



**MAHKAMAH KONSTITUSI
REPUBLIK INDONESIA**

**IKHTISAR PUTUSAN
PERKARA NOMOR 244/PUU-XXIII/2025**

Tentang

**Hasil Penilaian Pembuktian dan Keyakinan Hakim Dalam Menyusun Putusan
Pada Pengadilan Pajak**

Pemohon	: PT. Arion Indonesia, yang diwakili oleh Diana Isnaini sebagai Direltur Utama
Jenis Perkara	: Pengujian Materiil Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak (UU 14/2002) terhadap Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 (UUD NRI Tahun 1945);
Pokok Perkara	: Pengujian Materiil Pasal 78 UU 14/2002 terhadap UUD NRI Tahun 1945;
Amar Putusan	: Menolak permohonan Pemohon untuk seluruhnya
Tanggal Putusan	: Senin, 19 Januari 2026
Ikhtisar Putusan	:

Pemohon adalah badan hukum privat yaitu sebuah perusahaan yang bergerak di bidang industri pengolahan, konstruksi, perdagangan besar, informasi dan komunikasi, aktivitas profesional, ilmiah dan teknis, aktivitas penyewaan dan sewa guna usaha tanpa hak opsi, ketenagakerjaan, serta agen perjalanan. Menurut Pemohon, Norma Pasal 78 UU 14/2002 telah melanggar prinsip negara hukum, kekuasaan kehakiman yang merdeka, pengakuan, jaminan, perlindungan, kepastian hukum yang adil dan perlakuan yang sama di hadapan hukum yang dijamin dalam Pasal 1 ayat (3), Pasal 27 ayat (1) dan Pasal 28D ayat (1) UUD NRI Tahun 1945.

Terkait dengan kewenangan Mahkamah, oleh karena yang dimohonkan oleh Pemohon adalah pengujian Undang-Undang *in casu* norma Pasal 78 UU 14/2002 terhadap Pasal 1 ayat (3), Pasal 27 ayat (1) dan Pasal 28D ayat (1) UUD NRI Tahun 1945, maka Mahkamah berwenang mengadili permohonan *a quo*.

Berkenaan dengan kedudukan hukum Pemohon, Pemohon adalah benar badan hukum privat atau Perseroan Terbatas berdasarkan Pasal 1 Akta Pendirian Notaris PT. Arion Indonesia bertanggal 7 April 2011, Keputusan Menteri Hukum Nomor AHU-24055.AH.01.01 Tahun 2011 tentang Pengesahan Badan Hukum Perseroan bertanggal 11 Mei 2011, dan Akta Pendirian Notaris bertanggal 27 September 2022 berkenaan dengan perubahan peralihan saham, serta Keputusan Menteri Hukum dan Hak Asasi Manusia Nomor AHU-0071475.AH.01.02 Tahun 2022 tentang Persetujuan Perubahan Anggaran Dasar Perseroan Terbatas PT. Arion Indonesia. Selanjutnya, berdasarkan Pasal 3 ayat (1) dan ayat (2) Anggaran Dasar Perubahan Akta Pendirian, maksud dan tujuan PT. Arion Indonesia adalah bergerak di bidang industri pengolahan, konstruksi, perdagangan besar, informasi dan komunikasi, aktivitas profesional, ilmiah dan teknis, aktivitas penyewaan dan sewa guna usaha tanpa hak opsi, ketenagakerjaan, serta agen perjalanan. Berkenaan dengan subjek hukum yang berhak mewakili PT. Arion Indonesia, berdasarkan Pasal 12 perihal Tugas dan Wewenang Direksi Akta Pendirian Notaris PT. Arion Indonesia bertanggal 7 April 2011, menyatakan Direksi berhak

mewakili perseroan di dalam dan luar pengadilan. Dalam hal ini, PT. Arion Indonesia telah mengangkat Diana Isnaini sebagai Direktur Utama. Oleh karena itu, Diana Isnaini berhak bertindak untuk dan atas nama PT. Arion Indonesia, baik di dalam maupun di luar pengadilan, untuk mewakili PT. Arion Indonesia dalam pengajuan permohonan pengujian undang-undang ke Mahkamah.

Dalam kualifikasi tersebut di atas, Pemohon telah dapat menjelaskan memiliki hak konstitusional atas prinsip negara hukum, kekuasaan kehakiman yang merdeka, pengakuan, jaminan, perlindungan, kepastian hukum yang adil dan perlakuan yang sama di hadapan hukum yang dijamin dalam Pasal 1 ayat (3), Pasal 27 ayat (1) dan Pasal 28D ayat (1) UUD NRI Tahun 1945. Hak konstitusional Pemohon dimaksud, dianggap dirugikan secara spesifik dan aktual akibat berlakunya norma Pasal 78 UU 14/2002 khususnya berkaitan dengan frasa “hasil penilaian pembuktian”, dan frasa “keyakinan hakim”. Anggapan kerugian hak konstitusional yang dialami Pemohon dimaksud secara aktual terjadi dikarenakan Putusan Pengadilan Pajak Nomor PUT-007055.99/2024/PP/M.XIVA Tahun 2025 bertanggal 19 November 2025 di mana majelis hakim pengadilan pajak yang memutus perkara *a quo* tidak menilai dan mempertimbangkan secara komprehensif bukti-bukti Pemohon satu per satu, termasuk keterangan ahli Pemohon.

Oleh karena itu, tanpa bermaksud menilai kasus konkret yang dialami oleh Pemohon, anggapan kerugian hak konstitusional yang dijelaskan tersebut memiliki hubungan sebab-akibat (*causal verband*) dengan berlakunya norma Pasal 78 UU 14/2002 yang dimohonkan pengujian, sehingga apabila permohonan Pemohon dikabulkan, maka kerugian hak konstitusional seperti yang dijelaskan tidak lagi terjadi. Dengan demikian, terlepas dari ada atau tidaknya persoalan inkonstitusionalitas norma yang didalilkan oleh Pemohon, menurut Mahkamah, Pemohon memiliki kedudukan hukum untuk bertindak sebagai Pemohon dalam mengajukan permohonan tersebut.

Terhadap persoalan konstitusionalitas norm Pasal 78 UU 14/2002, setelah Mahkamah mencermati secara saksama dalil-dalil Pemohon beserta alat bukti yang diajukan, isu utama yang didalilkan Pemohon adalah berkenaan dengan penerapan norma Pasal 78 UU 14/2002 dalam kasus konkret yang dialami Pemohon, yakni Putusan Pengadilan Pajak Nomor PUT-007055.99/2024/PP/M.XIVA Tahun 2025 bertanggal 19 November 2025. Berkaitan dengan hal tersebut, Pemohon pada pokoknya mendalilkan bahwa keberlakuan norma Pasal 78 UU 14/2002 yang mengatur mengenai pengambilan putusan oleh hakim pada pengadilan pajak yang dalam implementasinya bertentangan dengan rasa keadilan, karena putusan yang dijatuhkan oleh hakim tidak didasarkan pada penilaian pembuktian dan membangun keyakinan hakim secara tepat dan benar. Oleh karena itu, Pemohon menghendaki agar norma Pasal 78 UU 14/2002 sepanjang frasa “hasil penilaian pembuktian” dan frasa “keyakinan hakim” bertentangan dengan UUD NRI Tahun 1945 dan tidak mempunyai kekuatan hukum mengikat secara bersyarat sepanjang tidak dimaknai sebagaimana termaktub dalam petitum permohonan Pemohon.

Bahwa Mahkamah dalam putusan sebelumnya telah mempertimbangkan ihwal konstitusionalitas norma Pasal 78 UU 14/2002 terhadap frasa “peraturan perundang-undangan” dalam Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 33/PUU-XXII/2024 yang telah diucapkan dalam sidang pleno terbuka untuk umum pada tanggal 15 Juli 2024. Mahkamah berpendapat bahwa meskipun Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 33/PUU-XXII/2024 tidak secara eksplisit mempertimbangkan dan memutus konstitusionalitas norma Pasal 78 UU 14/2002 sepanjang frasa “hasil penilaian pembuktian” dan frasa “keyakinan hakim” sebagaimana yang didalilkan oleh Pemohon, namun putusan *a quo* pada hakikatnya telah mempertimbangkan dan menjawab persoalan konstitusionalitas norma Pasal 78 UU 14/2002 berkaitan dengan ketentuan yang menjadi dasar atau landasan yang digunakan hakim pengadilan pajak dalam mengambil putusan yang dipermasalahkan oleh Pemohon. Oleh karena itu, sepanjang berkenaan dengan pertimbangan hukum tersebut memiliki relevansi dengan isu konstitusionalitas norma yang dipersoalkan Pemohon, maka menurut Mahkamah pertimbangan hukum dimaksud berlaku secara *mutatis mutandis* dalam mempertimbangkan permohonan Pemohon.

Bahwa penyelesaian sengketa pajak pada pengadilan pajak didasarkan pada argumentasi hukum yang menempatkan perlindungan hak wajib pajak dan kepastian hukum sebagai satu kesatuan yang tidak terpisahkan dari fungsi pemungutan pajak oleh negara, di mana pajak dipahami bukan semata-mata kewajiban sepihak, melainkan hubungan hukum publik yang tunduk pada prinsip *due process of law*. Secara normatif, kerangka hukum penyelesaian sengketa pajak bersumber dari UU 14/2002, khususnya ketentuan mengenai kewenangan absolut pengadilan pajak untuk memeriksa dan memutus sengketa yang timbul dari keputusan pejabat pajak melalui mekanisme banding dan gugatan, dengan karakter putusan yang bersifat final dan mengikat. Dalam konstruksi ini, pengadilan pajak berperan sebagai forum yudisial khusus (*specialized court*) yang menilai tidak hanya aspek formal penerbitan keputusan perpajakan, tetapi juga substansi keadilan fiskal berdasarkan pembuktian dan keyakinan hakim, sehingga mencegah kesewenang-wenangan pejabat perpajakan (*detournement de pouvoir*). Argumentasi hukum tersebut berkelindan erat dengan dasar filosofis negara hukum sebagaimana diatur dalam UUD NRI Tahun 1945, yang mengharuskan setiap tindakan pemerintah, termasuk di bidang perpajakan, dapat diuji secara independen oleh kekuasaan kehakiman. Dari sudut pandang filosofis, keberadaan pengadilan pajak mencerminkan prinsip keadilan distributif dan korektif, yakni menyeimbangkan kepentingan negara dalam menghimpun penerimaan untuk pembiayaan kepentingan umum dengan hak konstitusional warga negara atas perlakuan yang adil, rasional, dan proporsional. Dengan demikian, penyelesaian sengketa pajak tidak hanya berfungsi sebagai mekanisme koreksi administratif, melainkan juga sebagai manifestasi perlindungan hak asasi di bidang ekonomi dan perwujudan supremasi hukum, di mana legitimasi pemungutan pajak diuji dan diteguhkan melalui proses peradilan yang independen, imparsial, dan berlandaskan keadilan substantif.

Bahwa berkenaan dengan dalil Pemohon mengenai frasa “hasil penilaian pembuktian” dalam norma Pasal 78 UU 14/2002, menurut Pemohon, hakim pengadilan pajak tidak menilai dan mempertimbangkan perihwal satu per satu bukti dalam memutus sengketa/gugatan pajak yang diajukan oleh Pemohon. Berkenaan dengan frasa “hasil penilaian pembuktian” dalam norma Pasal 78 UU 14/2002 secara sistematis harus dipahami sebagai kewajiban aktif hakim untuk menilai, menguji, dan mempertimbangkan setiap alat bukti serta dalil para pihak secara menyeluruh, objektif, dan rasional sebelum membangun keyakinan hakim dalam menjatuhkan putusan. Penilaian pembuktian atas alat-alat bukti dalam persidangan tidak berhenti pada penilaian formal semata atas keberadaan alat bukti, sekalipun dalam sengketa para pihak termasuk jenis perkara yang bersifat adversarial yang lebih menekankan kebenaran formal, namun juga harus mencakup penguraian mengenai relevansi, kekuatan pembuktian, keterkaitan antar-bukti, serta konsistensinya dengan fakta hukum yang terungkap dalam persidangan dan norma hukum yang menjadi dasar hukum pemeriksaan atas perkara pajak. Dalam kerangka negara hukum, pembuktian merupakan fondasi krusial dari penalaran hukum, sehingga keyakinan hakim yang sah secara yuridis hanya dapat lahir dari proses penilaian bukti yang dapat ditelusuri dan dipertanggungjawabkan secara logis. Oleh karena itu, frasa “penilaian pembuktian” secara eksplisit menjelaskan alasan menerima atau tidak mempertimbangkan alat bukti tertentu, dan menunjukkan bagaimana keseluruhan bukti tersebut membentuk konstruksi fakta hukum yang mendasari pertimbangan hukum dan amar putusan. Apabila penilaian pembuktian tidak diuraikan secara komprehensif, maka hubungan antara fakta hukum dan kesimpulan hukum atas putusan yang bersangkutan menjadi terputus, yang pada akhirnya menjadikan putusan hakim tidak cukup mempertimbangkan fakta hukum yang terungkap dalam persidangan (*onvoldoende gemotiveerd*).

Bahwa lebih lanjut, tanpa bermaksud menilai kasus konkret yang dialami oleh Pemohon, jika yang didalilkan oleh Pemohon benar, adanya perbedaan antara “pencantuman bukti” dan “penilaian bukti” sebagaimana yang dipersoalkan oleh Pemohon, tidak serta-merta dapat dimaknai sebagai bentuk pengabaian alat bukti oleh majelis hakim. Penilaian terhadap alat bukti merupakan bagian dari diskresi yudisial hakim yang bersifat independen, di mana hakim berwenang untuk menentukan relevansi, kekuatan pembuktian, serta signifikansi dan keterkaitan suatu alat bukti dengan isu yang didalilkan tersebut dalam membangun keyakinan hakim. Oleh karena itu, fakta bahwa suatu alat bukti telah dicantumkan namun tidak diberi

bobot sebagaimana yang diharapkan oleh salah satu pihak, tidak serta merta dapat dimaknai sebagai pelanggaran prinsip keadilan dan kepastian hukum kecuali para pihak dapat membuktikan berkenaan dengan hal tersebut dan kemudian dikoreksi oleh pengadilan yang tingkatannya lebih tinggi karena masih tersedia upaya hukum. Dengan demikian, uraian sebagaimana yang didalilkan oleh Pemohon lebih tepat dipahami sebagai bentuk ketidakpuasan para pihak yang berperkara di dalam memperjuangkan keadilan dan kepastian hukum, karena berkaitan dengan hasil penilaian pembuktian yang dilakukan oleh majelis hakim pengadilan pajak dalam perkara konkret, bukan sebagai indikasi adanya pengabaian keseluruhan terhadap alat bukti yang diajukan.

Bahwa Pemohon juga mendalilkan frasa “keyakinan hakim” dalam norma Pasal 78 UU 14/2002 yang hanya dapat digunakan setelah seluruh alat bukti yang disebutkan dalam norma Pasal 69 ayat (1) huruf a sampai dengan huruf d UU 14/2002 yang merupakan bukti primer, telah dinilai dan diberikan pertimbangan secara utuh, objektif, dan transparan, di mana tidak boleh digunakan untuk mengabaikan alat bukti yang diajukan para pihak di pengadilan pajak.

Bahwa terhadap dalil tersebut, Mahkamah berpendapat perihal frasa “keyakinan hakim” harus dimaknai sebagai keyakinan yang rasional, objektif, dan terikat pada hasil penilaian pembuktian, bukan keyakinan subjektif yang berdiri sendiri. Secara sistematis, frasa ini tidak dapat dipisahkan dari frasa “penilaian pembuktian”, karena keyakinan hakim merupakan *concluding judgement* yang lahir sebagai hasil akhir dari proses penilaian fakta dan alat bukti yang terungkap di persidangan. Dalam perspektif negara hukum dan asas *due process of law*, keyakinan hakim berfungsi sebagai jembatan antara fakta yang terbukti dengan penerapan norma hukum, sehingga wajib diuraikan secara argumentatif dan dapat ditelusuri logika hukumnya. Oleh karena itu, keyakinan hakim yang sah secara yuridis tercermin dalam pertimbangan hukum putusan melalui penjelasan berkaitan dengan alat bukti tertentu dianggap meyakinkan atau tidak meyakinkan, serta bagaimana penilaian tersebut mengarah pada kesimpulan hukum tertentu. Apabila keyakinan hakim tidak dijelaskan dasar pembentukannya atau dilepaskan dari penilaian pembuktian, maka keyakinan tersebut kehilangan landasan rasionalitas dan berubah menjadi ekspresi kehendak subjektif, yang tidak sejalan dengan tujuan norma Pasal 78 UU 14/2002 sebagai norma pengaman agar putusan pengadilan pajak bersifat objektif, akuntabel, berkeadilan dan berkepastian hukum.

Bahwa lebih lanjut, apabila dicermati secara saksama, petitum Pemohon berkenaan dengan norma Pasal 78 UU 14/2002 menurut Mahkamah, jika diakomodir justru berpotensi mempersempit makna norma tersebut. Padahal, secara normatif, norma Pasal 78 UU 14/2002 tidak terdapat persoalan konstitusionalitas norma. Sebab, norma Pasal 78 UU 14/2002 dirumuskan bersifat umum dan terbuka serta ditujukan untuk memberi ruang bagi hakim pengadilan pajak untuk melakukan penilaian pembuktian dan membangun keyakinan hakim secara bebas namun harus terukur dan bertanggung jawab, dengan tetap terikat pada keseluruhan sistem hukum acara dan peraturan perundang-undangan yang berlaku, termasuk kewajiban memuat pertimbangan alat bukti sebagaimana diatur dalam norma Pasal 84 ayat (1) huruf f UU 14/2002. Di samping pertimbangan hukum dimaksud, petitum Pemohon yang memohon pemaknaan bersyarat dengan kewajiban menuangkan seluruh alat bukti secara satu per satu dan lengkap serta mensyaratkan keyakinan hakim hanya dapat digunakan setelah pemenuhan aturan tertentu, justru berisiko mengerdilkan fleksibilitas yudisial yang secara sadar diberikan oleh pembentuk undang-undang melalui norma Pasal 78 UU 14/2002. Norma yang bersifat umum tersebut sesungguhnya dimaksudkan untuk bekerja secara sistemik dengan ketentuan lain, khususnya norma Pasal 84 ayat (1) huruf f UU 14/2002. Persoalan yang dialami oleh Pemohon pada hakikatnya bukanlah akibat dari keberlakuan norma Pasal 78 UU 14/2002. Oleh karena itu, pengujian konstitusional bersyarat terhadap norma Pasal 78 UU 14/2002 menjadi tidak tepat, karena berpotensi menggeser persoalan penerapan hukum menjadi persoalan norma, dan mempersempit ruang diskresi hakim yang justru dibutuhkan dalam menilai kompleksitas sengketa pajak. Dengan demikian, dalil Pemohon terhadap norma Pasal 78 UU 14/2002 menurut Mahkamah lebih tepat ditempatkan sebagai implementasi pertimbangan putusan (*judicial reasoning*) dan bukan sebagai persoalan konstitusionalitas norma. Andai pun, benar hal tersebut ditemukan para pihak yang berperkara sebagai bagian adanya ketidakcermatan berupa kekhilafan dan kelalaian majelis

hakim yang mengadili suatu perkara, maka hal tersebut dapat menjadi alasan hukum untuk menempuh upaya hukum yang tersedia sesuai ketentuan undang-undang.

Bahwa di samping pertimbangan hukum tersebut di atas, secara filosofis, frasa “penilaian pembuktian” dan “keyakinan hakim” sesungguhnya merupakan jantung dari proses peradilan dan sekaligus jantung dari kekuasaan kehakiman yang merdeka. Dalam kaitan ini, tidak mungkin suatu peradilan yang adil dibangun tanpa memberikan ruang bagi hakim untuk melakukan penilaian secara independen terhadap alat bukti yang sah serta menyusun keyakinannya secara rasional dan bertanggung jawab. Pembatasan penilaian hakim secara kaku oleh undang-undang justru berpotensi mereduksi independensi hakim dan berpotensi menggeser kemandirian badan peradilan menjadi subjek hukum yang berperan melegitimasi proses peradilan secara formalitas semata. Norma Pasal 78 UU 14/2002 yang dipersoalkan oleh Pemohon justru merupakan norma yang memberikan penguatan dan salah satu perwujudan dari prinsip independensi kekuasaan kehakiman dan kebebasan hakim dalam menemukan hukum (*rechtsvinding*). Oleh karena itu, ketentuan norma Pasal 78 UU 14/2002 tersebut telah terbukti sebagai norma yang konstitusional, karena tidak menghalangi hak para pihak untuk memperoleh proses peradilan yang adil, dan berkepastian serta tidak memberikan legitimasi berkenaan dengan putusan hakim yang tidak cukup mempertimbangkan fakta-fakta hukum yang terungkap dalam persidangan, termasuk di dalam menilai alat-alat bukti yang diajukan para pihak. Terlebih, terhadap putusan hakim yang memberikan pertimbangan hukum tidak cukup (*onvoldoende gemotiveerd*) sebagaimana telah diuraikan dan dipertimbangkan di atas, hal tersebut dapat menjadi alasan hukum bagi para pihak yang berperkara untuk mengajukan upaya hukum sesuai dengan ketentuan perundang-undangan.

Berdasarkan pertimbangan hukum tersebut di atas, dalil Pemohon berkenaan dengan frasa “hasil penilaian pembuktian” dan frasa “keyakinan Hakim” dalam norma Pasal 78 UU 14/2002 tidak bertentangan dengan prinsip negara hukum, kekuasaan kehakiman yang merdeka, pengakuan, jaminan, perlindungan, kepastian hukum yang adil dan perlakuan yang sama di hadapan hukum yang dijamin dalam Pasal 1 ayat (3), Pasal 24 ayat (1), dan Pasal 27 ayat (1) serta Pasal 28D ayat (1) UUD NRI Tahun 1945 bukan sebagaimana yang didalilkan oleh Pemohon

Dengan demikian, selanjutnya Mahkamah menjatuhkan putusan yang amar putusannya Menolak permohonan Pemohon untuk seluruhnya.