

**Constituto: Jurnal Riset Hukum Kenegaraan & Politik***P-ISSN: 2961-9238 / E-ISSN: 2961-8983**Volume 5, Nomor 1, Januari - Juni 2026*<https://ejournal.staindirundeng.ac.id/index.php/constituo>**Reposisi Kelembagaan Otoritas Pajak sebagai Lembaga Independen dalam Mewujudkan Sistem Perpajakan yang Berkeadilan di Indonesia****Susanti Wulandari Putri<sup>1</sup>, Bambang Santoso<sup>2</sup>**<sup>1,2</sup>Universitas Sebelas Maret, Jawa Tengah, IndonesiaEmail: [susantiwptr@gmail.com](mailto:susantiwptr@gmail.com)<sup>1</sup>, [bambang santoso@staff.uns.ac.id](mailto:bambang santoso@staff.uns.ac.id)<sup>2</sup>**Abstrak**

Pajak merupakan instrumen fiskal paling vital dalam struktur keuangan negara, namun efektivitasnya sangat bergantung pada fondasi kelembagaan yang kokoh dan independen. Direktorat Jenderal Pajak (DJP) hingga saat ini masih berkedudukan sebagai unit subordinat di bawah Kementerian Keuangan, kondisi yang secara inheren memunculkan *conflict of interest* struktural dan mereduksi otonomi kebijakan perpajakan nasional. Kehadiran Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan dan Undang-Undang Nomor 4 Tahun 2023 tentang Pengembangan dan Penguatan Sektor Keuangan belum mampu menutup *normative gap* kelembagaan yang ada. Penelitian ini bertujuan menganalisis kerangka hukum kelembagaan DJP, memetakan hambatan struktural dan normatif menuju sistem perpajakan berkeadilan, serta merumuskan model reposisi kelembagaan yang ideal. Metode yang digunakan adalah penelitian hukum normatif dengan pendekatan *statute approach* dan *conceptual approach* melalui studi kepustakaan terhadap bahan hukum primer, sekunder, dan tersier. Hasil penelitian menunjukkan bahwa subordinasi DJP menghambat independensi administratif, memperlemah mekanisme keberatan pajak yang seharusnya bersifat *quasi-judicial*, serta membuka celah intervensi politis dalam pelaksanaan fungsi perpajakan. Model *semi-autonomous revenue authority* (SARA) dengan dewan pengawas independen dipilih melalui mekanisme demokratis sebagaimana preseden kelembagaan Otoritas Jasa Keuangan dinilai paling sesuai. Penelitian ini menyimpulkan bahwa reposisi DJP sebagai lembaga independen merupakan keniscayaan konstitusional demi terwujudnya sistem perpajakan yang berkeadilan, akuntabel, dan berkelanjutan di Indonesia.

**Kata Kunci** : Reposisi Kelembagaan; Otoritas Pajak Independen; Keadilan Perpajakan; *Semi-Autonomous Revenue Authority*; Harmonisasi Peraturan Perpajakan

## Pendahuluan

Pajak merupakan tulang punggung utama keuangan negara yang perannya tidak dapat dipisahkan dari upaya mewujudkan kesejahteraan masyarakat secara menyeluruh. Dalam postur Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN) Tahun 2025, penerimaan perpajakan menempati porsi dominan sebesar Rp2.490,9 triliun dari total pendapatan negara sebesar Rp3.005,1 triliun, atau setara dengan sekitar 83% dari keseluruhan penerimaan negara (Muan Ridhani Panjaitan & Yuna Yuna, 2024). Besarnya kontribusi ini menegaskan bahwa kapasitas institusional otoritas pajak bukan sekadar persoalan teknis administratif, melainkan menyangkut dasar konstitusional penyelenggaraan negara. Pasal 23A Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 mengamanatkan bahwa pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan undang-undang, sehingga setiap kebijakan perpajakan harus berakar pada prinsip legalitas, keadilan, dan kepastian hukum. Namun demikian, realitas menunjukkan bahwa Direktorat Jenderal Pajak (DJP) sebagai otoritas pajak Indonesia masih beroperasi dalam kerangka kelembagaan yang menempatkannya sebagai unit eselon di bawah Kementerian Keuangan, sehingga menimbulkan pertanyaan mendasar tentang kemandirian dan efektivitasnya dalam menjalankan fungsi perpajakan yang berkeadilan (Kumala & Syam, 2023).

Kerangka kelembagaan DJP yang masih berada di bawah struktur kementerian menimbulkan keterbatasan nyata dalam aspek otonomi kebijakan, independensi anggaran, dan kebebasan dari intervensi politis. Perbandingan dengan berbagai negara menunjukkan bahwa model otoritas pajak yang bersifat *semi-autonomous revenue authority* (SARA) cenderung lebih efektif dalam meningkatkan kepatuhan wajib pajak dan menekan biaya pemungutan (*collection cost*), sebagaimana dikaji secara empiris oleh berbagai studi komparatif internasional. Dalam konteks Indonesia, penerapan model SARA di bawah struktur kementerian tidak mudah diwujudkan akibat benturan dengan ketentuan administrasi pemerintahan yang bersifat umum, sehingga pemisahan DJP dari Kementerian Keuangan menjadi wacana yang semakin relevan untuk didiskusikan secara serius. Kelemahan ini semakin tampak nyata mengingat dalam rentang satu dekade lebih, DJP hanya mampu mencapai target penerimaan pajak sebanyak dua kali, yang mengindikasikan adanya hambatan struktural pada kapasitas administrasi perpajakan nasional. Reformasi kelembagaan yang bersifat menyeluruh dan permanen menjadi prasyarat yang tidak dapat ditawar demi tercapainya sistem perpajakan yang berkeadilan dan efisien (Gladwin Wijaya & Urbanisasi, 2025).

Di sisi regulasi, pemerintah telah menempuh langkah legislatif signifikan melalui pengesahan Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (UU HPP) dan Undang-Undang Nomor 4 Tahun 2023 tentang

Pengembangan dan Penguatan Sektor Keuangan (UU P2SK). UU HPP dibentuk dengan tujuan mewujudkan sistem perpajakan yang lebih berkeadilan, meningkatkan kepastian hukum, serta mendorong kepatuhan sukarela (*voluntary compliance*) wajib pajak melalui harmonisasi dan simplifikasi berbagai peraturan perpajakan yang sebelumnya tersebar dalam sejumlah undang-undang terpisah (Ayatuna, 2024). Salah satu terobosan penting UU HPP adalah penambahan lapisan tarif pajak penghasilan orang pribadi sebesar 35% bagi kelompok berpenghasilan di atas Rp5 miliar per tahun, yang merupakan upaya nyata memperkuat dimensi keadilan vertikal (*ability to pay*) dalam struktur perpajakan Indonesia. Sementara itu, UU P2SK sebagai *omnibus law* sektor keuangan memberikan penguatan kedudukan dan independensi Otoritas Jasa Keuangan (OJK) sebagai lembaga regulator, yang secara konseptual menjadi preseden penting bagi diskursus penguatan independensi otoritas pajak (Upita Anggunsuri & Zahara, 2024).

Meskipun demikian, upaya reformasi regulasi tersebut belum sepenuhnya menyentuh akar persoalan kelembagaan pada tataran administrasi perpajakan. Lembaga keberatan pajak di Indonesia, yang secara fungsional berperan sebagai *quasi-peradilan* (*quasi judiciary*) bagi wajib pajak yang bersengketa, menghadapi persoalan struktural yang serius. Karena lembaga ini berada di bawah Kantor Wilayah DJP yang sekaligus memiliki target penerimaan pajak, terdapat potensi konflik kepentingan (*conflict of interest*) yang secara inheren mengancam prinsip objektivitas dan keadilan dalam penyelesaian sengketa. Penelitian menunjukkan bahwa para penelaah keberatan menghadapi tekanan psikologis struktural, struktur organisasi yang tidak independen, serta manajemen sumber daya manusia yang belum optimal, sehingga berimplikasi pada rendahnya tingkat kepercayaan publik terhadap mekanisme keberatan yang ada. Kondisi demikian mencerminkan bahwa reformasi perpajakan Indonesia belum mampu menjamin keadilan substantif bagi wajib pajak secara menyeluruh.

Persoalan independensi kelembagaan otoritas pajak pada dasarnya juga bersinggungan dengan desain *new separation of powers* dalam tata negara modern. Lembaga-lembaga negara yang bersifat independen seharusnya terbebas dari intervensi cabang kekuasaan mana pun, namun dalam praktiknya di Indonesia, banyak lembaga independen yang tidak memiliki standar dan desain kelembagaan yang jelas, serta rentan terhadap intervensi dari cabang kekuasaan lain, baik eksekutif, legislatif, maupun yudikatif. Kondisi ini secara langsung berdampak pada legitimasi dan efektivitas fungsi lembaga negara tersebut, termasuk dalam konteks otoritas pajak. Oleh sebab itu, kajian tentang reposisi kelembagaan otoritas pajak sebagai lembaga independen memiliki urgensi akademik dan praktis yang tinggi, mengingat keberhasilan sistem perpajakan yang berkeadilan di Indonesia sangat ditentukan oleh seberapa kuat fondasi kelembagaan yang menopangnya. Penelitian ini hadir untuk

menjawab kebutuhan tersebut dengan menggali landasan teoritis, normatif, dan komparatif bagi reposisi DJP sebagai lembaga independen yang mampu mewujudkan sistem perpajakan berkeadilan di Indonesia.

Berdasarkan uraian latar belakang di atas, penelitian ini merumuskan tiga permasalahan utama yang akan dikaji secara mendalam. Pertama, bagaimana kerangka hukum kelembagaan Direktorat Jenderal Pajak saat ini ditinjau dari perspektif independensi otoritas pajak dalam sistem ketatanegaraan Indonesia pasca berlakunya UU HPP dan UU P2SK? Kedua, apa saja hambatan struktural dan normatif yang menjadi kendala terwujudnya sistem perpajakan yang berkeadilan dalam kerangka kelembagaan DJP yang masih berada di bawah struktur Kementerian Keuangan? Ketiga, bagaimana model reposisi kelembagaan otoritas pajak sebagai lembaga independen yang ideal dalam rangka mewujudkan sistem perpajakan berkeadilan di Indonesia?

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis dan merumuskan landasan hukum yang komprehensif bagi reposisi kelembagaan otoritas pajak Indonesia menjadi lembaga independen yang berkeadilan. Secara spesifik, penelitian ini hendak mengidentifikasi dan mengevaluasi kelemahan-kelemahan normatif serta struktural dari model kelembagaan DJP yang berlaku, memetakan implikasi yuridis UU HPP dan UU P2SK terhadap penguatan independensi otoritas pajak, serta mengusulkan model reformasi kelembagaan yang sesuai dengan prinsip negara hukum, keadilan perpajakan, dan kebutuhan fiskal nasional.

Manfaat yang diharapkan dari penelitian ini mencakup dimensi teoritis dan praktis. Secara teoritis, penelitian ini berkontribusi pada pengembangan ilmu hukum perpajakan dan hukum tata negara, khususnya dalam aspek kelembagaan otoritas fiskal yang selama ini belum banyak dikaji secara mendalam dalam konteks Indonesia. Secara praktis, temuan penelitian ini diharapkan dapat menjadi masukan bagi pemerintah, DPR, dan para pemangku kepentingan dalam merumuskan kebijakan reformasi kelembagaan DJP yang lebih akuntabel, transparan, dan berkeadilan demi mendukung cita-cita sistem perpajakan yang mampu mendorong pertumbuhan ekonomi berkelanjutan dan kesejahteraan masyarakat Indonesia.

## Metode Penelitian

Penelitian ini dirancang menggunakan pendekatan penelitian hukum normatif (*normative legal research*), yakni suatu metode penelitian yang menjadikan norma hukum positif – berupa asas, kaidah, dan aturan perundang-undangan – sebagai objek kajian utamanya. Sebagaimana dinyatakan oleh (Yulis, 2025), "penelitian hukum normatif merupakan penelitian yang objek kajiannya adalah murni normatif hukum, sehingga tidak dimungkinkan untuk menggunakan metode-metode penelitian sosial pada umumnya." Dengan demikian, bangunan analisis dalam

penelitian ini bertumpu pada logika keilmuan hukum yang bersifat preskriptif, yakni menemukan aturan hukum, prinsip-prinsip hukum, dan doktrin-doktrin hukum yang relevan dalam rangka menjawab permasalahan reposisi kelembagaan otoritas pajak sebagai lembaga independen di Indonesia. Pilihan terhadap metode ini didasarkan pada pertimbangan bahwa isu kelembagaan perpajakan dan keadilan fiskal merupakan persoalan hukum yang melekat pada struktur normatif perundang-undangan, sehingga penyelesaian analitisnya menghendaki penelusuran mendalam terhadap teks hukum, bukan pengumpulan data lapangan (*field data*) (Wijaya et al., 2025).

Pola pendekatan masalah yang digunakan dalam penelitian ini mencakup dua pendekatan yang saling melengkapi, yaitu pendekatan perundang-undangan (*statute approach*) dan pendekatan konseptual (*conceptual approach*). Pendekatan perundang-undangan dilakukan dengan menelaah secara sistematis seluruh regulasi yang berkaitan langsung dengan objek penelitian, meliputi Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945, Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (UU HPP), dan Undang-Undang Nomor 4 Tahun 2023 tentang Pengembangan dan Penguatan Sektor Keuangan (UU P2SK), beserta berbagai peraturan pelaksana turunannya. Melalui pendekatan ini, penulis berupaya mengidentifikasi relevansi, kesesuaian, dan potensi kesenjangan normatif (*normative gap*) antar ketentuan hukum yang berlaku. Adapun pendekatan konseptual diterapkan untuk menggali prinsip-prinsip hukum dan doktrin-doktrin yang telah dikembangkan oleh para sarjana hukum, khususnya yang berkaitan dengan konsep independensi lembaga negara, *semi-autonomous revenue authority* (SARA), keadilan perpajakan (*tax justice*), dan teori pemisahan kekuasaan dalam konteks hukum tata negara modern. "metodologi penelitian hukum yang tepat, baik normatif, empiris, perbandingan hukum, filsafat hukum, atau interdisipliner, menjadi kunci untuk mengidentifikasi, menganalisis, dan menyelesaikan masalah hukum kontemporer yang melibatkan banyak disiplin ilmu." Pernyataan tersebut memperkuat relevansi pemilihan kombinasi dua pendekatan di atas sebagai instrumen analisis yang komprehensif dalam penelitian ini.

Teknik pengumpulan data yang digunakan adalah studi kepustakaan (*library research*), yakni dengan mengumpulkan, mencatat, mengklasifikasikan, dan menelaah berbagai sumber bahan hukum secara sistematis. Jenis data yang dihimpun dalam penelitian ini terdiri atas tiga kategori bahan hukum. Pertama, bahan hukum primer (*primary legal materials*), yaitu bahan hukum yang bersifat autoritatif dan mengikat, terdiri atas konstitusi, undang-undang perpajakan, putusan Mahkamah Konstitusi, dan peraturan perundang-undangan terkait. Kedua, bahan hukum sekunder (*secondary legal materials*), berupa literatur hukum yang memberikan penjelasan atas bahan hukum primer, meliputi jurnal ilmiah hukum, buku-buku perpajakan dan

hukum tata negara, hasil penelitian terdahulu, serta naskah akademik rancangan undang-undang. Ketiga, bahan hukum tersier (*tertiary legal materials*), yakni bahan yang memberikan petunjuk dan penjelasan atas bahan hukum primer dan sekunder, seperti kamus hukum, ensiklopedia hukum, dan dokumen resmi lembaga negara. Pemilihan metodologi penelitian hukum yang tepat berperan penting dalam menghasilkan analisis hukum yang responsif serta mendukung perumusan kebijakan hukum yang sesuai dengan dinamika perkembangan masyarakat. Selaras dengan pendapat tersebut, seluruh bahan hukum yang terkumpul kemudian disajikan dan dianalisis secara deskriptif-analitis-preskriptif, yakni dengan menguraikan kondisi normatif yang ada, menganalisis kesesuaian dan kesenjangannya secara kritis, serta merumuskan rekomendasi normatif yang konstruktif bagi penguatan sistem perpajakan yang berkeadilan di Indonesia.

## **Pembahasan/hasil**

### **A. Kerangka Hukum Kelembagaan Direktorat Jenderal Pajak Pasca UU HPP dan UU P2SK: Tinjauan dari Perspektif Independensi Otoritas Pajak**

Sistem perpajakan nasional secara konstitusional berpijak pada amanat Pasal 23A UUD NRI Tahun 1945 yang mewajibkan setiap pemungutan pajak didasarkan atas undang-undang, sebagai perwujudan prinsip legalitas, keadilan, dan kepastian hukum dalam penyelenggaraan negara. Dalam postur APBN Tahun 2025, penerimaan perpajakan menopang sekitar 83% dari total pendapatan negara, sebuah angka yang menegaskan betapa sentralnya kapasitas institusional otoritas pajak bagi keberlangsungan fiskal nasional. Namun ironisnya, Direktorat Jenderal Pajak (DJP) hingga saat ini masih berposisi sebagai unit eselon di bawah Kementerian Keuangan, kondisi yang secara inheren membatasi otonomi kebijakan dan independensi administratifnya. Regulasi perpajakan yang kompleks, interpretasi aturan yang tidak konsisten, dan kurangnya transparansi dalam proses pemeriksaan pajak menjadi penyebab utama tingginya volume sengketa pajak di Indonesia, yang pada gilirannya mencerminkan lemahnya kapasitas administrasi perpajakan secara struktural. Kondisi demikian mengindikasikan bahwa reformasi kelembagaan yang bersifat menyeluruh dan permanen menjadi prasyarat yang tidak dapat ditawar demi tercapainya sistem perpajakan yang berkeadilan dan efisien, mengingat keberhasilan sistem perpajakan suatu negara sangat ditentukan oleh seberapa kuat fondasi kelembagaan yang menopangnya (Dananjoyo, 2026).

Secara normatif, kehadiran Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (UU HPP) menandai babak baru reformasi sistem perpajakan Indonesia. Undang-undang ini diselenggarakan berdasarkan asas keadilan, kesederhanaan, efisiensi, kepastian hukum, kemanfaatan, dan kepentingan nasional, serta bertujuan mewujudkan sistem perpajakan yang lebih berkeadilan dan berkepastian hukum sekaligus melaksanakan reformasi administrasi perpajakan

yang konsolidatif. Harmonisasi peraturan perpajakan melalui UU HPP terbukti menghasilkan perubahan signifikan dalam struktur tarif pajak penghasilan, reformulasi pajak pertambahan nilai, pengenalan program pengungkapan sukarela, serta penguatan administrasi perpajakan yang secara keseluruhan berkontribusi pada peningkatan keadilan vertikal dan horizontal dalam sistem perpajakan nasional (Sa'adah & Wibawa, 2023). Kendati demikian, dalam jangka pendek UU HPP memberikan tekanan pada likuiditas usaha, *profit margin*, dan biaya kepatuhan akibat kenaikan tarif PPN dan perluasan basis pajak, terutama pada sektor padat karya dan pelaku usaha skala kecil, meskipun dalam jangka menengah dan panjang kebijakan ini berpotensi memberikan manfaat struktural berupa kepastian hukum yang lebih kuat, kapasitas fiskal yang lebih solid, serta basis pajak yang lebih luas dan berkelanjutan (Salmon et al., 2025).

Di sisi lain, Undang-Undang Nomor 4 Tahun 2023 tentang Pengembangan dan Penguatan Sektor Keuangan (UU P2SK) sebagai *omnibus law* sektor keuangan memberikan preseden kelembagaan yang sangat signifikan. UU P2SK secara eksplisit mendefinisikan Otoritas Jasa Keuangan (OJK) sebagai lembaga negara yang independen dengan fungsi pengaturan, pengawasan, pemeriksaan, dan penyidikan, sekaligus mengukuhkan Bank Indonesia sebagai lembaga negara yang independen dalam melaksanakan tugas dan wewenangnya, bebas dari campur tangan pemerintah dan/atau pihak lain kecuali untuk hal-hal yang secara tegas diatur undang-undang. Konstruksi normatif independensi kelembagaan sebagaimana termaktub dalam UU P2SK ini secara konseptual menjadi *benchmark* yang relevan untuk menilai urgensi reposisi DJP. Penerapan *Coretax* sebagai sistem perpajakan berbasis teknologi digital telah berkontribusi dalam meningkatkan transparansi dengan memberikan akses *real-time* bagi wajib pajak, meminimalkan kesalahan pelaporan, memperkuat kemampuan otoritas pajak dalam melacak data transaksi, serta mengurangi peluang manipulasi dalam pengelolaan perpajakan nasional (Evangelista & Sumaragatha, 2025). Meskipun demikian, modernisasi teknologi semata tidak akan mampu menjawab persoalan mendasar independensi kelembagaan yang hanya dapat diselesaikan melalui reformasi struktural yang bersifat permanen, sehingga kerangka hukum kelembagaan DJP pasca UU HPP dan UU P2SK secara normatif masih menyisakan *normative gap* yang nyata antara cita-cita reformasi perpajakan yang berkeadilan dan realitas struktural yang belum berubah secara mendasar.

## **B. Hambatan Struktural dan Normatif Menuju Sistem Perpajakan Berkeadilan dalam Kerangka Kelembagaan DJP**

Identifikasi hambatan struktural dan normatif yang menghalangi terwujudnya sistem perpajakan berkeadilan harus dimulai dari pemahaman mendalam terhadap persoalan integritas dan akuntabilitas birokrasi perpajakan. Lemahnya hukum

administrasi negara kerap menimbulkan peluang terjadinya praktik yang tidak akuntabel dalam penyelenggaraan negara, dan upaya mengatasinya menghendaki penguatan melalui optimalisasi birokrasi yang menjunjung tinggi asas-asas *good governance*, penerapan *closed system* birokrasi dalam praktik penyelenggaraan negara, serta perbaikan kelembagaan negara yang disertai peningkatan integritas dan etika penyelenggara negara secara menyeluruh (Dianasari, 2025). Dalam konteks DJP, subordinasi kelembagaan di bawah Kementerian Keuangan menjadikannya rentan terhadap tekanan politis dan birokrasi yang dapat mengompromikan objektivitas dalam penentuan kebijakan perpajakan maupun pelaksanaan pemeriksaan terhadap wajib pajak. Hambatan ini semakin tampak nyata dalam penyelesaian sengketa perpajakan, di mana terdapat batasan kewenangan yang jelas antara Pengadilan Pajak dan PTUN: Pengadilan Pajak berwenang atas persoalan substansi ketetapan dan kesalahan prosedur yang diatur UU KUP, sedangkan PTUN berwenang menguji keabsahan kewenangan, dugaan penyalahgunaan wewenang, dan perbuatan melanggar hukum oleh aparat pajak (Supriyadi, 2024).

Hambatan normatif kedua berkaitan langsung dengan desain regulasi perpajakan dan dampaknya terhadap keadilan fiskal substantif, khususnya bagi segmen usaha yang paling rentan. UU HPP telah memperkenalkan lapisan tarif Pajak Penghasilan orang pribadi sebesar 35% bagi kelompok berpenghasilan di atas Rp5 miliar per tahun sebagai upaya memperkuat keadilan vertikal berdasarkan prinsip *ability to pay*. Namun kebijakan perpajakan UMKM menunjukkan paradoks yang serius: regulasi yang secara prinsip lebih akomodatif terhadap *ability to pay* dan akuntabilitas fiskal ternyata menghadapi kendala implementasi yang berat akibat kelemahan literasi keuangan pelaku usaha dan ketimpangan sosialisasi serta pendampingan oleh negara, sehingga efektivitas sistem *self-assessment* belum optimal dan transisi menuju sistem perpajakan yang adil dan transparan memerlukan sinergi antara regulasi yang akomodatif, peningkatan kapasitas pelaku usaha, serta peran aktif negara dalam memberikan perlindungan hukum dan edukasi yang merata (Jadidyah & Priyono, 2025). Kondisi ini membuktikan bahwa persoalan keadilan perpajakan tidak dapat diselesaikan semata-mata melalui reformasi regulasi tanpa diikuti penguatan kelembagaan administrasi yang menyeluruh dan terstruktur (Ramadhan & Evi, 2025).

Hambatan struktural ketiga menyentuh anomali kelembagaan yang paling nyata dalam sistem peradilan pajak Indonesia, yakni persoalan dualisme pembinaan Pengadilan Pajak yang telah berlangsung lama. Sebelum Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 26/PUU-XXI/2023, Pengadilan Pajak berada dalam dualisme pembinaan antara Mahkamah Agung secara teknis yudisial dan Kementerian Keuangan secara organisasi, administrasi, dan keuangan – sebuah anomali yang secara tegas bertentangan dengan kedudukan Mahkamah Agung sebagai lembaga

tinggi negara yang seharusnya menjalankan seluruh pembinaan kekuasaan kehakiman. Putusan MK tersebut yang mengalihkan sepenuhnya kewenangan pembinaan Pengadilan Pajak ke Mahkamah Agung memiliki implikasi signifikan terhadap eksistensi dan independensi Pengadilan Pajak dalam sistem peradilan nasional.(Firmansyah & Syam, 2023) Namun koreksi konstitusional ini belum menjangkau persoalan yang lebih hulu yakni independensi DJP sebagai lembaga administratif-fiskal, mengingat mekanisme keberatan masih menghadapi persoalan independensi karena diputus oleh pejabat dalam struktur DJP yang sekaligus memiliki kepentingan atas target penerimaan, sementara banding di Pengadilan Pajak yang lebih objektif terkendala persoalan waktu dan aksesibilitas, sehingga reformasi kelembagaan dan penguatan regulasi menjadi kebutuhan yang tidak dapat ditawar untuk menjamin keadilan dan kepastian hukum dalam administrasi perpajakan secara menyeluruh.

### **C. Model Reposisi Kelembagaan Otoritas Pajak sebagai Lembaga Independen yang Ideal**

Perumusan model reposisi kelembagaan otoritas pajak yang ideal harus dibangun di atas pemahaman bahwa hukum pajak bukan sekadar instrumen penerimaan negara, melainkan wahana perwujudan keadilan sosial dan kepastian hukum bagi seluruh warga negara. Sebagai disiplin ilmu yang komprehensif, perpajakan mencakup seluruh aspek mulai dari ketentuan umum dan tata cara perpajakan, penagihan pajak, pajak penghasilan, pajak pertambahan nilai, hingga pajak daerah dan retribusi, sehingga model reposisi kelembagaan yang ideal harus mampu mengakomodasi kompleksitas ekosistem perpajakan nasional tersebut secara utuh (Rifandanu, 2024). Dasar-dasar hukum pajak yang berlaku di Indonesia mengamanatkan bahwa DJP sebagai lembaga yang berperan sentral dalam sistem perpajakan harus mampu menjalankan fungsinya secara independen, akuntabel, dan transparan demi memastikan setiap wajib pajak mendapatkan perlakuan yang setara di hadapan hukum, sekaligus memperkuat pemahaman masyarakat mengenai pentingnya pajak sebagai sumber pendapatan negara dan kontribusi bagi pembangunan bangsa (Kurniadi et al., 2026).

Dari dimensi kelembagaan-fungsional, model yang ideal adalah *semi-autonomous revenue authority* (SARA) yang memberikan DJP otonomi anggaran, otonomi kepegawaian, dan kebebasan kebijakan operasional, namun tetap berada dalam kerangka akuntabilitas publik yang terstruktur. Model ini menghendaki pembentukan dewan pengawas yang anggotanya dipilih melalui mekanisme seleksi yang melibatkan DPR – sebagaimana mekanisme pemilihan Dewan Komisiner OJK dalam UU P2SK – sehingga akuntabilitas tidak bergantung pada hubungan subordinasi eksekutif semata, melainkan pada mekanisme pengawasan demokratis

yang lebih luas (Wahyuni, 2022). Modernisasi proses penyelesaian sengketa pajak melalui platform *e-Tax Court* yang berlaku efektif sejak Juli 2023 berdasarkan Peraturan Ketua Pengadilan Pajak Nomor 1 Tahun 2023 membuktikan bahwa penguatan tata kelola secara digital mampu mendukung prinsip peradilan yang cepat, sederhana, dan berbiaya rendah dalam penyelesaian sengketa perpajakan (Muan Ridhani Panjaitan & Yuna Yuna, 2024). Semangat modernisasi ini perlu diadopsi secara lebih luas dalam desain kelembagaan DJP yang mandiri, sehingga independensi tidak hanya bermakna kebebasan dari intervensi struktural tetapi juga kapasitas untuk berinovasi dan merespons dinamika ekonomi secara otonom.

Dari dimensi operasional-administratif, keberhasilan model reposisi ini tidak dapat dilepaskan dari pemahaman yang tepat mengenai posisi Pengadilan Pajak dalam sistem peradilan Indonesia dan mekanisme penyelesaian sengketa perpajakannya. Pengadilan Pajak merupakan pengadilan khusus yang memiliki prosedur dan kewenangan spesifik, di mana sengketa pajak bersifat *quasi-judicial* dan mengharuskan adanya prosedur keberatan kepada Direktur Jenderal Pajak sebelum diajukan ke Pengadilan Pajak – berbeda dengan sengketa tata usaha negara yang dapat langsung diajukan ke PTUN tanpa melalui tahap keberatan administratif (Mardiasmo, 2022). Konstruksi kelembagaan Pengadilan Pajak yang bersifat *quasi-judicial* ini secara langsung mensyaratkan bahwa lembaga keberatan di tingkat DJP pun harus dirancang dengan standar independensi yang setara, agar kesatuan sistem penyelesaian sengketa perpajakan dari tingkat administratif hingga yudisial dapat berjalan secara objektif dan berkeadilan. Dengan demikian, reposisi DJP sebagai lembaga independen bukan sekadar pilihan kebijakan administratif, melainkan keniscayaan konstitusional dalam mewujudkan sistem perpajakan yang berkeadilan sebagaimana diamanatkan Pancasila dan UUD NRI Tahun 1945, yang menuntut sinergi antara penguatan regulasi, modernisasi administrasi, dan pembangunan kapasitas sumber daya manusia perpajakan secara berkesinambungan.

## Kesimpulan

Reposisi kelembagaan Direktorat Jenderal Pajak sebagai *semi-autonomous revenue authority* merupakan keniscayaan konstitusional yang tidak dapat ditunda lebih lama. Kerangka hukum yang berlaku pasca UU HPP dan UU P2SK masih menyisakan *normative gap* yang signifikan, di mana DJP tetap beroperasi sebagai unit subordinat Kementerian Keuangan tanpa otonomi anggaran maupun kepegawaian yang memadai. Kondisi demikian melahirkan *conflict of interest* struktural yang menggerus kepercayaan publik terhadap sistem perpajakan nasional. Transformasi kelembagaan yang menyeluruh menjadi prasyarat fundamental agar otoritas pajak mampu menjalankan fungsinya secara independen, akuntabel, dan berkeadilan bagi seluruh warga negara.

**Daftar Pustaka**

- Ayatuna, E. S. (2024). Merancang Ulang Desain Lembaga Keberatan Pajak Sebagai Kuasi Peradilan Yang Independen. *Konferensi Nasional Asosiasi Pengajar Hukum Tata Negara Dan Hukum Administrasi Negara*, 2(1), 103–132. <https://doi.org/10.55292/760m2383>
- Dananjoyo, H. (2026). Analisis Yuridis Terhadap Kebijakan Pajak Umkm Di Indonesia Perspektif Kepastian Hukum Dan Keadilan Fiskal Hariadi. *Jurnal Ilmiah Ilmu Hukum*, 16(1), 73–89. <https://doi.org/10.35457/supremasi.v16i1.5648>
- Dianasari, S. (2025). Implikasi Harmonisasi Peraturan Perpajakan Terhadap Prinsip Keadilan Vertikal Dan Horizontal Dalam Sistem Perpajakan Nasional. *Jurnal Hukum Statuta*, 4(3), 179–200. <https://doi.org/10.35586/jhs.v4i3.11206>
- Evangelista, B., & Sumaragatha, I. G. B. S. (2025). Analisis Hukum Penyelesaian Sengketa Administrasi Perpajakan Melalui Jalur Non-Litigasi. *Ganec Swara*, 19(4), 1590–1596. <https://doi.org/10.59896/gara.v19i4.463>
- Firmansyah, V. Z., & Syam, F. (2023). Penguatan Hukum Administrasi Negara Pencegah Praktik Korupsi dalam Penyelenggaraan Birokrasi di Indonesia. 7(2), 325–344. <https://doi.org/10.32697/integritas.v7i2.817>
- Gladwin Wijaya, & Urbanisasi. (2025). Keadilan dan Kepastian Hukum dalam Sistem Perpajakan Indonesia. *Jurnal Pengabdian Masyarakat Dan Riset Pendidikan*, 4(2), 11915–11921. <https://doi.org/10.31004/jerkin.v4i2.3747>
- Jadidyah, H., & Priyono, A. (2025). Kedudukan Pengadilan Pajak dan Perbandingannya dengan Sengketa Tata Usaha Negara di Indonesia. *Legal Standing: Jurnal Ilmu Hukum*, 9(4), 828–840. <https://doi.org/10.24269/ls.v9i4.11726>
- Kumala, A. S., & Syam, F. (2023). Penguatan Hukum Administrasi Negara Pencegah Praktik Korupsi dalam Penyelenggaraan Birokrasi di Indonesia.
- Kurniadi, Pohan, M., & Wajdi, F. (2026). Analisis Dampak Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 Tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan Terhadap Pelaku Usaha Di Indonesia. *Al-Zayn: Jurnal Ilmu Sosial & Hukum*, 4(3), 4095–4102. <https://doi.org/10.61104/alz.v4i3.5814>
- Mardiasmo. (2022). *Perpajakan*. Andi.
- Muan Ridhani Panjaitan, & Yuna Yuna. (2024). Pengaruh Coretax terhadap Transparansi dan Akuntabilitas Sistem Perpajakan. *Jurnal Riset Akuntansi*, 2(4), 51–60. <https://doi.org/10.54066/jura-itb.v2i4.2560>
-

- Ramadhan, W. D., & Evi, T. (2025). Efektif Mengurangi Sengketa Pajak Dan Meningkatkan Efisiensi Sistem Perpajakan. *Jurnal Pajak Dan Keuangan Negara (PKN)*, 7(1), 63–70. <https://doi.org/10.31092/jpkn.v7i1.3276>
- Rifandanu, F. (2024). Implikasi Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 26/PUU-XXI/2023 terhadap Pembinaan Pengadilan Pajak. *Amnesti: Jurnal Hukum*, 6(1), 145–160.
- Sa'adah, N., & Wibawa, K. C. S. (2023). Batasan Kewenangan Mengadili Sengketa Pajak Antara Pengadilan Pajak Dan Pengadilan Tata Usaha Negara. *Masalah-Masalah Hukum*, 52(1), 21–29. <https://doi.org/10.14710/mmh.52.1.2023.21-29>
- Salmon, H. C. J., Wiraguna, S. A., Monteiro, J. M., Tita, H. M. Y., Susilawati, N., Arsyanda, S., Koynja, J. J., & Rahayu, H. A. (2025). *Pengantar Hukum Pajak Indonesia*. Widina.
- Supriyadi, M. W. (2024). Administrasi Sengketa Pajak dan Persidangan Secara Elektronik (E-Tax Court) - Suatu Tinjauan Pustaka. *Jurnal Pajak Indonesia (Indonesian Tax Review)*, 8(1), 127–144. <https://doi.org/10.31092/jpi.v8i1.2694>
- Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 4 Tahun 2023 Tentang Pengembangan Dan Penguatan Sektor Keuangan*. (2023). 1(163979).
- Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 7 Tahun 2021 Tentang Harmoni Sasi Peraturan Perpajakan*. (1945).
- Upita Anggunsuri, & Zahara. (2024). Independensi Otoritas Jasa Keuangan (Pasca Diundangkan Undang-Undang Nomor 4 Tahun 2023 tentang Penguatan dan Pengembangan Jasa Keuangan). *Jurnal Hukum IUS QUIA IUSTUM*, 31(2), 312–336. <https://doi.org/10.20885/iustum.vol31.iss2.art4>
- Wahyuni, F. (2022). Reformasi Hukum Pajak Di Indonesia: Tantangan Dan Peluang Untuk Peningkatan Keadilan Fiskal. *Jurnal Kelola: Jurnal Ilmu Sosial*, 6(2), 80–95.
- Wijaya, M., Pratomo, B., Citta, A. B., & Efendi, S. (2025). *Buku Referensi Metodologi Penelitian Kombinasi Pendekatan Kuantitatif, Kualitatif, dan Mixed Methods*. PT. Media Penerbit Indonesia.
- Yulis, S. (2025). Metodologi Penelitian Hukum sebagai Kerangka Analisis Isu Hukum Kontemporer. *Locus Journal of Academic Literature Review*, 4(9), 808–818. <https://doi.org/10.56128/ljoalr.v4i9.800>
-