 2.325 sengketa pada tahun 2021, sementara jumlah hakim pada tahun yang sama adalah 23 orang. Dengan demikian, rasio beban penanganan perkara di Pengadilan Pajak Kanada adalah 1:101. Di Pengadilan Pajak Filipina, jumlah hakim pada tahun 2021 adalah 9 orang dengan jumlah sengketa sebanyak 1.702 kasus, menghasilkan rasio beban penanganan perkara sebesar 1:189.³⁹

Untuk mengatasi ketimpangan ini, dapat dilakukan rekrutmen hakim dari kalangan profesional yang independen dan memiliki kompetensi di bidang perpajakan dapat dijadikan

³⁷Ibid., hlm. 109.

³⁸Sekretariat Pengadilan Pajak Kementerian Keuangan, “Daftar Hakim”, <https://setpp.kemenkeu.go.id/daftarhakim/Details/1> (diakses pada 1 Agustus 2024).

³⁹Darussalam, Danny Septriadi & Yurike Yuki, *Op. Cit*, hlm. 76.

solusi yang efektif. Dengan menambah jumlah hakim yang berkualitas, beban kerja dapat didistribusikan dengan lebih merata, dan diharapkan kualitas serta kecepatan penyelesaian sengketa pajak akan meningkat. Tentu saja hal ini dengan memperhatikan proses rekrutmen yang transparan agar komposisi hakim Pengadilan Pajak dapat terisi dari berbagai pihak.

Saat ini, komposisi hakim di Pengadilan Pajak Indonesia didominasi oleh mantan pegawai Kemenkeu, khususnya dari DJP dan DJBC.⁴⁰ Hal ini menimbulkan kekhawatiran terkait independensi dan imparsialitas dalam memutus sengketa pajak. Keadaan ini memicu perdebatan mengenai potensi konflik kepentingan dan pengaruh psikologis yang mungkin terbawa dari posisi mereka sebelumnya sebagai pemungut pajak.

Sebagai perbandingan, di beberapa negara, seperti Kanada dan Amerika Serikat, terdapat hakim yang memiliki latar belakang sebagai pejabat otoritas pajak. Namun, jumlah mereka tidak sebanyak di Indonesia, dan daftar riwayat hidup mereka dipublikasikan secara terbuka di website resmi pengadilan, memungkinkan transparansi yang lebih tinggi.⁴¹ Di Filipina, meskipun ada hakim yang pernah bekerja di otoritas pajak, mereka juga diimbangi dengan hakim dari latar belakang lain, menciptakan keseimbangan yang lebih baik dalam komposisi pengadilan.

Untuk memperkuat independensi dan meningkatkan kepercayaan publik, diperlukan perubahan dalam proses rekrutmen hakim di Pengadilan Pajak Indonesia. Ke depan, pengisian posisi hakim sebaiknya melibatkan lebih banyak pihak eksternal, seperti praktisi pajak, akademisi, dan profesional lainnya yang memiliki keahlian di bidang perpajakan. Hal ini diharapkan dapat menciptakan keberagaman perspektif dan mengurangi potensi keberpihakan dalam pengambilan keputusan.

Sebagai contoh, di Afrika Selatan, komposisi Pengadilan Pajak ditetapkan secara spesifik mencakup hakim dari Pengadilan Tinggi, akuntan, dan perwakilan dari komunitas komersial. Pendekatan ini tidak hanya meningkatkan independensi pengadilan tetapi juga memastikan bahwa putusan yang diambil berdasarkan pada pemahaman yang komprehensif dari berbagai aspek perpajakan. Penerapan model serupa di Indonesia dapat menjadi langkah maju dalam memperbaiki sistem peradilan pajak dan memperkuat kepercayaan publik.

⁴⁰Putusan Mahkamah Konstitusi Republik Indonesia Nomor 6/PUU-XIV/2016, 62.

⁴¹Darussalam, Danny Septiadi & Yurike Yuki, *Op. Cit*, hlm. 126.

Selain upaya merekrut hakim dari berbagai kalangan profesional, langkah lain yang penting untuk mengatasi ketimpangan dalam penanganan sengketa pajak adalah dengan memperluas keberadaan Pengadilan Pajak di Indonesia. Saat ini, Pengadilan Pajak terpusat di Jakarta dan untuk tempat bersidang di Yogyakarta dan Surabaya, yang menyebabkan akses terhadap keadilan pajak menjadi terbatas.

Untuk meningkatkan aksesibilitas dan efisiensi, Pengadilan Pajak semestinya tidak hanya berada di Jakarta saja, seharusnya juga didirikan di kota-kota besar lainnya yang ada di Indonesia, sebagaimana juga diterapkan pada Pengadilan Niaga.⁴² Penyebaran Pengadilan Pajak di kota-kota besar juga akan membantu mendistribusikan beban perkara lebih merata di antara berbagai wilayah, mengurangi waktu tunggu penyelesaian sengketa, dan meningkatkan efisiensi dalam sistem peradilan perpajakan. Ini akan menciptakan sistem yang lebih responsif dan adil, di mana setiap wajib pajak memiliki kesempatan yang lebih baik untuk mendapatkan penanganan perkara yang cepat dan tepat sesuai dengan hukum yang berlaku.

Data dari Tabel 3 menunjukkan bahwa perkara Peninjauan Kembali (PK) terkait sengketa pajak merupakan mayoritas dari total perkara yang diajukan PK di Mahkamah Agung (MA) pada tahun 2023. Dari 10.427 perkara yang diajukan PK, 6.926 atau 66,42% merupakan perkara pajak. Angka ini jauh lebih besar dibandingkan dengan jenis perkara lainnya, seperti perdata, pidana, dan tata usaha negara.

Tingginya volume perkara pajak yang diajukan PK ini mencerminkan kompleksitas dan tingginya tingkat sengketa dalam bidang perpajakan di Indonesia. Namun, kondisi ini juga menimbulkan tantangan serius dalam penyelesaiannya, terutama mengingat keterbatasan jumlah hakim yang memiliki spesialisasi dalam perpajakan di MA. Di lingkungan TUN MA, hanya terdapat tujuh hakim yang menangani perkara-perkara TUN, dan dari jumlah tersebut, hanya satu orang yang memiliki spesialisasi di bidang pajak.⁴³

Hal ini memicu kekhawatiran tentang kemampuan hakim yang tidak memiliki spesialisasi di bidang pajak dalam memutus sengketa pajak secara adil dan efektif. Menurut pendapat Arnold, seharusnya pengetahuan di bidang pajak menjadi syarat minimum bagi setiap hakim yang menangani sengketa pajak. Kompleksitas sistem pajak modern seringkali

⁴²Berdasarkan Keputusan Presiden Republik Indonesia Nomor 97 Tahun 1999, selain di Jakarta, Pengadilan Niaga juga dibentuk di Semarang, Surabaya, Medan, dan Makassar.

⁴³Mahkamah Agung Republik Indonesia, “Daftar Hakim Mahkamah Agung”, <https://www.mahkamahagung.go.id/id/hakim-agung-dan-hakim-ad-hoc> (diakses pada 1 Agustus 2024).

membutuhkan pemahaman mendalam dan penafsiran hukum yang spesifik, yang tidak mudah dilakukan tanpa latar belakang khusus di bidang tersebut.

Praktik internasional menunjukkan bahwa di beberapa yurisdiksi, seperti Jerman dan Belanda, sengketa pajak ditangani oleh hakim yang mempunyai keahlian khusus di bidang pajak. Hal ini menggarisbawahi pentingnya penanganan sengketa pajak oleh hakim yang berpengalaman dan memiliki pengetahuan mendalam dalam bidang tersebut.

Dengan demikian, kondisi di MA Indonesia, di mana hanya ada satu hakim yang berspesialisasi di bidang pajak di antara tujuh hakim TUN, tidak ideal. Beban perkara pajak yang tinggi seharusnya diimbangi dengan peningkatan jumlah hakim yang memiliki kompetensi khusus di bidang perpajakan. Ini penting agar sengketa pajak dapat diselesaikan dengan pemahaman yang mendalam dan tepat, sesuai dengan prinsip-prinsip hukum pajak yang kompleks.

Untuk mengurangi beban perkara pajak yang tinggi di Mahkamah Agung, perlu diterapkan mekanisme filter di tingkat sebelumnya, seperti di Pengadilan Pajak atau Pengadilan Tinggi. Filter ini bertujuan untuk memastikan bahwa hanya perkara-perkara yang benar-benar memerlukan perhatian khusus yang dapat diajukan hingga tingkat Mahkamah Agung. Dengan adanya filter ini, perkara yang lebih sederhana atau yang sudah memiliki preseden hukum yang jelas dapat diselesaikan di tingkat yang lebih rendah, sehingga tidak membebani Mahkamah Agung dengan volume perkara yang terlalu besar.

Implementasi filter ini juga akan membantu meningkatkan efisiensi dan efektivitas dalam penyelesaian sengketa pajak, memungkinkan Mahkamah Agung untuk fokus pada perkara-perkara yang memang memerlukan interpretasi hukum yang mendalam dan yang belum terselesaikan di tingkat sebelumnya. Dengan demikian, beban kerja Mahkamah Agung dapat dikurangi, dan kualitas putusan dalam perkara pajak dapat lebih terjaga.

D. Penutup

Implementasi sistem peradilan satu atap (*one roof system*) berdasarkan Keputusan MK Nomor 26/PUU-XXI/2023 diharapkan memperkuat independensi Pengadilan Pajak dengan menempatkannya sepenuhnya di bawah naungan MA, bukan di bawah naungan Kementerian Keuangan. Langkah ini bertujuan untuk mengurangi campur tangan lembaga eksekutif dan memastikan bahwa pengadilan dapat beroperasi secara lebih adil dan objektif. Sistem ini

diharapkan memperbaiki kepercayaan publik terhadap peradilan pajak dan mengurangi jumlah sengketa dengan memberikan kepastian hukum yang lebih baik.

Meskipun reformasi melalui sistem peradilan satu atap telah diterapkan, permasalahan mendasar seperti jumlah sengketa pajak yang tinggi, kompleksitas aturan perpajakan, dan proses penyelesaian sengketa yang lambat masih perlu diatasi. Penumpukan kasus di Pengadilan Pajak serta tingginya jumlah permohonan peninjauan kembali menunjukkan adanya masalah struktural yang mendalam. Solusi seperti simplifikasi aturan, penerapan *advance ruling*, dan peningkatan kapasitas hakim perlu diimplementasikan secara menyeluruh untuk menciptakan sistem perpajakan yang lebih adil dan efisien. Perbaikan dalam budaya hukum, transparansi, dan efektivitas mekanisme penyelesaian sengketa juga merupakan kunci untuk memperbaiki kualitas peradilan pajak di Indonesia.

Daftar Pustaka

Buku:

Darussalam, Danny Septriadi & Yurike Yuki. 2023. *Lembaga Peradilan Pajak Di Indonesia: Persoalan, Tantangan, dan Tinjauan di Beberapa Negara*. Jakarta: DDTc.

Friedman, Lawrence M. 1975. *The Legal System: A Social Science Perspective*. New York: Russel Sage Foundation.

Idul Rishan. 2013. *Komisi Yudisial: Suatu Upaya Mewujudkan Wibawa Peradilan*. Jakarta: Genta Press.

Marzuki, Peter Mahmud. 2006. *Penelitian Hukum*. Jakarta: Kencana Prenada Media Group.
Vile, M.J.C. 1998. *Constitutional is mand the Separationof Power*. Indianapolis: Liberty Fund.

Karya Ilmiah:

Adrian, Annisa Zahra, etal. "Teori Pemisahan Kekuasaan Trias Politica Dalam Pemikiran Filsafat Hukum Montesquieu." *Jurnal Filsafat Terapan*, Vol. 1 No. 2, 2022.

Dharmawan, Yordan Ediantoro. "Kompleksitas Pajak, Moral Wajib Pajak dan Norma Subyektif Terhadap Kepatuhan Perpajakan." *Jurnal Penelitian dan Pengembangan Sains dan Humaniora*, Vol. 5 No. 2, 2021.

Erwiningsih, Winahyu. "Implementasi Penyelesaian Sengketa Pajak pada Pengadilan Pajak Indonesia." *Justicia Sains: Jurnal Ilmu Hukum*, Vol. 6 No. 2, 2022.

Fitri Suciyan, "Kedudukan Pengadilan Pajak Dalam Sistem Peradilan Di Indonesia." *Dharmasisya*, Vol. 2 No. 1, 2022.

Heru Suyanto dan Suherman, "Sengketa Perpajakan Dalam Perspektif Kekuasaan Kehakiman." *Jurnal Yuridis*, Vol.2 No. 1, 2015.

Ismail, Tjip. "Peradilan Pajak dan Kepastian Hukum di Tengah Globalisasi Ekonomi." *Jurnal Hukum Ius Quia Iustum*, Vol. 17 No. 2, 2010.

Roszman, George. "The Spirit of Laws: The Doctrine of Separation of Powers." *American Bar Association Journal*, Vol. 35 No. 2, 1949.

Situmorang, Tomson. "Reposisi Pengadilan Pajak Menurut Sistem Kekuasaan Kehakiman Di Indonesia." *Jurnal Honeste Vivere*, Vol. 32 No. 2, 2022.

Sourdin, Tania Michelle dan Naomi Burstyner. "Justice Delayed is Justice Denied." *Victorian University Law and Justice Journal*, Vol. 4, 2014.

Peraturan Perundang-Undangan:

Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945

Republik Indonesia, Undang-Undang tentang Pengadilan Pajak, Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2022, Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2002 Nomor 27, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4189.

Republik Indonesia, Undang-Undang tentang Kekuasaan Kehakiman, Undang-Undang Nomor 48 Tahun 2009, Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2009 Nomor 157, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5076.

Republik Indonesia, Undang-Undangtentang Perubahan Kedua Atas Undang-Undang Nomor 5 Tahun 1986 tentang Peradilan Tata Usaha Negara, Undang-UndangNomor 51 Tahun 2009, Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2009 Nomor 160, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5079.

Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 26/PUU-XII/2023.

Sumber Lainnya:

Mahkamah Agung Republik Indonesia. "Laporan Tahunan Mahkamah Agung Tahun 2023." Diakses dari <https://kepaniteraan.mahkamahagung.go.id/publikasi/laporan-tahunan-pada-26-Juli-2024>.

Sekretariat Pengadilan Pajak Kementerian Keuangan. "Daftar Hakim." Diakses dari <https://setpp.kemenkeu.go.id/daftarthakim/Details/1> pada 1 Agustus 2024.