

DISERTASI

**KEMANDIRIAN DAN KEBEBASAN HAKIM PENGADILAN PAJAK
DALAM MEMERIKSA DAN MEMUTUS SENGKETA PAJAK
SEBAGAI BENTUK PENEGAKAN HUKUM**



Oleh:

SARTONO

201202026121

**PROGRAM DOKTOR ILMU HUKUM
PASCASARJANA UNIVERSITAS JAYABAYA
2015**

**KEMANDIRIAN DAN KEBEBASAN HAKIM PENGADILAN PAJAK
DALAM MEMUTUS SENGKETA PAJAK
DI PENGADILAN PAJAK DALAM KAITANNYA DENGAN
PENEGAKAN HUKUM DI BIDANG PERPAJAKAN**

Oleh:

SARTONO

NIM : 201202026121

26 FEB 2015

Telah disetujui untuk Uji Penilaian tanggal.....

KETUA PROGRAM DOKTOR ILMU HUKUM



Prof. Dr. H. R. T. Sri Soemantri M., S.H.

Lembar Persetujuan Promotor

KEMANDIRIAN DAN KEBEBASAN HAKIM PENGADILAN PAJAK
DALAM MEMUTUS SENGKETA PAJAK
DI PENGADILAN PAJAK DALAM KAITANNYA DENGAN
PENEGAKAN HUKUM DI BIDANG PERPAJAKAN

Oleh:

SARTONO

NIM : 201202026121 ➤

Untuk memenuhi salah satu syarat ujian guna memperoleh
Gelar Doktor dalam bidang Ilmu Hukum
Telah disetujui untuk Seminar Hasil Penelitian
oleh Tim Promotor



Prof. Dr. H. R. T. Sri Soemantri M., S.H.
Promotor



Prof. Dr. Wiratni Ahmadi, S.H. Not.
Ko-Promotor I



Prof. Dr. H. Satya Arinanto, S.H., M.H.
Ko-Promotor II

Pernyataan Orisinalitas

Dengan ini saya menyatakan bahwa dalam Desertasi ini tidak terdapat karya yang pernah diajukan untuk memperoleh gelar kesarjanaan di suatu Perguruan Tinggi, dan sepanjang pengetahuan saya juga tidak terdapat karya atau pendapat yang pernah ditulis atau diterbitkan oleh orang lain, kecuali yang secara tertulis diacu dalam naskah ini disebutkan dalam daftar pustaka.

Jakarta, Februari 2015

Yang menyatakan,



Sartono

MOTTO:

“Barang siapa yang ingin meraih kesuksesan di dunia maka raihlah dengan ilmu, barang siapa yang ingin meraih kesuksesan di akhirat maka raihlah dengan ilmu, dan barang siapa yang ingin meraih kesuksesan keduanya maka raihlah dengan ilmu” (Hadits Riwayat Muslim)

KATA PENGANTAR

Puji dan syukur peneliti panjatkan kehadirat ALLAH SWT atas rahmat, nikmat dan karunia-Nya yang telah diberikan sehingga peneliti dapat menyelesaikan disertasi dengan judul: Kemandirian dan Kebebasan Hakim Pengadilan Pajak Dalam Memeriksa dan Memutus Sengketa Pajak Sebagai Bentuk Penegakan Hukum.

Penulisan disertasi ini diajukan guna memenuhi salah satu syarat memperoleh gelar Doktor Ilmu Hukum pada Program Pasca Sarjana Doktor Ilmu Hukum Universitas Jayabaya (S3). Peneliti menyadari sepenuhnya bahwa disertasi ini sangat jauh dari sempurna sehingga masih banyak kekurangan, mengingat sangat terbatasnya kemampuan dan pengetahuan peneliti.

Sebagai ungkapan syukur, dengan segala kerendahan hati, peneliti mengucapkan terima kasih yang sebesar-besarnya kepada pihak-pihak yang telah membantu peneliti selama proses perkuliahan dan pembuatan disertasi ini:

1. Prof. H.Amir Santoso, M.Soc.Sc., Ph.D. yang terhormat dan sangat terpelajar, selaku Rektor Universitas Jayabaya.
2. Prof. Dr. Hj. Yuyun Muslim Taher, S.H., M.H. yang terhormat dan sangat terpelajar, selaku Ketua Yayasan Universitas Jayabaya.
3. Let.Jen. TNI (Purn) DR. H. Syarifudin Tippe, M.Si. yang terhormat dan sangat terpelajar, selaku Direktur Program Pasca Sarjana Universitas

Jayabaya sekaligus pula sebagai penguji, yang telah memberikan bimbingan, nasehat, masukan yang sangat berharga, lugas dan kritis dalam penyapaiannya namun dilakukan dengan cara yang sangat bersahabat.

4. Prof. Dr. H.R. Taufik Sri Soemantri M., S.H., yang terhormat dan sangat terpelajar, selaku Ketua Program Doktor Ilmu Hukum Pasca Sarjana Universitas Jayabaya, sekaligus pula sebagai Promotor, yang telah memberikan bimbingan saran dan masukan secara mendalam dan terus menerus dengan penuh kesabaran.
5. Prof. Dr. Hj. Wiratni Ahmadi, S.H., Not. yang terhormat dan sangat terpelajar, selaku Ko-Promotor I yang telah memberikan bimbingan secara rinci dan menyeluruh sehingga memudahkan dalam penyelesaian disertasi ini.
6. Prof. Dr. H. Satya Arinanto, S.H., M.H., yang terhormat dan sangat terpelajar, selaku Ko-Promotor II yang telah memberikan bimbingan secara sistematis dan jelas serta mengarahkan alur pikir peneliti agar mampu melahirkan teori maupun mekanisme baru.
7. Prof. Dr. M.S. Tumanggor, S.H., M.Si., yang terhormat dan sangat terpelajar, selaku Dosen Penguji, yang telah memberikan koreksi dan saran sehingga disertasi ini dapat selesai.
8. Prof. Dr. Muhammad Mustofa, M.A., yang terhormat dan sangat terpelajar, selaku Dosen Penguji, yang telah memberikan koreksi, saran dan masukan yang sangat berharga terutama untuk penyempurnaan disertasi.

9. Bapak-bapak Dosen Program Studi Doktor Ilmu Hukum Universitas Jayabaya yang telah membagikan dan memberikan ilmu dan bimbingan.
10. Teman-teman seangkatan Program Doktor Ilmu Hukum Jayabaya Tahun 2012 kelas reguler, yang telah menjalani kebersamaan dalam suasana kekeluargaan semasa perkuliahan.
11. Ketua Pengadilan Pajak Bapak Tri Hidayat Wahyudi, Ak, M.B.A., Wakil Ketua Bapak Ir. J.B. Bambang Widyastata, Wakil Ketua Ibu Dra. Caecilia Sri Widiati, M.A., serta Sekretaris Ibu Rina Widiyani Wahyuningdyah, S.H., M.Sc. dan Wakil Sekretaris Bapak Arif Setiawan, S.H., M.H., yang telah memberikan kesempatan dan dorongan semangat serta fasilitas selama mengikuti perkuliahan di Program Doktor Ilmu Hukum Universitas Jayabaya, serta terima kasih juga kepada Bapak dan Ibu Hakim Pengadilan Pajak, Sekretaris Pengganti, Pembantu Sekretaris Pengganti beserta seluruh karyawan dan karyawan Pengadilan Pajak, khususnys kepada Majelis III Pengadilan Pajak Bapak Hakim Indra J. Rivai, Bapak Gunawan, Bapak M.Z. Arifin dan Ibu Ruwaidah Afiyati serta seluruh karyawan dan karyawan di Majelis III pak Tripto, bu Aniek, pak Mahfud, bu Nenny, pak Choliz, pak Otang, mas Faisal, mas Iim, mbak Evie, mas Dode, mas Faiz, lebih khusus mas Sugeng dan mas Budi yang telah membantu proses penelitian dan penyelesaian disertasi.

12. Terima kasih juga kami haturkan kepada Bapak-Bapak mantan Ketua dan Wakil Ketua Pengadilan Pajak yang telah merestui peneliti dalam penyelesaian disertasi ini: Bapak Widayatno Sastrohardjono, S.H., M.Sc., Bapak Dr. A. Anshari Ritonga, S.H., M.H., Bapak Prof. Dr. Djazoeli Sadhani, Bapak Dr. Tjip Ismail, S.H., M.B.A., M.M., Bapak Dr. Saroyo Atmosudarmo, Bapak Drs. Adi Poernomo, Ibu Dr. Sri Rahayu, S.H., M.Si., Bapak Indra J. Rivai, S.E., Ak., M.Sc., Bapak IGN Mayun Winangun, S.H., L.L.M., dan Hakim Agung Bapak Dr. H. Harry Djatmiko, S.H., M.S.
13. Istri terkasih Hj. Nani Suwarni, yang telah mendampingi, memberikan semangat dan selalu mendoakan agar Peneliti dapat segera menyelesaikan disertasi dengan hasil yang baik sesuai dengan yang diharapkan, termasuk pula untuk anak-anak, menantu dan cucu, mas Eko dan mbak Ratna, mbak Dian dan mas Rafli, mbak Rengga serta Nadira dan Atar.

Akhirnya dengan penuh harapan, semoga Allah SWT selalu memberikan rahmat, taufik dan hidayahNya kepada semua pihak yang telah membantu penyelesaian disertasi ini sekali lagi peneliti sampaikan terima kasih yang tak terhingga. Peneliti berharap semoga disertasi ini dapat bermanfaat bagi peneliti sendiri maupun pembaca.

Jakarta, 16 Juni 2015

SARTONO

ABSTRAK

- A. Judul : Kemandirian dan Kebebasan Hakim Pengadilan Pajak Dalam Memeriksa dan Memutus Sengketa Pajak Sebagai Bentuk Penegakan Hukum
- B. Nama/NPM : Sartono / 201202026121
- C. Kata Kunci : Keadilan, Mandiri, Tidak Memihak

Undang-Undang Dasar 1945 menyatakan bahwa Indonesia adalah Negara yang berdasarkan Hukum dan bukan berdasarkan kekuasaan. Fungsi Negara hukum menurut Montesquieu dijalankan melalui tiga kekuasaan terpisah yang terdiri dari kekuasaan membentuk undang-undang, kekuasaan yang melaksanakan undang-undang dan kekuasaan yang menjalankan kekuasaan kehakiman. Berdasarkan Pasal 24 ayat (2) UUD 1945, Kekuasaan kehakiman dilakukan oleh sebuah Mahkamah Agung dan badan peradilan yang berada di bawahnya dalam lingkungan Peradilan Umum, lingkungan Peradilan Agama, lingkungan Peradilan Militer, lingkungan Peradilan Tata Usaha Negara dan oleh sebuah Mahkamah Konstitusi. Pengadilan Pajak merupakan pengadilan khusus dalam lingkungan Peradilan Tata Usaha Negara yang mempunyai tugas dan wewenang untuk menyelesaikan sengketa pajak pada tingkat pertama dan terakhir.

Pengadilan Pajak sebagai pengadilan khusus yang melaksanakan kekuasaan kehakiman dalam memeriksa dan memutus sengketa pajak masih menggunakan sistem dualisme pembinaan, karena sampai saat ini belum ada revisi atau perubahan atas Undang-undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak. Kemandirian dan kebebasan Hakim Pengadilan Pajak dalam memutus sengketa pajak harus menjunjung tinggi keadilan, serta tidak tunduk dan terikat pada pihak manapun juga.

Penelitian ini mempergunakan Teori Keadilan berdasarkan Pancasila sebagai Teori Utama (*grand theory*), Teori Negara Hukum sebagai Teori Antara (*middle range theory*) dan Teori Kekuasaan Kehakiman yang Merdeka sebagai Teori Aplikasi (*applied theory*). Penelitian dilakukan dengan menggunakan metode penelitian yuridis normatif, terutama untuk mengkaji dan menelaah data yang didasarkan pada data kepustakaan berupa peraturan perundang-undangan yang berkaitan dengan Pengadilan Pajak, serta peraturan perundang-undangan nasional lainnya yang berkaitan dengan masalah yang dikaji.

Berdasarkan hasil penelitian menunjukkan bahwa Hakim Pengadilan Pajak dalam memeriksa dan memutus sengketa pajak telah melaksanakan kewajibannya yang mencerminkan kemandirian dan kebebasan hakim dan tidak memihak serta telah memenuhi asas-asas kekuasaan kehakiman yang merdeka, sesuai dengan ketentuan Pasal 24 Undang-Undang Dasar 1945.

ABSTRACT

- A. *Titel* : *The Independence and Autonomy of Judge Verdict as Law Enforcement Precaution in Delivering Tax Dispute Resolution*
- B. *Name / NPM* : *Sartono / 201202026121*
- C. *Keywords* : *Justice, Independent, Impartial*

The 1945 Constitution states that Indonesia is the country that based on Law and not based on power. Montesquieu function of law according to be executed through three separate power which consists of a law-power is that the power to carry out laws and regulations is that the power to run judicial authority. Based on Article 24 paragraph (2) of The 1945 Constitution, judicial authority will be done by a Supreme Court and judicial bodies that is under them in the form of public courts, Religious Affairs courts, military tribunals, and State and by a Constitutional Court. Tax Court is special court in judicial environment State Management that have a job and the authority to settle dispute over tax in the first and last level.

Tax Court as a specialized court exercising judicial powers to investigate and adjudicate tax disputes still using a system of dualism coaching, because until now there has been no revision or amendment of Law No. 14 of 2002 on the Tax Court. Independence and freedom of the Tax Court judge in deciding tax disputes must uphold justice, and not subject to and bound by any party.

This research using theory Justice based on the Pancasila as Grand Theory, theory of the State of Law as the Middle Range Theory and an Independent Judicial Power Theory as Applied Theory. This research was conducted using a normative juridical, especially to assess and analyze data based on literature data in the form of regulations related to the Tax Court as well as the other National Regulations that associated with the issues that were examined.

Based on the research results show that the Tax Court judge in examining and deciding tax disputes has been carrying out its obligations which reflect the independence and the independence of judges and impartially and has fulfilled the principles of independent judicial power, in accordance with the provisions of Article 24 of the 1945 Constitution.

DAFTAR ISI

Lembar Persetujuan Promotor	iii
Pernyataan Orisinalitas	iv
Kata Pengantar	vi
Abstrak	x
Abstract	xi
Daftar Isi	xii
BAB I. PENDAHULUAN.....	1
A. Latar Belakang Masalah.....	1
B. Rumusan Masalah	12
C. Tujuan Dan Manfaat Penelitian	13
1. Tujuan Penelitian.....	13
2. Manfaat Penelitian.....	13
D. Kerangka Konsep dan Teori	14
1. Kerangka Konsep	14
2. Kerangka Teori.....	30
E. Metode Penelitian	49
1. Penelitian Hukum	49
2. Metode Pendekatan	50
3. Bahan Hukum.....	56
4. Teknik Pengumpulan Data dan Analisa	57
BAB II. TINJAUAN TENTANG KEADILAN DAN PEMUNGUTAN	
PAJAK	59
A. Teori-teori Keadilan Dalam Pandangan Hukum	59
1. Teori Keadilan Aristoteles.....	59

2. Teori Keadilan John Rawls	61
3. Teori Keadilan Hans Kelsen.....	64
B. Perspektif Keadilan Dalam Hukum Nasional	67
1. Sistem Hukum Nasional	67
2. Pancasila sebagai Sumber Keadilan	70
3. Pengadilan sebagai Tempat Mencari Keadilan	74
C. Tinjauan Umum Tentang Pajak	79
1. Pengertian Pajak	79
2. Fungsi Pajak	83
3. Penggolongan Jenis Pajak	85
4. Hak dan Kewajiban Wajib Pajak Maupun Fiskus.....	88
5. Utang Pajak	93
6. Penagihan Pajak.....	97
7. Pengertian Sengketa Pajak, Kepabeanan dan Cukai	99
D. Teori Kewenangan Negara Memungut Pajak.....	102
1. Negara dan Keuangan Negara	102
2. Hubungan Negara dan Pajak	103
3. Kewenangan Negara Dalam Pemungutan Pajak.....	112
E. Tinjauan tentang Pemungutan Pajak	123
1. Teori Pembenaaran Pemungutan Pajak.....	124
2. Dasar Hukum Pemungutan Pajak.....	129
3. Asas Pemungutan Pajak	137
4. Sistem Pemungutan Pajak	140

BAB III. TINJAUAN TENTANG NEGARA HUKUM, KEKUASAAN

KEHAKIMAN DAN PENGADILAN PAJAK	144
A. Tinjauan Tentang Negara Hukum.....	144
1. Konsep Negara Hukum	144

2. Unsur dan Asas Negara Hukum	151
3. Indonesia sebagai Negara Hukum	156
B. Tinjauan Tentang Teori Kekuasaan Kehakiman	159
1. Sistem Peradilan Di Indonesia Menurut Sistem Kekuasaan Kehakiman.....	159
2. Eksistensi Peradilan sebagai Pelaksana Kekuasaan Kehakiman....	171
3. Peradilan Pajak Sebagai Bagian dari Sistem Hukum.....	216
4. Peradilan Pajak Sebagai Peradilan Administrasi.....	221
C. Tinjauan Tentang Pengadilan Pajak	233
1. Karakteristik Pengadilan Pajak	233
2. Fungsi dan Kedudukan Pengadilan Pajak	236
3. Pembinaan dalam Pengadilan Pajak.....	240
4. Struktur Organisasi Pengadilan Pajak	242
5. Tugas dan Wewenang.....	246
6. Sengketa Pajak.....	249
7. Upaya Hukum Penyelesaian Sengketa Pajak	255
8. Penyelesaian Sengketa Pajak oleh Pengadilan di Berbagai Negara.....	283
BAB IV. HASIL PENELITIAN DAN ANALISA	293
A. Perspektif Hukum atas Pengaturan Rekrutmen Hakim Pengadilan Pajak Dalam Memeriksa dan Memutus Sengketa Pajak	293
1. Rekrutmen Hakim Pengadilan Pajak.....	293
2. Pembinaan dan Pengawasan Hakim secara Internal	298
3. Pembinaan dan Pengawasan Hakim secara Eksternal.....	301
B. Kemandirian dan Kebebasan Hakim Pengadilan Pajak Dalam Memutus Sengketa Pajak.....	305

1. Eksistensi Pengadilan Pajak Dalam Sistem Kekuasaan Kehakiman.....	305
2. Kemandirian dan Kebebasan Hakim Pengadilan Pajak Dalam Memutus Perkara.....	321
3. Ruang Lingkup Kewenangan Absolut Pengadilan Pajak.....	339
C. Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Kemandirian Hakim Pengadilan Pajak Dalam Mengambil Keputusan	345
1. Intervensi Penguasa	348
2. Pemberian Gratifikasi kepada Hakim.....	351
3. Pembentukan Opini Publik.....	353
BAB V. PENUTUP	356
A. Kesimpulan.....	356
B. Saran	358
DAFTAR PUSTAKA	360
A. Buku	360
B. Majalah Ilmiah.....	373
C. Makalah	373
D. Peraturan Perundang-Undangan.....	375
E. Website Internet.....	376

DAFTAR TABEL

Tabel 1. Perbedaan Delegation dan Mandat	122
Tabel 2. Rekapitulasi Sengketa Banding dan Gugatan Pengadilan Pajak Tahun 2009-2013.....	331

DAFTAR GRAFIK

Grafik 1. Berkas Permohonan dan Penyelesaian Putusan Pengadilan Pajak Tahun 2009-2013	332
Grafik 2. Jenis Putusan Pengadilan Pajak tahun 2009-2013	333

DAFTAR GAMBAR

Gambar 1.	Penyelesaian Sengketa Pajak di Lembaga Yudikatif di AS	285
Gambar 2.	Penyelesaian Sengketa Pajak di Lembaga Yudikatif di Belanda	287
Gambar 3.	Penyelesaian Sengketa Pajak di Lembaga Yudikatif di Kanada	289
Gambar 4.	Penyelesaian Sengketa Pajak di Lembaga Yudikatif di Korea Selatan	290

BAB I

PENDAHULUAN

A. Latar Belakang Masalah

Padmo Wahjono menyatakan bahwa Indonesia adalah Negara yang berdasarkan atas hukum, yang berpangkal tolak pada perumusan sebagaimana yang digariskan oleh pembentuk Undang-Undang Dasar Republik Indonesia, yaitu Indonesia adalah negara yang berdasarkan atas hukum, dengan rumusan “*rechtsstaat*”, dengan anggapan bahwa pola yang diambil tidak menyimpang dari pengertian negara hukum pada umumnya (*genusbegrip*).¹ Hal ini sesuai dengan Penjelasan Undang-Undang Dasar 1945, menyebutkan bahwa Indonesia ialah negara yang berdasarkan atas hukum (*rechtsstaat*) dan bukan berdasarkan atas kekuasaan belaka (*machtstaat*),² hal inilah yang menjadi kunci pokok dari negara hukum.

Fungsi Negara hukum menurut Montesquieu dalam bukunya *L'Esprit des Lois de Montesquieu (The Spirit of the Laws)* mengemukakan konsep pemisahan kekuasaan negara dalam tiga kekuasaan, yaitu: pertama, *la*

¹ Padmo Wahjono, *Indonesia ialah Negara Yang Berdasarkan Atas Hukum*, Pidato Pengukuhan Jabatan Guru Besar pada Fakultas Hukum UI, 15 Nopember 1979, hlm. 7.

² Republik Indonesia, *Undang-Undang Dasar 1945*.

puissance legislative, yang membentuk undang-undang; kedua, *la puissance executive*, yang melaksanakan undang-undang, dan yang ketiga, *la puissance de judger*, yang menjalankan kekuasaan kehakiman.³

Berdasarkan Pasal 24 ayat (2) Undang-Undang Dasar 1945 dinyatakan bahwa Kekuasaan kehakiman dilakukan oleh sebuah Mahkamah Agung dan badan peradilan yang berada di bawahnya dalam lingkungan Peradilan Umum, lingkungan Peradilan Agama, lingkungan Peradilan Militer, lingkungan Peradilan Tata Usaha Negara dan oleh sebuah Mahkamah Konstitusi.⁴

Didalam melaksanakan kekuasaan kehakiman, sebagaimana diamanatkan oleh Undang-Undang Nomor 48 tahun 2009 tentang Kekuasaan Kehakiman (perubahan dari Undang-Undang Nomor 4 Tahun 2004) yang pada intinya mengatur mengenai badan-badan peradilan penyelenggara kekuasaan kehakiman, asas-asas penyelenggaraan kekuasaan kehakiman serta memberikan jaminan kedudukan dan perlakuan yang sama bagi setiap orang dalam hukum dan dalam mencari keadilan.

Dalam Pasal 1 angka 1 Undang-Undang Nomor 48 Tahun 2009 dinyatakan sebagai berikut:⁵

³ E. Utrecht, *Pengantar Hukum Administrasi Negara Indonesia*, Ichtiar Baru, Jakarta, 1990, hlm.23

⁴ Republik Indonesia, *Undang-Undang Dasar 1945, Op.Cit.*, Pasal 24 ayat (2)

⁵ Republik Indonesia, *Undang-Undang tentang Kekuasaan Kehakiman*, UU Nomor 48 Tahun 2009 LN Nomor 157 Tahun 2009, TLN Nomor 5076 Pasal 1 angka 1.

“Kekuasaan kehakiman adalah kekuasaan negara yang merdeka untuk menyelenggarakan peradilan guna menegakkan hukum dan keadilan berdasarkan Pancasila, demi terselenggaranya Negara Hukum Republik Indonesia.”

Pasal tersebut menyatakan bahwa kekuasaan kehakiman dalam Negara Kesatuan Republik Indonesia merupakan salah satu kekuasaan Negara dalam penegakkan hukum dan keadilan yang bebas atau merdeka dari campur tangan dari pihak lain. Hal ini berarti kekuasaan kehakiman memiliki kesederajatan dengan lembaga tinggi Negara lain sebagaimana diatur dalam konstitusi Undang-Undang Dasar 1945.⁶

Kekuasaan kehakiman yang merdeka atau independensi kekuasaan kehakiman, telah diatur secara konstitusional dalam Undang-Undang Dasar 1945. Dari konsep negara hukum seperti yang digariskan oleh konstitusi,⁷ maka dalam rangka melaksanakan Pasal 24 Undang-Undang Dasar 1945, harus secara tegas melarang kekuasaan pemerintahan negara (eksekutif) untuk membatasi atau mengurangi wewenang kekuasaan kehakiman yang merdeka yang telah dijamin oleh konstitusi tersebut.

Sebagai wujud pelaksanaan Pasal 24 Undang-Undang Dasar 1945 secara murni dan konsekuen, pemerintah bersama-sama dengan DPR mengadakan perubahan Undang-Undang Nomor 14 Tahun 1970 tentang

⁶ Zainal Arifin Hoesin, *Kekuasaan Kehakiman Di Indonesia*, Imperium, Yogyakarta, 2013, hlm. 82

⁷ Republik Indonesia, *Undang-Undang Dasar 1945*, Pasal 1 ayat (3).

Ketentuan-ketentuan Pokok Kekuasaan Kehakiman menjadi Undang-Undang UU Nomor 35 Tahun 1999, kemudian diubah dengan Undang-Undang Nomor 4 Tahun 2004 tentang Kekuasaan Kehakiman sebagaimana diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 48 Tahun 2009.

Dengan perubahan ini telah terjadi suatu perubahan bentuk yang mendasar di bidang peradilan, yang pada saat itu masing-masing urusan yang berkaitan organisasi, administrasi dan keuangan masih berada di bawah kekuasaan eksekutif melalui Kementerian Kehakiman, Kementerian Agama, Kementerian Pertahanan dan Keamanan kemudian berubah menjadi di bawah Mahkamah Agung.⁸ Peralihan tersebut termasuk peralihan status pembinaan kepegawaian, aset, keuangan, arsip/dokumen dan anggaran menjadi berada di bawah Mahkamah Agung, yang dalam Penjelasan Undang-Undang Kekuasaan Kehakiman disebut dengan sistem satu atap (*one roof*).⁹

Pengadilan Pajak sebagai pengadilan khusus yang melaksanakan kekuasaan kehakiman dalam memeriksa dan memutus sengketa pajak masih menggunakan sistem dualisme pembinaan, karena sampai saat ini belum ada revisi atau perubahan atas Undang-undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak.

⁸ Republik Indonesia, *Undang-Undang tentang Kekuasaan Kehakiman*, UU Nomor 4 Tahun 2004 LN Nomor 8 Tahun 2004, TLN Nomor 4358, Pasal 13 ayat (1).

⁹ *Ibid.*, Pasal 13 ayat (3)

Pembinaan yang dilakukan oleh Mahkamah Agung hanya berkaitan dengan teknis peradilan.¹⁰ Sementara itu, pembinaan yang terkait dengan organisasi, administrasi dan keuangan bagi Pengadilan Pajak dilakukan oleh Kementerian Keuangan.¹¹ Kementerian Keuangan sebagai bagian dari eksekutif mengatur organisasi, administrasi dan keuangan Pengadilan Pajak yang sebenarnya adalah bagian dari yudikatif.¹²

Pasal 8 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak mengatur tentang pengangkatan Hakim Pengadilan Pajak, sebagaimana dinyatakan sebagai berikut:¹³

- (1) Hakim diangkat oleh Presiden dari daftar nama calon yang diusulkan oleh Menteri setelah mendapat persetujuan Ketua Mahkamah Agung.
- (2) Ketua dan Wakil Ketua diangkat oleh Presiden dari para Hakim yang diusulkan Menteri setelah mendapat persetujuan Ketua Mahkamah Agung.
- (3) Ketua, Wakil Ketua dan Hakim diangkat untuk masa jabatan selama 5 (lima) tahun dan dapat diperpanjang untuk 1 (satu) kali masa jabatan.
- (4) Ketua, Wakil Ketua, dan Hakim adalah pejabat negara yang melaksanakan tugas kekuasaan kehakiman di bidang Sengketa Pajak.

¹⁰ Republik Indonesia, *Undang-Undang tentang Pengadilan Pajak*, UU Nomor 14 Tahun 2002, LN Nomor 27 Tahun 2004 TLN Nomor 4189, Pasal 5 ayat (1).

¹¹ *Ibid.*, Pasal 5 ayat (2).

¹² Muhammad Djafar Saidi, *Perlindungan Hukum Wajib Pajak Dalam Penyelesaian Sengketa*, (Jakarta: PT Rajagrafindo Persada, 2007), hlm. 64.

¹³ Republik Indonesia, *Undang-Undang tentang Pengadilan Pajak*, *op.cit.* Pasal 8.

Pasal tersebut mengatur tentang Hakim Pengadilan Pajak yang diangkat oleh Presiden dari daftar nama calon yang diusulkan oleh Menteri Keuangan setelah mendapat persetujuan Ketua Mahkamah Agung.¹⁴ Untuk menjamin obyektifitas dalam seleksi penerimaan Hakim Pengadilan Pajak, Menteri Keuangan membentuk Panitia Seleksi yang terdiri dari unsur-unsur pejabat Mahkamah Agung, Pengadilan Pajak dan Komisi Yudisial serta dari Kementerian Keuangan (Inspektur Jenderal). Panitia Seleksi tersebut sifatnya hanya membantu Menteri Keuangan dalam mengusulkan nama-nama calon Hakim Pengadilan Pajak kepada Presiden setelah mendapat persetujuan dari Ketua Mahkamah Agung.

Pembinaan yang dilakukan oleh Mahkamah Agung maupun Kementerian Keuangan terhadap Pengadilan Pajak tidak boleh mengurangi kebebasan hakim dalam memeriksa dan memutus sengketa pajak. Artinya, hakim Pengadilan Pajak dalam memeriksa dan memutus sengketa pajak tidak boleh dipengaruhi dengan cara apa pun, baik dari Mahkamah Agung maupun Kementerian Keuangan selaku pembina pengadilan pajak. Hal ini mengingat kebebasan hakim sangat fundamental dalam mewujudkan keadilan dan kebenaran yang berujung pada perlindungan hukum.¹⁵

¹⁴ *Ibid.*

¹⁵ Muhammad Djafar Saidi, *op.cit.*, hlm. 65.

Parameter untuk menentukan suatu kekuasaan kehakiman yang merdeka menurut Bagir Manan dalam bukunya yang berjudul “Suatu Tinjauan Terhadap Kekuasaan Kehakiman Indonesia Dalam Undang-Undang Nomor 4 Tahun 2004”, dikemukakan bahwa kekuasaan kehakiman yang merdeka adalah kekuasaan dalam menyelenggarakan peradilan atau fungsi yustisial yang meliputi kekuasaan memeriksa dan memutus suatu perkara atau sengketa, dan kekuasaan membuat suatu ketetapan hukum. Kekuasaan-kekuasaan diluar kekuasaan memeriksa dan memutus perkara dan membuat ketetapan hukum, dimungkinkan dicampuri seperti supervisi dan pemeriksaan dari cabang-cabang di luar kekuasaan kehakiman.¹⁶

Pembinaan yang bersifat dualisme sedapat mungkin harus dihilangkan dalam sistem peradilan, walaupun di kalangan Kementerian Keuangan beranggapan pembinaan yang dilakukannya terhadap institusi Pengadilan Pajak tidak mengurangi kemandirian hakim dalam memeriksa dan memutus sengketa pajak. Menurut M. Yahya Harahap anggapan tersebut keliru dan tidak benar, hal ini dikarenakan:¹⁷

1. Menempatkan badan peradilan dibawah eksekutif dalam hal ini (Departemen Keuangan) meskipun yang ditempatkan dibawahnya hanya

¹⁶ Bagir Manan, *Kekuasaan Kehakiman Indonesia Dalam Undang-Undang Nomor 4 Tahun 2004*, Yogyakarta, FH-UII Press, 2007, hlm. 10.

¹⁷ M.Yahya Harahap, *Beberapa Tinjauan Mengenai Sistem Peradilan dan Penyelesaian Sengketa*, Bandung, PT.Citra Aditya Bakti, 1997, hlm.32.

organisasor, administratif, dan finansial, sistem seperti ini baik langsung atau tidak langsung tidak baik karena merupakan simbol pengakuan yuridis bahwa badan peradilan berada dibawah kementerian yang bersangkutan. Lebih lanjut simbol tersebut memberi aba-aba peringatan kepada para hakim akan batas otonomi kebebasan mereka, yaitu dalam menjalankan fungsi dan kewenangan peradilan, mereka berada di bawah kementerian. Oleh karena itu, meskipun secara teoritis yang dibina dan diawasi hanya administratif, personal, dan finansial, daya pengaruh simbol yang terkandung di dalamnya menimbulkan efek politik dan psikologi yang sangat luas terhadap otonomi kemandirian kebebasan hakim, dan juga berdampak luas terhadap nilai *loyalitas* para hakim itu sendiri, dalam bentuk kebimbangan, apakah harus loyal kepada fungsi dan kewenangan kekuasaan kehakiman atau mesti loyal kepada kebijaksanaan departemen yang bersangkutan.

2. Sistem dualisme yang ada sekarang menimbulkan kesulitan dan hambatan dalam menentukan konsep dan program pengawasan dan pembinaan yang komprehensif dan integral.

Pengurangan kebebasan hakim Pengadilan Pajak dalam memeriksa dan memutus sengketa pajak berarti melumpuhkan secara bertahap Pengadilan Pajak sebagai benteng terakhir untuk memberikan keadilan dan kebenaran

yang berujung pada perlindungan hukum khususnya bagi wajib pajak. Hal ini harus dihindari agar hakim Pengadilan Pajak dalam memeriksa dan memutus sengketa pajak dapat menghasilkan suatu putusan yang dapat dipertanggungjawabkan.¹⁸

Selain adanya hambatan dari sisi institusi, hakim pengadilan pajak juga rentan dari pengaruh yang ditimbulkan dari perkara/sengketa yang sedang ditanganinya, seperti tekanan dari seorang atau sekelompok pemohon banding atau penggugat apalagi penguasa, yang memiliki daya tekan yang sangat kuat (politik, ekonomi, sosial dan lain-lain) untuk mempengaruhi atau memaksakan kehendak kepada pengadilan atau hakim untuk memenangkan perkaranya. Untuk menjamin kesetaraan, pengadilan yang bebas, diperlukan kekuasaan kehakiman yang merdeka dan hakim yang bebas.

Untuk menjamin orisinalitas penelitian yang dilakukan oleh peneliti, dapat dikemukakan disini beberapa hasil penelitian terdahulu yang berkaitan dengan Pengadilan Pajak, antara lain:

1. Ahmad Riyadi dari Universitas Jayabaya Jakarta yang telah lulus tahun 2008 mengemukakan judul disertasi: “Kedudukan Pengadilan Pajak Dalam Sistem Kekuasaan Kehakiman di Indonesia, Upaya Mewujudkan

¹⁸ *Ibid.*

Pengadilan Tata Usaha Negara Khusus Pajak”. Hasil penelitian ini menyimpulkan bahwa:

- a. Kedudukan Pengadilan Pajak berdasarkan Undang-undang Nomor 14 Tahun 2002 belum sesuai dengan sistem kekuasaan kehakiman di Indonesia karena belum mengacu pada Pasal 15 Undang-undang Nomor 4 Tahun 2004 yang mengatur Pengadilan Pajak sebagai pengadilan khusus di lingkungan PTUN.
 - b. Mekanisme penyelesaian sengketa pajak melalui upaya banding, salah satu persyaratannya adalah terlebih dahulu membayar 50% dari jumlah yang masih harus dibayar Pemohon Banding, hal ini sangat memberatkan wajib pajak, apalagi ketentuan tersebut sangat bertentangan Pasal 4 Undang-undang Nomor 4 Tahun 2004 yang menyatakan bahwa peradilan harus dilakukan dengan biaya ringan.
2. Serirama Butar Butar dari Universitas Padjadjaran Bandung yang telah lulus tahun 2013 dengan judul disertasi: “Kajian Hukum Atas Hak Wajib Pajak Mengajukan Keberatan Melalui Pengadilan Pajak Dikaitkan Dengan Keadilan Dalam Upaya Pengembangan Sistem Peradilan Di Indonesia”. Hasil penelitian ini menyimpulkan bahwa:
- a. Penyelesaian keberatan Wajib Pajak oleh Direktorat Jenderal Pajak belum memenuhi rasa keadilan masyarakat, karena bertentangan

dengan pasal-pasal di dalam Undang-undang Nomor 6 Tahun 1983 jo.

Undang-undang Nomor 28 Tahun 2007.

- b. Perspektif penyelesaian keberatan Wajib Pajak melalui Peradilan Pajak bila dihubungkan dengan keadilan, belum mencapai tujuan negara kesejahteraan yang sesungguhnya, karena sistem peradilan pajak maupun pemeriksaan sengketa dalam bentuk keberatan cenderung masih menguntungkan pemerintah selaku pemungut pajak.
3. Bustamar Ayza dari Universitas Jayabaya Jakarta yang telah lulus tahun 2014 mengemukakan judul disertasi: “Eksistensi Pengadilan Pajak Dalam Sistem Kekuasaan Kehakiman di Indonesia Dikaitkan Dengan Asas Kemandirian Peradilan Sebagai Upaya Pengaturan Hukum di Bidang Perpajakan”. Hasil penelitian ini menyimpulkan bahwa:
 - a. Pembentukan badan peradilan dibawah Mahkamah Agung termasuk Pengadilan Pajak diharapkan berpedoman kepada, sesuai dan sejalan dengan Undang-undang Kekuasaan Kehakiman.
 - b. Pengaturan penyelesaian sengketa pajak kenyataannya belum sejalan dengan apa yang dicita-citakan dalam Undang-undang Dasar 1945 dan Undang-undang Kekuasaan Kehakiman.
 - c. Pengaturan Pengadilan Pajak belum terdapat konsistensi antara *das sein* dan *das sollen*.

Berdasarkan permasalahan di atas, Peneliti tertarik untuk meneliti dan mengkaji mengenai kemandirian dan kebebasan Hakim Pengadilan Pajak dalam memutuskan sengketa pajak, dalam disertasi yang berjudul: “Kemandirian dan Kebebasan Hakim Pengadilan Pajak Dalam Memeriksa dan Memutus Sengketa Pajak Sebagai Bentuk Penegakkan Hukum”.

B. Rumusan Masalah

Berdasarkan uraian yang telah dikemukakan pada latar belakang penulisan ini, peneliti akan mengangkat pokok permasalahan sebagai berikut:

1. Bagaimana perspektif hukum atas pengaturan pengangkatan Hakim Pengadilan Pajak dalam memeriksa dan memutus sengketa pajak?
2. Bagaimana penerapan atas pengaturan tentang kemandirian dan kebebasan Hakim Pengadilan Pajak dalam mengadili sengketa pajak yang memenuhi asas-asas kekuasaan kehakiman yang merdeka?
3. Faktor-faktor apa saja yang dapat mengakibatkan ketidak mandirian serta ketidak bebasan Hakim Pengadilan Pajak dalam memeriksa dan memutus sengketa pajak di Pengadilan Pajak?

C. Tujuan Dan Manfaat Penelitian

1. Tujuan Penelitian

Berdasarkan perumusan masalah yang telah dikemukakan diatas maka tujuan yang hendak dicapai dalam penelitian disertasi ini adalah:

1. Untuk mengetahui perspektif apa yang dapat diterapkan dalam rekrutmen Hakim di Pengadilan Pajak.
2. Untuk menganalisa dan merumuskan bagaimana penerapan azas-azas kekuasaan kehakiman yang merdeka dari Hakim Pengadilan Pajak dalam memutus sengketa pajak di Pengadilan Pajak.
3. Untuk menganalisa dan merumuskan faktor-faktor apa saja yang dapat mengakibatkan ketidak mandirian dan ketidak bebasan Hakim Pengadilan Pajak dalam memutus sengketa pajak di Pengadilan Pajak.

Dengan tercapainya tujuan penelitian sebagaimana tersebut di atas, diharapkan disertasi ini dapat memperluas wawasan pembaca dan menjadi referensi bagi pihak yang berkepentingan sehingga diharapkan mengetahui dan memahami aturan-aturan hukum di Indonesia, khususnya mengenai lembaga Pengadilan Pajak.

2. Manfaat Penelitian

Hasil penelitian ini diharapkan berguna bagi perkembangan disiplin ilmu hukum, khususnya dalam perbaikan peraturan-peraturan yang berkaitan

dengan hukum pajak dan pengadilan pajak serta diharapkan dapat memperluas wawasan pembaca dan menjadi referensi bagi pihak yang berkepentingan khususnya para pengambil keputusan, dalam hal ini Mahkamah Agung sebagai pembina teknis peradilan di Pengadilan Pajak, serta Kementerian Keuangan selaku pembina di bidang organisasi, administrasi dan keuangan di Pengadilan Pajak.

D. Kerangka Konsep dan Teori

1. Kerangka Konsep

Dalam kerangka konseptual diungkapkan beberapa konsepsi atau pengertian yang akan dipergunakan sebagai dasar penelitian hukum, dan di dalam landasan/kerangka teoritis diuraikan segala sesuatu yang terdapat dalam teori sebagai suatu sistem aneka *theorema* atau ajaran (di dalam bahasa Belanda: *leerstelling*).¹⁹

Keberadaan dari kerangka konseptual dalam suatu penelitian diperlukan dalam rangka membatasi pengertian yang akan dikemukakan peneliti, sebab dimungkinkan satu kata atau istilah mempunyai pengertian yang beragam. Dengan demikian, diharapkan antara peneliti dan pembaca akan tercipta suatu kerangka berfikir dan pemahaman yang sama terhadap

¹⁹ Soerjono Soekanto & Sri Mamudji, *Penelitian Hukum Normatif: Suatu Tinjauan Singkat*, cet. 6, Jakarta: PT. Raja Grafindo Persada, 2003, hlm. 7.

terminologi suatu pengertian istilah. Kerangka konseptual ini merupakan penjabaran konkrit dari teori serta dapat memuat definisi operasional, yaitu sebagai berikut:

a. Hakim

Sebagai sebuah profesi yang berkaitan dengan proses di pengadilan, definisi hakim tercantum dalam Undang-Undang Nomor 4 Tahun 2004 (sebagaimana telah diubah terakhir dengan UU Nomor 48 Tahun 2009) tentang Kekuasaan Kehakiman Pasal 31 menyebutkan, “Hakim adalah pejabat yang melakukan kekuasaan kehakiman yang diatur dalam undang-undang”.²⁰

Profesi hakim sebagai salah satu bentuk profesi hukum sering digambarkan sebagai pemberi keadilan. Hakim juga digolongkan sebagai profesi luhur (*officium nobile*), yaitu profesi yang pada hakikatnya merupakan pelayanan pada manusia dan masyarakat.²¹

Dalam Kamus Besar Bahasa Indonesia sebagaimana dikutip Christine S.T. Kansil, dijelaskan bahwa profesi adalah bidang pekerjaan yang dilandasi pendidikan keahlian (keterampilan, kejuruan, dan sebagainya) tertentu,²²

²⁰ Republik Indonesia, *Undang-Undang tentang Kekuasaan Kehakiman*, UU Nomor 4 Tahun 2004, Pasal 31.

²¹ Christine S.T. Kansil, *Pokok-Pokok Etika Profesi Hukum*, Jakarta, PT Pradnya Paramita, 1997, hlm. 4.

²² *Ibid.*

sedangkan dalam kamus *A Modern Dictionary of Sociology* sebagaimana dikutip Soerjono Soekanto, profesi dirumuskan sebagai berikut:²³

“a high status occupation of highly trained experts performing a very specialized role in society. A profession has exclusive possession of competence in certain types of knowledge and skills crucial to society and it’s individual clients”.

Veronika Komalawati menyimpulkan bahwa hakikat profesi adalah panggilan hidup untuk mengabdikan diri pada kemanusiaan yang didasarkan pada pendidikan yang harus dilaksanakan dengan kesungguhan niat dan penuh tanggung jawab.²⁴ Ciri-ciri profesi menurut Budi Susanto sebagaimana dikutip Christine S.T. Kansil adalah sebagai berikut:²⁵

- a. Suatu bidang yang terorganisir dari jenis intelektual yang terus-menerus dan berkembang dan diperluas.
- b. Suatu teknis intelektual.
- c. Penerapan praktis dari teknis intelektual pada urusan praktis.
- d. Suatu periode panjang untuk pelatihan dan sertifikasi.
- e. Beberapa standar dan pernyataan tentang etika yang dapat diselenggarakan.
- f. Kemampuan untuk memberi suatu kepemimpinan pada profesi sendiri.

²³ Soerjono Soekanto, *Aspek Hukum Kesehatan (Suatu Kumpulan Catatan)*, Jakarta, IND-HILL-CO, 1989, hlm. 124.

²⁴ Veronika Komalawati, *Peranan Informed Consent Dalam Transaksi Terapeutik Suatu Tinjauan Yuridis*, Bandung, PT Citra Aditya Bakti, 1999, hlm. 18-19.

²⁵ Christine S.T. Kansil, *op.cit.*, hlm. 5-6.

- g. Asosiasi dari anggota-anggota profesi yang menjadi suatu anggota kelompok yang akrab dengan kualitas komunikasi yang tinggi antar sesama anggota.
- h. Pengakuan sebagai profesi.
- i. Perhatian yang profesional terhadap penggunaan yang bertanggungjawab dari pekerjaan profesi.
- j. Hubungan erat dengan profesi lain.

Ciri-ciri profesi menurut Veronica Komalawati antara lain:²⁶

- a. Merupakan suatu pekerjaan yang berkedudukan tinggi dari para ahli yang terampil dalam menerapkan pengetahuan secara sistematis.
- b. Mempunyai kompetensi secara eksklusif terhadap pengetahuan dan keterampilan tertentu.
- c. Didasarkan pendidikan yang intensif dan disiplin tertentu.
- d. Mempunyai tanggung jawab untuk mengembangkan pengetahuan dan keterampilannya, serta mempertahankan kehormatan.
- e. Mempunyai etik tersendiri sebagai pedoman untuk menilai pekerjaannya.
- f. Cenderung mengabaikan pengendalian dari masyarakat atau individu.

²⁶ Veronika Komalawati, *op.cit.*, hlm. 19.

g. Pelaksanaannya dipengaruhi oleh masyarakat, kelompok kepentingan tertentu, dan organisasi profesional lainnya, terutama dari segi pengakuan terhadap kemandiriannya.

Sebagai suatu profesi di bidang hukum yang secara fungsional merupakan pelaku utama dalam penyelenggaraan kekuasaan kehakiman, hakim dituntut untuk memiliki suatu keahlian khusus sekaligus memahami secara mendalam mengenai ruang lingkup tugas dan kewajibannya. Salah satu unsur yang membedakan profesi hakim dengan profesi lainnya adalah adanya proses rekrutmen serta pendidikan bersifat khusus yang diterapkan bagi setiap orang yang akan mengemban profesi ini.

Bagir Manan menguraikan sedikitnya ada 5 (lima) perspektif untuk menjadi hakim yang profesional, yaitu:²⁷

1. Dalam perspektif intelektual sebagai perspektif pengetahuan dan konsep-konsep baik ilmu hukum maupun ilmu-ilmu atau konsep-konsep ilmu lain terutama ilmu sosial.
2. Dalam perspektif etik, berkaitan dengan moral.
3. Dalam perspektif hukum, sehubungan dengan ketaatan hakim pada kaidah-kaidah hukum baik bersifat administratif maupun pidana.

²⁷ Bagir Manan, *Menjadi Hakim Yang Baik*, dalam Majalah Varia Peradilan Tahun XXII No. 255, Februari 2007, Jakarta, hlm. 7.

4. Dalam perspektif kesadaran beragama, berkenaan dengan hubungan seorang hakim dengan Tuhannya.
5. Dalam perspektif teknis peradilan dimana penguasaan terhadap hukum acara (hukum formil) mutlak diperlukan.

Tidak kalah pentingnya pula bahwa seorang hakim selain berperilaku professional di dalam melakukan tugasnya juga harus memiliki sifat-sifat terpuji sebagaimana yang dicantumkan pada kode etik dan pedoman perilaku hakim dan ditampilkan pada lambang hakim yang dikenal dengan “Panca Dharma Hakim” yang mempunyai makna:²⁸

1. Kartika, yaitu memiliki sifat percaya dan takwa kepada Tuhan Yang Maha Esa, sesuai dengan agama dan kepercayaan masing-masing menurut dasar kemanusiaan yang adil dan beradab.
2. Cakra, yaitu sifat mampu memusnahkan segala kebathilan, kezaliman dan ketidak-adilan.
3. Candra, yaitu memiliki sifat bijaksana dan berwibawa.
4. Sari, yaitu berbudi luhur dan berkelakuan tidak tercela.
5. Tirta, yaitu sifat jujur.

Sebagai seorang hakim yang baik dalam menangani perkara berkewajiban untuk memberlakukan para pihak yang bersengketa kesempatan

²⁸ Mahkamah Agung Republik Indonesia, *Pedoman Perilaku Hakim*. Jakarta, Mahkamah Agung RI, 2006.

dan perlakuan yang sama sebagaimana yang dicantumkan berdasarkan kode etik hakim:²⁹

1. Mendengar dan memperlakukan kedua belah pihak berperkara secara berimbang dengan tidak memihak (*impartial*).
2. Sopan dalam bertutur dan bertindak.
3. Memeriksa perkara dengan arif, cermat dan sabar.
4. Memutus perkara, berdasarkan atas hukum dan rasa keadilan.
5. Menjaga martabat, kedudukan dan kehormatan Hakim.

Pasal 8 ayat (1) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak mengatur tatacara pengangkatan menjadi hakim pengadilan pajak, pengaturan tersebut berbunyi bahwa Hakim Pengadilan Pajak diangkat oleh Presiden dari daftar nama calon yang diusulkan oleh Menteri setelah mendapat persetujuan Ketua Mahkamah Agung.³⁰

Selanjutnya persyaratan untuk menjadi calon hakim harus memenuhi syarat-syarat seperti diatur dalam Pasal 9 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 yang meliputi:³¹

- a) Warga Negara Indonesia.
- b) Berumur paling rendah 45 tahun.

²⁹ Keputusan bersama Ketua Mahkamah Agung RI dan Ketua Komisi Yudisial RI tanggal 5 Maret 2009 Nomor: $\frac{047/KMA/SKB/IV/2009}{02/SKB/P.KY/IV/2009}$ tentang Kode Etik Hakim.

³⁰ Republik Indonesia, *Undang-Undang tentang Pengadilan Pajak*, *op.cit.* Pasal 8 ayat (1).

³¹ *Ibid.*, Pasal 9.

- c) Bertakwa kepada Tuhan Yang Maha Esa.
- d) Setia kepada Pancasila dan Undang-Undang Dasar 1945.
- e) Tidak pernah terlibat dalam kegiatan yang mengkhianati Negara Kesatuan Republik Indonesia yang berdasarkan Pancasila dan Undang-Undang Dasar 1945 atau terlibat organisasi terlarang.
- f) Mempunyai keahlian di bidang perpajakan dan berijazah sarjana hukum atau sarjana lain.
- g) Berwibawa, jujur, adil, dan berkelakuan tidak tercela.
- h) Tidak pernah dipidana karena melakukan tindak pidana kejahatan.
- i) Sehat jasmani dan rohani.

b. Kemandirian dan Tidak Memihak

Kata kemandirian menurut Kamus Besar Bahasa Indonesia adalah hal atau keadaan dapat berdiri sendiri tanpa bantuan orang lain. Kemandirian hakim adalah syarat utama bagi ditegakkannya aturan hukum dan jaminan dasar atas pengadilan yang adil.³² Harapan tersebut memang layak, mengingat bahwa putusan pengadilan pajak akan berpengaruh baik bagi dunia usaha (kepastian akan kewajiban perpajakan) maupun bagi instansi pemerintah yang berkewajiban menghimpun pendapatan negara dari sektor pajak.

³² Departemen Pendidikan Nasional, *Kamus Besar Bahasa Indonesia*, edisi 3, Jakarta, Balai Pustaka, 2005.

Keinginan dari masyarakat khususnya dari para wajib pajak kepada Pengadilan Pajak, terutama kepada para hakim-hakimnya agar dapat benar-benar mandiri dalam memeriksa dan mengadili sengketa pajak yang mereka ajukan dengan putusan yang seadil-adilnya. Oleh karena itu di dalam kode etik hakim, seorang hakim harus menegakkan dan memberi contoh atas kemandirian, baik secara perorangan maupun secara kelembagaan, dengan melakukan hal-hal sebagai berikut:³³

1. Seorang hakim harus menjalankan fungsi peradilan secara mandiri berdasarkan penilaian hakim atas fakta-fakta dan sesuai dengan pengertiannya dan kesadarannya atas hukum, bebas dari pengaruh luar manapun, bujukan, tekanan, ancaman atau campur tangan langsung maupun tidak langsung dari pihak manapun atau oleh alasan apapun.
2. Seorang hakim harus mandiri terhadap masyarakat pada umumnya atau terhadap pihak-pihak khusus manapun dalam kaitannya dengan sengketa yang harus diputuskan oleh hakim.
3. Seorang hakim tidak hanya harus bebas dari hubungan yang tidak wajar dengan, atau dipengaruhi oleh unsur-unsur eksekutif dan legislatif, namun juga harus tampak bebas dari pengaruh-pengaruh tersebut.

³³ Keputusan bersama Ketua Mahkamah Agung RI dan Ketua Komisi Yudisial RI, *op.cit.*

4. Dalam menjalankan tugas-tugas peradilan, seorang hakim harus bersifat mandiri dari teman-teman sejawat pengadilan berkaitan dengan keputusan-keputusan yang harus dilakukan secara mandiri:
5. Seorang hakim harus menganjurkan dan menegakkan penyelamatan terhadap keputusan-keputusan yang telah dilakukan agar dapat mempertahankan dan meningkatkan kemandirian kelembagaan kehakiman.
6. Seorang hakim harus memperlihatkan dan meningkatkan standar yang tinggi atas perilaku keadilan agar dapat meningkatkan kepercayaan masyarakat dalam keadilan yang fundamental bagi terpeliharanya kemandirian pengadilan.

Sikap lain yang juga tidak kalah pentingnya yang harus ditunjukkan oleh para hakim adalah sikap tidak memihak terhadap salah satu pihak, khususnya terhadap pihak Terbanding. Sikap ini sangat penting untuk dimiliki oleh para hakim Pengadilan Pajak, mengingat sebagian besar dari para hakim Pengadilan Pajak ini berasal dari pegawai Kementerian Keuangan, sehingga akan muncul dugaan dan kecurigaan dari pihak yang bersengketa khususnya dari para wajib pajak bahwa putusan yang akan diambil tersebut akan tidak fair dan tidak adil.

Oleh sebab itu para hakim pengadilan pajak wajib harus selalu menjaga sikap ketidak berpihakannya kepada salah satu pihak dengan senantiasa mentaati kode etik dan perilaku hakim yang ada yaitu:³⁴

1. Seorang hakim harus melakukan tugas kehakimannya tanpa pilih kasih, berpihak atau berprasangka.
2. Seorang hakim, sedapat mungkin harus berperilaku untuk meminimalkan keadaan dimana ia dapat dinyatakan bahwa dia tidak berhak untuk mendengarkan dan memutuskan suatu perkara.
3. Seorang hakim tidak boleh, secara sadar, ketika perkaranya belum dibuka atau sebelum perkara itu datang, membuat komentar atau ulasan apapun yang mungkin dapat mempengaruhi hasil dari proses perkara atau mengurangi kewajaran dari suatu proses. Seorang hakim juga tidak boleh membuat komentar di depan umum atau yang dapat mempengaruhi persidangan perkara yang adil dari seseorang atau sebuah masalah.
4. Seorang hakim harus menyatakan dirinya tidak berhak ikut serta dalam perkara dimana hakim itu tidak dapat memutuskan sebuah perkara secara tidak memihak, persidangan perkara tersebut antara lain:
 - Hakim mempunyai kecenderungan mengetahui secara pribadi fakta-fakta yang sedang dipersengketakan dalam sebuah persidangan,

³⁴ *Ibid.*

- Hakim sebelumnya bertindak sebagai pengacara dan/atau saksi penting dalam sebuah sengketa, atau
- Hakim atau salah seorang anggota keluarga hakim mempunyai kepentingan ekonomi terhadap hasil dari suatu persengketaan.

c. Pengadilan Pajak

Pengadilan Pajak dibentuk berdasarkan Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002, Lembaran Negara Nomor 27 Tahun 2002 Tambahan Lembaran Negara Nomor 4189, dengan tujuan untuk menyelesaikan Sengketa Pajak. Pada awalnya sejak masa penjajahan Belanda di Indonesia sudah ada suatu Badan yang bertugas guna menyelesaikan perselisihan di bidang perpajakan yang dibentuk berdasarkan Ordonansi 1915 Staatsblad (Stb) 1915 Nomor 707 dengan nama *Raad van het Beroep voor Belastingzaken* (Badan Banding Administrasi Pajak), seiring dengan berjalannya waktu Badan ini disempurnakan lagi terakhir dengan nama *Regeling van het Beroep in Belastingzaken* tentang Peraturan Pertimbangan Urusan Pajak yang dibentuk berdasarkan Ordonansi 1927 Staatsblad 1927 Nomor 29.³⁵

Kedudukan badan ini tetap bejalan dan dipertahankan sampai adanya ketentuan yang tercantum di dalam Pasal II Aturan Peralihan Undang-undang

³⁵ Winarto Suhendro, *Pengadilan Pajak Sebagai Pengadilan Khusus Di Lingkungan Peradilan Tata Usaha Negara*, makalah, hlm. 1.

Dasar 1945 yang selanjutnya, lembaga tersebut oleh Undang-Undang Nomor 5 Tahun 1959 diubah menjadi Majelis Pertimbangan Pajak (MPP) yang tugasnya memberi keputusan atas surat pemeriksaan banding tentang pajak-pajak negara dan pajak-pajak daerah.³⁶

Berdasarkan Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, Majelis Pertimbangan Pajak diberlakukan sebagai badan peradilan pajak yang sah dan tidak bertentangan dengan ketentuan yang tercantum dalam Undang-Undang Nomor 14 Tahun 1970 tentang Ketentuan-Ketentuan Pokok Kekuasaan Kehakiman.³⁷

Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 mengatur hal tersebut dalam Pasal 27 ayat (1) yang berbunyi sebagai berikut:³⁸

“Wajib Pajak dapat mengajukan permohonan banding hanya kepada badan peradilan pajak terhadap keputusan mengenai keberatannya yang ditetapkan oleh Direktorat Jenderal Pajak.”

Selanjutnya, ayat (2) pasal yang sama menyebutkan sebagai berikut :³⁹

“Sebelum badan peradilan pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dibentuk, permohonan banding diajukan kepada Majelis Pertimbangan Pajak, yang putusannya bukan merupakan keputusan Tata Usaha Negara.”

³⁶ *Ibid.*

³⁷ Republik Indonesia, *Undang-Undang tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan*, UU Nomor 6 Tahun 1983, LN Nomor 49 Tahun 1983, TLN Nomor 3262, Pasal 27.

³⁸ *Ibid.*, Pasal 27 ayat (1).

³⁹ *Ibid.*, Pasal 27 ayat (2).

Seiring berkembangnya aturan mengenai pajak dan semakin meningkatnya potensi sengketa pajak, MPP dianggap sudah tidak memadai dalam melakukan penyelesaian sengketa pajak. Oleh sebab itu, pemerintah merasa perlu membentuk lembaga peradilan di bidang perpajakan yang lebih komprehensif dan dibentuk melalui undang-undang. Tujuannya adalah menjamin hak dan kewajiban wajib pajak sesuai dengan undang-undang bidang perpajakan serta memberikan putusan hukum atas sengketa pajak. Putusan lembaga peradilan pajak dapat dijadikan pedoman dalam melaksanakan undang-undang perpajakan sehingga ketentuan-ketentuan di dalamnya dapat memberikan kepastian hukum dan keadilan bagi semua pihak.⁴⁰

Berdasarkan Undang-Undang Nomor 17 Tahun 1997 dibentuklah Badan Penyelesaian Sengketa Pajak (BPSP) yang arah dan tujuan pembentukannya adalah sebagai berikut:⁴¹

1. BPSP bertugas memeriksa dan memutus sengketa pajak berupa:
 - a. banding terhadap pelaksanaan keputusan pejabat yang berwenang;
 - b. gugatan terhadap pelaksanaan peraturan perundang-undangan perpajakan di bidang penagihan.

⁴⁰ Winarto Suhendro, *op.cit.*

⁴¹ Republik Indonesia, *Undang-Undang tentang Badan Penyelesaian Sengketa Pajak*, UU Nomor 17 Tahun 1997, LN Nomor 40 Tahun 1997, TLN Nomor 3684.

2. Putusan BPSP bersifat final dan mempunyai kekuasaan eksekutorial dan berkedudukan hukum yang sama dengan putusan pengadilan yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap.
3. Pengajuan banding atau gugatan ke BPSP merupakan upaya hukum terakhir bagi pembayar pajak dan putusannya tidak dapat digugat ke peradilan umum atau Peradilan Tata Usaha Negara (PTUN).

Ditentukan pula keberadaan BPSP sebagai badan peradilan pajak hanya untuk menyelesaikan sengketa administratif, yaitu dari segi perhitungan dan akuntansi, bukan mengenai pidana pajak. Walaupun tidak bertentangan dengan Undang-Undang Nomor 14 Tahun 1970, BPSP pada kenyataannya belum merupakan badan peradilan yang berpuncak di Mahkamah Agung. Oleh karena itu, dibutuhkan suatu Pengadilan Pajak yang sesuai dengan sistem kekuasaan kehakiman yang berlaku di Indonesia sekaligus mampu menciptakan keadilan dan kepastian hukum dalam penyelesaian sengketa pajak. Atas berbagai pertimbangan tersebut, Pemerintah Republik Indonesia mengesahkan Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak (Undang-Undang Pengadilan Pajak).⁴²

⁴² Djazoeli Sadhani, *Mencari Keadilan di Pengadilan Pajak*, Jakarta, PT. Gemilang Gagasindo Handal, 2008.

Sengketa Pajak tersebut terjadi disebabkan adanya perbedaan pandangan antara wajib pajak dengan pemerintah yang meliputi pelaksanaan peraturan Perpajakan, Kepabeanan, Cukai, Pajak Daerah dan Restibusi Daerah.

Berdasarkan Pasal 2 Undang-Undang Pengadilan Pajak, dinyatakan bahwa Pengadilan Pajak adalah badan peradilan yang melaksanakan kekuasaan kehakiman bagi Wajib Pajak atau Penanggung Pajak yang mencari keadilan terhadap sengketa pajak.⁴³

Pada Pasal 24 ayat (1) dan ayat (2) Undang-Undang Dasar 1945, dinyatakan bahwa kekuasaan kehakiman dilakukan oleh sebuah Mahkamah Agung dan lain-lain badan kehakiman menurut undang-undang, dan susunan dan kekuasaan badan-badan kehakiman itu diatur dengan undang-undang.⁴⁴ Kedudukan Pengadilan Pajak tidak disebutkan secara eksplisit di dalam Undang-undang Dasar 1945, hanya saja di dalam Pasal 15 (dan Penjelasannya) Undang-Undang Nomor 4 Tahun 2004, LN No. 8 Tahun 2004, TLN No. 4358 tentang Kekuasaan Kehakiman, dinyatakan bahwa pengadilan khusus hanya dapat dibentuk dalam salah satu lingkungan peradilan sebagaimana dimaksud di dalam Pasal 10 yang diatur dengan undang-undang.⁴⁵ Ketentuan pasal ini menjelaskan pengadilan khusus dapat dibentuk berdasarkan undang-undang

⁴³ Republik Indonesia, *Undang-Undang tentang Pengadilan Pajak, op.cit.*, Pasal 2.

⁴⁴ Republik Indonesia, *Undang-Undang Dasar Tahun 1945, op.cit.*, Pasal 24 ayat (1) dan ayat (2).

⁴⁵ Republik Indonesia, *Undang-Undang tentang Kekuasaan Kehakiman, UU Nomor 4 Tahun 2004, LN Nomor 8 Tahun 2004, TLN Nomor 4358, Pasal 15 dan Penjelasannya.*

serta harus masuk kedalam salah satu lingkungan empat peradilan yang sudah ada yaitu Peradilan Umum, Peradilan Agama, Peradilan Militer dan Peradilan Tata Usaha Negara.

Sebagaimana disebutkan dalam Pasal 9A Undang-Undang Nomor 9 Tahun 2004, tentang Perubahan atas Undang-Undang Nomor 5 Tahun 1986 tentang Peradilan Tata Usaha Negara, Pengadilan Pajak termasuk Pengadilan Khusus dalam lingkungan Peradilan Tata Usaha Negara.⁴⁶

Peradilan Pajak juga dicantumkan di dalam Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009, merupakan Badan Peradilan sebagaimana dimaksud dalam Undang-Undang Nomor 14 Tahun 1970 tentang Ketentuan-Ketentuan Pokok Kekuasaan Kehakiman sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 48 Tahun 2009.

2. Kerangka Teori

Untuk memberikan jawaban terhadap indentifikasi masalah, dalam penelitian ini mempergunakan teori keadilan berdasarkan Pancasila sebagai teori utama (*grand theory*), teori negara hukum sebagai teori antara (*middle*

⁴⁶ Republik Indonesia, *Undang-Undang tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 5 Tahun 1986 tentang Peradilan Tata Usaha Negara*, UU Nomor 9 Tahun 2004, LN Nomor 35 Tahun 2004, TLN Nomor 4380, Pasal 9A.

range theory) dan teori kekuasaan kehakiman yang merdeka sebagai teori aplikasi (*applied theory*). Penggunaan teori-teori tersebut sebagai alat analisis dalam membahas kemandirian dan kebebasan hakim dalam memeriksa dan memutus sengketa pajak.

Pada tataran teori utama (*grand theory*) penelitian ini menggunakan teori keadilan yang berdasarkan Pancasila. Istilah keadilan di dalam Pancasila dapat kita jumpai pada sila kedua yang berbunyi “Kemanusiaan yang adil dan beradab” dan pada sila yang kelima yang berbunyi “Keadilan sosial bagi seluruh rakyat Indonesia”.⁴⁷

Banyak orang yang berpikir bahwa bertindak adil dan tidak adil tergantung pada kekuatan yang dimiliki, untuk menjadi adil cukup terlihat mudah, namun tentu saja tidak begitu halnya penerapannya dalam kehidupan manusia. Ada beberapa pendapat yang menjelaskan keadilan ini dengan melihatnya dari beberapa aspek, Aristoteles misalnya membagi keadilan menjadi lima bentuk, yaitu:⁴⁸

1. Keadilan komutatif, yaitu perlakuan terhadap seseorang tanpa melihat jasa- jasa yang dilakukannya.
2. Keadilan distributif, yaitu perlakuan terhadap seseorang sesuai dengan jasa-jasa yang telah dibuatnya.

⁴⁷ Republik Indonesia, *Undang-Undang Dasar 1945*, Pembukaan, Alenia Keempat.

⁴⁸ Hendrik Raper, Jan. *Filsafat Politik*, Jakarta: Rajawali, 1991, hlm. 81

3. Keadilan kodrat alam, yaitu memberi sesuatu sesuai dengan yang diberikan orang lain kepada kita.
4. Keadilan konvensional, yaitu seseorang yang telah mentaati segala peraturan perundang-undangan yang telah diwajibkan.
5. Keadilan menurut teori perbaikan adalah seseorang yang telah berusaha memulihkan nama baik orang lain yang telah tercemar.

Pendapat lain mengenai makna keadilan diungkapkan oleh filosof dari Amerika yaitu John Rawls dalam bukunya *A Theory of Justice*, inti dari teori keadilan secara ringkas ditulis oleh Muqowim sebagai berikut:⁴⁹

1. Memaksimalkan kemerdekaan. Pembatasan terhadap kemerdekaan ini hanya untuk kepentingan kemerdekaan itu sendiri.
2. Kesetaraan bagi semua orang, baik kesetaraan dalam kehidupan sosial maupun kesetaraan dalam bentuk pemanfaatan kekayaan alam (*social goods*). Pembatasan dalam hal ini hanya dapat diizinkan bila ada kemungkinan keuntungan yang lebih besar.
3. Kesetaraan kesempatan untuk kejujuran, dan penghapusan terhadap ketidak setaraan berdasarkan kelahiran dan kekayaan.

Untuk meberikan jawaban atas hal tersebut, Rawls melahirkan 3 (tiga) prinsip keadilan, yang sering dijadikan rujukan oleh bebera ahli yakni:⁵⁰

⁴⁹ Muqowim, *Keadilan di Mata John Rawls*, dalam Jurnal Esensia, Volume 2, Nomor 1, Edisi Januari 2001, hlm. 7.

1. Prinsip kebebasan yang sama (*equal liberty of principle*).
2. Prinsip perbedaan (*differences principle*).
3. Prinsip persamaan kesempatan (*equal opportunity principle*).

Rawls berpendapat jika terjadi benturan (konflik), maka *equal liberty principle* harus diprioritaskan dari pada prinsip-prinsip yang lainnya. *Equal opportunity principle* harus diprioritaskan daripada *differences principle*.⁵¹ Prinsip-prinsip keadilan yang disampaikan oleh John Rawls pada umumnya sangat relevan bagi negara-negara yang sedang berkembang, seperti Indonesia. Relevansi tersebut semakin kuat karena sebagian penduduk Indonesia masih tergolong sebagai masyarakat kaum lemah yang hidup di bawah garis kemiskinan.

Sebelum terbitnya karya-karya Rawls mengenai “keadilan sosial” (*social justice*), bangsa Indonesia sebenarnya telah menancapkan dasar kehidupan berbangsa dan bernegaranya atas dasar keadilan sosial. Terdapat dua kali istilah “keadilan sosial” disebutkan di dalam alinea keempat Pembukaan Undang-undang Dasar 1945. Dengan demikian, keadilan sosial telah diletakkan menjadi salah satu landasan dasar dari tujuan dan cita negara (*staatsidee*) sekaligus sebagai dasar filosofis bernegara (*filosofische grondslag*)

⁵⁰ John Rawls, *A Theory of Justice* (London: Oxford University press, 1973), yang sudah diterjemahkan dalam bahasa Indonesia oleh Uzair Fauzan dan Heru Prasetyo, *Teori Keadilan* (Yogyakarta: Pustaka Pelajar, 2006), hlm. 72-73.

⁵¹ Muqowim, *Keadilan di Mata John Rawls*, *op.cit.* hlm. 8.

yang termaktub pada sila kedua dan kelima dari Pancasila.⁵² Sejak awal *the founding fathers* mendirikan Indonesia atas pijakan untuk mewujudkan keadilan baik untuk warga negaranya sendiri maupun masyarakat dunia.

Dalam konsepsi Rawls, keadilan sosial tersebut dapat ditegakkan melalui koreksi terhadap pencapaian keadilan dengan cara memperbaiki struktur dasar dari institusi-institusi sosial yang utama, seperti misalnya pasar, pengadilan dan konstitusi negara.⁵³ Apabila kita sejajarkan antara prinsip keadilan Rawls dan konstitusi Indonesia, maka dua prinsip keadilan yang menjadi premis utama dari teori Rawls juga tertera dalam konstitusi Indonesia, terlebih lagi setelah adanya perubahan Undang-undang Dasar 1945 melalui empat tahapan dari 1999 sampai dengan 2002. Prinsip kebebasan yang sama (*equal liberty principle*) tercermin dari adanya ketentuan mengenai hak dan kebebasan warga negara (*constitutional rights and freedoms of citizens*) yang dimuat di dalam Bab X A tentang Hak Asasi Manusia, diantaranya yaitu Pasal 28E Undang-undang Dasar 1945 mengenai kebebasan memeluk agama (*freedom of religion*),⁵⁴ kebebasan menyatakan pikiran sesuai hati nurani

⁵² Jimly Asshiddiqie, *Ideologi, Pancasila, dan Konstitusi*, Makalah, Mahkamah Konstitusi Republik Indonesia, 2005, hlm. 6.

⁵³ John Rawls, *A Theory of Justice*, *op.cit.*, hlm. 245.

⁵⁴ Republik Indonesia, *Undang-Undang Dasar 1945*, Pasal 28E.

(*freedom of conscience*), serta kebebasan berserikat dan mengeluarkan pendapat (*freedom of assembly and speech*).⁵⁵

Begitu pula dengan prinsip kedua bagian pertama sebagai prinsip perbedaan (*difference principle*), Konstitusi Indonesia mengadopsi prinsip yang sama pada Pasal 28 H ayat (2) Undang-undang Dasar 1945 yang berbunyi, “Setiap orang berhak mendapat kemudahan dan perlakuan khusus untuk memperoleh kesempatan dan manfaat yang sama guna mencapai persamaan dan keadilan”.⁵⁶ Dari sinilah dasar penerapan *affirmative action* atau *positive discrimination* dapat dibenarkan secara konstitusional.⁵⁷

Terhadap prinsip persamaan kesempatan (*equal opportunity principle*) sebagai prinsip kedua bagian kedua dari teori keadilan Rawls, Konstitusi Indonesia secara tegas juga memberikan jaminan konstitusi (*constitutional guarantee*) yang serupa, sebagaimana salah satunya termuat pada Pasal 28D ayat (3) Undang-undang Dasar 1945.⁵⁸ Dengan demikian dapat dikatakan bahwa terlepas dari adanya kesengajaan ataupun tidak, Indonesia secara nyata

⁵⁵ Pan Mohamad Faiz, *Teori Keadilan John Rawls*, Jurnal Konstitusi, Volume 6 Nomor 1, April 2009, hlm. 5.

⁵⁶ Republik Indonesia, *Undang-Undang Dasar 1945, op.cit.*, Pasal 28H.

⁵⁷ Pan Mohamad Faiz, *Teori Keadilan John Rawls, op.cit.*, hlm. 6.

⁵⁸ Republik Indonesia, *Undang-Undang Dasar 1945, op.cit.*, Pasal 28D ayat (3).

telah memasukan prinsip-prinsip keadilan yang digagas oleh John Rawls ke dalam batang tubuh konstitusi.⁵⁹

Terkait dengan konstitusi, Rawls juga menggarisbawahi bahwa keadilan dapat tercapai manakala terjadi kepatuhan terhadap konstitusi dan terintegralisasinya hak dan kewajiban konstitusional yang berlandaskan nilai-nilai moral. Rawls juga menempatkan moral konstitusi (*constitutional morality*) untuk menentukan apakah institusi-institusi yang diatur di dalamnya sudah bersifat adil. Oleh karenanya menurut Rawls, antara moral dan konstitusi, keduanya saling membutuhkan satu sama lain guna mewujudkan tatanan dasar kehidupan sosial dan bernegara. Konstitusi haruslah berlandaskan nilai-nilai moral dan sebaliknya juga agar berlaku efektif maka nilai-nilai moral harus didukung oleh konstitusi.⁶⁰

Terhadap konsep demokrasi, John Rawls memilih pelaksanaannya berdasarkan demokrasi konstitusional (*constitutional democracy*) yang diwujudkan dengan keberadaan badan-badan perwakilan yang keanggotaannya dipilih melalui cara-cara yang adil. Kendatipun demikian, Rawls tetap membuka ruang adanya pembatasan terhadap kebebasan berpolitik. Akan tetapi pembatasan tersebut haruslah memberikan jaminan dan manfaat yang

⁵⁹ Pan Mohamad Faiz, *Teori Keadilan John Rawls, op.cit.* , hlm. 7.

⁶⁰ *Ibid.*

sama bagi kelompok atau golongan yang kurang beruntung (*the least advantaged*).⁶¹

John Rawls menegaskan bahwa program penegakan keadilan yang berdimensi kerakyatan haruslah memperhatikan dua prinsip keadilan, yaitu pertama, memberi hak dan kesempatan yang sama atas kebebasan dasar yang paling luas seluas kebebasan yang sama bagi setiap orang. Kedua, mampu mengatur kembali kesenjangan sosial ekonomi yang terjadi sehingga dapat memberi keuntungan yang bersifat timbal balik (*reciprocal benefits*) bagi setiap orang.⁶²

Kesepadanan antara prinsip-prinsip keadilan Rawls dengan karakteristik negara-negara berkembang, khususnya yang memiliki latar belakang masyarakat yang beranekaragam, menjadikan pengembangan prinsip tersebut merebak secara cepat dan luas. Namun demikian, adanya kelemahan-kelemahan konsepsi Rawls sebagaimana diutarakan oleh kelompok arus utama pemikir lainnya, selain harus dijadikan catatan penting dalam implementasinya, juga harus didudukkan secara proporsional dalam perdebatan akademisnya, sehingga pengembangan diskursus tentang keadilan

⁶¹ John Rawls, *A Theory of Justice*, *op.cit.*, hlm. 89.

⁶² *Ibid.*, hlm. 72.

tidak akan pernah pudar semata-mata untuk menyempurnakan konsepsi “keadilan sosial” yang seadil-adilnya.⁶³

Dari teori yang telah dikemukakan tersebut terlihat bahwa untuk mencapai suatu keadilan maka mutlak perlu adanya kemerdekaan, hal ini sangat relevan dengan apa yang telah dicantumkan pada alinea keempat Undang-Undang Dasar 1945 yang berbunyi:⁶⁴

“.....untuk melindungi segenap bangsa Indonesia dan seluruh tumpah darah Indonesia dan untuk memajukan kesejahteraan umum, mencerdaskan kehidupan bangsa dan ikut melaksanakan ketertiban dunia yang berdasarkan kemerdekaan, perdamaian abadi dan keadilan sosial....”

Apabila dikaitkan dengan pernyataan di atas, terlihat fungsi Negara harus dapat melindungi dan menciptakan keadilan di masyarakat, baik keadilan ekonomi, sosial, budaya termasuk keadilan hukum. Dalam hal keadilan hukum ini, salah satu di antaranya peraturan/ketentuan di bidang perpajakan.

Berdasarkan Pasal 23A Undang-Undang Dasar 1945 dinyatakan bahwa pajak dan pungutan lainnya yang bersifat memaksa untuk keperluan Negara diatur dengan undang-undang.⁶⁵

⁶³ Pan Mohamad Faiz, *Teori Keadilan John Rawls, op.cit.*, hlm. 8.

⁶⁴ Republik Indonesia, *Undang-Undang Dasar 1945, op.cit.*, Pembukaan Alinea Keempat.

⁶⁵ *Ibid.*, Pasal 23A.

Ketentuan ini memberi makna bahwa untuk menjaga kepastian hukum dan keadilan kepada seluruh wajib pajak maka segala pungutan pajak harus didahului dengan adanya undang-undang yang mengaturnya.

Adam Smith dalam bukunya *Wealth of Nation* mengemukakan 4 *maxims* ketentuan dalam memungut pajak agar tercapai keadilan, sebagaimana dikutip oleh Santoso Brotodihardjo, yaitu: ⁶⁶

1. *Equality and equity* (kesamaan dan keadilan), pembagian beban pajak diantara masing-masing subyek pajak hendaknya dilakukan seimbang dengan kemampuannya.
2. *Certainty* (kepastian hukum), pajak yang dibebankan terhadap seseorang harus jelas dan tidak mengenal kompromis.
3. *Convenience of payment* (tepat waktu pembayaran), pajak hendaknya dipungut pada saat yang tepat.
4. *Low cost of collection* (biaya pemungutan pajak harus seminimal mungkin).

Dalam memenuhi kewajiban kenegaraannya, wajib pajak diperbolehkan sesuai ketentuan undang-undang perpajakan, menghitung, membayar dan melaporkan jumlah pajaknya sendiri ke kas negara melalui bank tempat pembayaran yang ditunjuk.

⁶⁶ Santoso Brotodihardjo, *Pengantar Ilmu Hukum Pajak*, Refika Aditama, Bandung, 2003, hlm.27-28.

Seringkali terjadi adanya perbedaan persepsi dan perhitungan antara wajib pajak dengan petugas pajak, terutama tentang jumlah pajak yang harus dibayar, hal ini disebabkan antara lain:⁶⁷

- a. Adanya perubahan ketentuan yang tidak diketahui wajib pajak.
- b. Sistem pencatatan dan pembukuan yang dilakukan oleh wajib pajak berbeda dengan yang dilakukan petugas pajak.
- c. Adanya perbedaan penafsiran tentang satu peraturan antara wajib pajak dan petugas pajak.
- d. Adanya perlakuan yang semena-mena dari petugas pajak yang sangat merugikan wajib pajak.

Berdasarkan kondisi ini wajib pajak berusaha dengan keras menuntut haknya agar dapat diperlakukan dengan adil, disisi lain petugas pajak mempertahankan alasannya bahwa yang telah dilakukanya itu sudah benar, pada kondisi ini apabila tidak dapat diselesaikan pada tingkat pertama di Direktorat Jenderal Pajak/Direktorat Jenderal Bea dan Cukai atau di Pemerintah Daerah (untuk Pajak Daerah) maka sengketa pajak ini diajukan ke Pengadilan Pajak untuk diselesaikan.

Untuk menjamin rasa keadilan di tengah masyarakat, peranan pajak yang lainnya berfungsi mengatasi ketimpangan distribusi pendapatan seperti

⁶⁷ Republik Indonesia, *Undang-Undang tentang Pengadilan Pajak, op.cit.*, Pasal 1 angka 5.

pemberlakuan tarif pajak yang berbeda terhadap pajak penghasilan orang pribadi.

Sebagai contoh, berdasarkan Pasal 17 ayat (1) Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 sebagaimana terakhir diubah dengan Undang Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan dinyatakan bahwa tarif pajak penghasilan orang pribadi yang berlaku saat ini adalah sebagai berikut:⁶⁸

- a. Penghasilan sampai dengan Rp50 juta setahun tarifnya 5%.
- b. Penghasilan di atas Rp50 juta s.d. Rp250 juta setahun tarifnya 15%.
- c. Penghasilan di atas Rp250 juta s.d. Rp500 juta setahun tarifnya 25%.
- d. Penghasilan di atas Rp500 juta setahun tarifnya 30%.

Prinsip yang mendasari pajak progresif adalah bahwa mereka yang memiliki kemampuan lebih (kaya) harus menanggung beban yang lebih besar dibandingkan mereka yang kurang mampu. Jadi orang pribadi berpenghasilan rendah tidak hanya membayar pajak lebih sedikit, tetapi mereka membayar persentase yang lebih kecil dari pendapatan mereka dalam bentuk pajak.

Penelitian ini menggunakan Negara Hukum sebagai teori antara (*middle range theory*) dengan pertimbangan bahwa dalam Undang-Undang Dasar 1945 dinyatakan bahwa Negara Indonesia adalah Negara Hukum, sebagaimana bunyi pasal 1 ayat (3) Undang-undang Dasar 1945.

⁶⁸ Republik Indonesia, *Undang-Undang tentang Pajak Penghasilan*, UU Nomor 36 Tahun 2008, LN Nomor 133 Tahun 2008, TLN Nomor 4893, Pasal 17 Ayat (1).

Negara hukum dimaksud adalah negara yang mengutamakan supremasi hukum untuk menegakkan kebenaran dan keadilan dan tidak ada kekuasaan yang tidak dipertanggungjawabkan.⁶⁹ Menurut Moh. Kusnardi dan Harmaily Ibrahim, menyatakan bahwa negara hukum adalah Negara yang berdiri di atas hukum yang menjamin keadilan kepada warganya. Keadilan merupakan syarat bagi tercapainya kebahagiaan hidup untuk warga negaranya, dan sebagai dasar dari pada keadilan itu perlu diajarkan rasa susila kepada setiap manusia agar ia menjadi warga negara yang baik. Demikian pula peraturan hukum yang sebenarnya hanya ada jika peraturan hukum itu mencerminkan keadilan bagi pergaulan hidup antar warga negaranya.⁷⁰

Konsep Negara Hukum ini sebenarnya sudah berkembang sejak abad ke-19 ditandai dengan penggunaan konsep ini di negara-negara Eropa Barat yang dikembangkan oleh *Immanuel Kant* dan *Friedrich Julius Stahl* yang menyebutnya dengan istilah *Rechtsstaat*; sedangkan di negara-negara Anglo Saxon menyebutnya dengan istilah *Rule of Law*.⁷¹

⁶⁹ Majelis Permusyawaratan Rakyat Republik Indonesia, *Panduan Pemasyarakatan Undang-Undang Dasar Republik Indonesia Tahun 1945* (Sesuai dengan Urutan Bab, Pasal dan ayat), Sekertaris Jendral MPR RI, Jakarta, 2010, hlm, 46

⁷⁰ Moh. Kusnardi dan Harmaily Ibrahim, *Pengantar Hukum Tata Negara Indonesia* Jakarta, Pusat Studi HTN-FHUI, 1988, hlm. 153.

⁷¹ *Ibid.*

Menurut *F.J. Stahl* merumuskan unsur-unsur *rechtsstaat* dalam arti klasik seperti yang dikutip oleh Oemar Seno Adji sebagai berikut:⁷²

1. Adanya perlindungan terhadap hak-hak asasi manusia.
2. Adanya pemisahan atau pembagian kekuasaan negara untuk menjamin hak-hak asasi manusia.
3. Adanya pemerintahan berdasarkan hukum.
4. Adanya peradilan administrasi.

Pemikir hukum dari Inggris, AV. Dicey pada tahun 1885 menerbitkan buku yang berjudul *Introduction to Study of The Law The Constitution*, menyatakan bahwa negara hukum adalah negara yang mempunyai *the rule of law* yang menekankan pada tiga tolok ukur atau unsur utama dari negara hukum sebagaimana dikutip oleh Muhammad Thahir Azahri, yaitu:⁷³

1. Supremasi hukum (*supremacy of law*), tidak adanya kekuasaan yang sewenang-wenang (*absence of arbitrary power*), dalam arti bahwa seseorang hanya dapat dihukum kalau ia memang melanggar hukum.
2. Kedudukan yang sama dalam menghadapi hukum (*equality before the law*).

⁷² Muqowim, *Keadilan di Mata John Rawls*, dalam Jurnal Esensia, Volume 2, Nomor 1, Edisi Januari 2001, hlm. 7.

⁷³ Muhammad Thahir Azahri, *Negara Hukum*, Bulan Bintang, Jakarta, 1992, hlm.67.

3. Terjaminnya hak-hak asasi manusia oleh undang-undang (*the constitution based on individual rights*) serta keputusan-keputusan pengadilan. Artinya, setiap negara wajib menghormati, menjamin dan melindungi hak-hak asasi setiap warga negaranya, dan jaminan terhadap perlindungan HAM warga negara tersebut harus diatur dalam undang-undang serta dijamin melalui keputusan pengadilan.

Prinsip penting dalam negara hukum adalah perlindungan yang sama (*equal protection*) atau persamaan dalam hukum (*equality before the law*). Perbedaan perlakuan hukum hanya boleh jika ada alasan yang khusus, misalnya, anak-anak yang di bawah umur 17 tahun mempunyai hak yang berbeda dengan anak-anak yang di atas umur 17 tahun. Perbedaan ini ada alasan yang rasional.⁷⁴

Dengan kemandiriannya, sebagai negara hukum yang dinyatakan secara tegas di dalam konstitusi, Indonesia bukanlah negara hukum dalam konteks *rechtsstaat* ataupun *rule of law*, akan tetapi merupakan negara hukum Pancasila.⁷⁵ Salah satu ciri utama dari negara hukum Pancasila ini yaitu adanya jaminan terhadap kebebasan beragama atau *freedom of religion*, selain itu ciri berikutnya adalah tiadanya pemisahan yang rigid dan mutlak antara agama dan

⁷⁴ Munir Fuady, *Teori Negara Hukum Modern (Rechtstaat)*, Refika Aditama, Bandung, 2009, hlm. 207.

⁷⁵ Muhammad Thahir Azahri, *Negara Hukum*, Bulan Bintang, Jakarta, 1992, hlm. 63.

negara, walaupun mayoritas penduduk Indonesia beragama Islam, Indonesia bukanlah negara Islam.⁷⁶

Menurut Bahder Johan Nasution, dalam praktek ketatanegaraan, sistem pemerintahan atau penyelenggaraan negara memerlukan kekuasaan, maka agar kekuasaan dapat berjalan dengan baik, kekuasaan tersebut haruslah dibatasi oleh hukum.⁷⁷

Berkaitan dengan kekuasaan, doktrin lain yang juga mendorong lahirnya ide negara hukum adalah doktrin yang dikemukakan oleh John Locke dan Montesquieu. Menurut John Locke dalam bukunya *Two Treatises on Civil Government* membagi kekuasaan Negara menjadi (1) Kekuasaan membentuk undang-undang (*legislative power*), (2) Kekuasaan melaksanakan undang-undang (*executive power*), (3) Kekuasaan federatif (*federative power*). Kekuasaan eksekutif menurut Locke, meliputi kekuasaan melaksanakan atau mempertahankan undang-undang, termasuk mengadili. Kekuasaan federatif adalah kekuasaan yang meliputi semua kekuasaan yang tidak termasuk kekuasaan eksekutif dan legislatif, yaitu yang meliputi hubungan dengan luar negeri.⁷⁸

⁷⁶ Otje Salman Soemadiningrat dan Anthon F.Susanto. *Menyikapi dan Memaknai Syariat Islam Secara Global dan Nasional*, Refika Aditama, Bandung, 2004, hlm. 59.

⁷⁷ Bahder Johan Nasution, *Negara Hukum dan Hak Asasi Manusia*, Mandar Maju, Bandung, 2011, hlm. 74.

⁷⁸ Moh. Kusnardi dan Harmaily Ibrahim, *Pengantar Hukum Tata Negara Indonesia*, Jakarta, Pusat Studi HTN-FHUI, 1988, hlm. 140-141.

Mendapat pengaruh dan pemikiran dari John Locke, Montesquie dalam bukunya yang berjudul *L'Espirit des Lois*, memunculkan teori baru berupa konsep pemisahan kekuasaan negara kepada tiga elemen, yaitu: (1) *La puissance legislative*, kekuasaan membentuk undang-undang, (2) *La puissance de executive*, kekuasaan melaksanakan undang-undang, (3) *La puissance de juger*, pelaksana kekuasaan kehakiman.⁷⁹

Ketiga kekuasaan tersebut menurut Montesquie masing-masing terpisah satu sama lain, baik mengenai tugas (*functie*) maupun alat perlengkapan (*organ*) yang melakukannya.⁸⁰ Tujuannya adalah untuk menjamin kebebasan warga negara dan mencegah tindakan sewenang-wenang oleh penguasa, serta mencegah adanya pemusatan kekuasaan negara pada satu tangan atau satu badan, dengan demikian antara masing-masing badan itu dapat saling mengendalikan (*cheks and balances*).⁸¹

Undang-Undang Dasar 1945 menggunakan istilah “kekuasaan kehakiman” sebagai padanan dari kekuasaan yudikatif, *rechtspraak* atau *judiciary*.⁸² Adanya kekuasaan kehakiman yang mandiri dan bebas merupakan karakteristik negara hukum yang demokratis. Karena itu kekuasaan kehakiman dan negara hukum merupakan satu kesatuan, artinya kekuasaan kehakiman itu

⁷⁹ E. Utrecht, *Pengantar Ilmu Hukum Administrasi Negara Indonesia*, Ichtiar Baru, Jakarta, 1990, hlm. 23.

⁸⁰ Ismail Sunny, *Pembagian Kekuasaan Negara*, Aksara Baru, Jakarta, 1978, hlm. 6.

⁸¹ *Ibid.*, hlm. 9.

⁸² Bagir Manan, *Sistem Peradilan Berwibawa*, UII Pers, Yogyakarta, 2005, hlm. 121.

merupakan aspek utama negara hukum. Jika aspek ini tidak ada dalam suatu negara, maka negara itu bukan negara hukum.⁸³

Pada tataran teori terapan (*aplied theory*) digunakan teori kekuasaan kehakiman yang merdeka. Penyelesaian sengketa hukum oleh sesuatu kekuasaan kehakiman yang merdeka merupakan dasar dari berfungsinya hukum dengan baik. Dengan kekuasaan kehakiman yang merdeka, setiap orang akan mendapat jaminan bahwa pemerintah akan bertindak sesuai dengan hukum yang berlaku. Adanya kepercayaan (*trust*) inilah dapat diwujudkan kekuasaan kehakiman yang merdeka dan bebas untuk memutus perkara. Keterkaitan kekuasaan kehakiman yang merdeka dengan penyelenggaraan pemerintahan dapat menimbulkan fungsi kontrol kekuasaan kehakiman terhadap penyelenggaraan pemerintahan. Fungsi kontrol ini merupakan tugas kekuasaan kehakiman untuk menilai keabsahan secara hukum (*rechtmatigheid*) tindakan atau perbuatan penyelenggaraan pemerintahan.⁸⁴

Kekuasaan kehakiman yang merdeka bertujuan pula untuk menjamin sikap tidak memihak, adil, jujur dan netral (*impartiality*). Apabila kebebasan dan netralitas itu tidak dimiliki oleh kekuasaan kehakiman dapat dipastikan

⁸³ Abdullah Zaini, *Pengantar Hukum Tata Negara*, Pustaka Sinar Harapan, Jakarta, 1991, hlm. 78.

⁸⁴ Bagir Manan, *Organisasi Peradilan di Indonesia*, Makalah disampaikan di Fakultas Hukum Universitas Airlangga, 12 Februari 1998, hlm. 3.

keadilan tidak akan terwujud, terutama bila terjadi sengketa antara penguasa dengan rakyat.⁸⁵

Menurut Mahfud MD, kekuasaan kehakiman dan peradilan adalah kekuasaan untuk memeriksa dan mengadili serta memberikan putusan atas perkara yang diserahkan kepadanya untuk menegakkan hukum dan keadilan berdasarkan perundang-undangan. Badan yang memegang kekuasaan ini harus dapat bekerja dengan baik dalam tugas-tugasnya sehingga dihasilkan putusan-putusan yang obyektif dan tidak memihak dengan senantiasa menunjung tinggi hukum dan keadilan, karenanya badan ini harus bebas dari pengaruh kekuasaan lain atau pengaruh kekuasaan pemerintahan.⁸⁶

Dengan memperhatikan konsep di atas maka kekuasaan kehakiman yang merdeka mempunyai beberapa tujuan dasar, antara lain:⁸⁷

1. Sebagai bagian dari sistem pemisahan atau pembagian kekuasaan diantara badan-badan penyelenggara negara.
2. Untuk mencegah penyelenggara negara bertindak sewenang-wenang.
3. Untuk dapat menilai keabsahan secara hukum tindakan penyelenggara negara atas suatu peraturan perundang-undangan, sehingga fungsi *checks and balances* dapat berjalan dengan baik.

⁸⁵ *Ibid.*

⁸⁶ Moh. Mahfud MD., *Dasar dan Struktur Ketatanegaraan Indonesia*, PT.Rineka Cipta, Jakarta, 1993, hlm. 117.

⁸⁷ Bagir Manan, *op.cit.*, hlm. 6.

Dalam melaksanakan fungsi kekuasaan kehakiman yang merdeka, unsur kepastian hukum perlu dipakai dasar pertimbangan dalam membuat suatu putusan. Menurut Bagir Manan, ada beberapa sebab sehingga beberapa peraturan perundang-undangan dapat menimbulkan ketidak pastian hukum yaitu:⁸⁸

1. Aturan-aturan tersebut sudah ketinggalan.
2. Aturan-aturan yang bertentangan satu dan yang lainnya atau tumpang tindih, baik isi maupun kompetensinya.
3. Aturan-aturan tersebut “tergantung” tanpa ada aturan pelaksanaannya sehingga aturan pokok tidak dapat dilaksanakan.

E. Metode Penelitian

1. Penelitian Hukum

Menurut Peter Mahmud Marzuki, penelitian hukum dimaksudkan untuk menghasilkan suatu argumentasi secara rasional, teori atau konsep baru sebagai preskripsi dalam menyelesaikan masalah yang dihadapi.⁸⁹ Untuk mempertanggung-jawabkan ilmiah dalam penelitian ini, maka aspek *epistemologi* mutlak diperlukan. Aspek *epistemology* yang dimaksud adalah

⁸⁸ Bagir Manan, *Sistem Peradilan Berwibawa*, *op.cit.*, hlm.73.

⁸⁹ Peter Mahmud Marzuki, *Penelitian Hukum*, Prenada Media, Jakarta, 2005, hlm.35.

mempersoalkan dengan cara bagaimana penelitian ini mendapatkan pengetahuan dari masalah yang diteliti.⁹⁰

Menurut Soerjono Soekanto penelitian hukum ialah suatu kegiatan ilmiah, yang didasarkan pada metode, sistematika dan pemikiran tertentu, yang mempunyai tujuan untuk mempelajari satu atau beberapa gejala hukum tertentu.⁹¹ Sedangkan hukum lazimnya diartikan sebagai kaedah atau norma. Kaedah atau norma ialah patokan atau pedoman mengenai perilaku manusia yang dianggap pantas. Hukum kadang-kadang juga diartikan sebagai keputusan dari pejabat. Sejalan dengan ini hukum juga dapat diartikan sebagai petugas.⁹²

2. Metode Pendekatan

Suatu penelitian hukum dimulai dengan melakukan penelusuran terhadap bahan-bahan hukum sebagai dasar untuk membuat keputusan hukum (*legal decision making*) terhadap kasus-kasus hukum yang konkret. Cara pendekatan (*approach*) yang digunakan dalam suatu penelitian normatif memungkinkan seorang peneliti untuk memanfaatkan hasil-hasil temuan ilmu hukum empiris dan ilmu-ilmu lain untuk kepentingan dan analisis serta

⁹⁰ Jujun S. Suriasumantri, *Filsafat Ilmu, Sebuah Pengantar Populer*, Pustaka Sinar Harapan, Jakarta, 1999, hlm. 35.

⁹¹ Soerjono Soekanto, *Pengantar Penelitian Hukum*, Cet.III, (Penerbit Universitas Indonesia (UI-Press): Jakarta, 2007), hlm.43

⁹² *Ibid*

eksplanasi hukum tanpa mengubah karakter ilmu hukum sebagai ilmu normatif.⁹³

Beberapa pendekatan dalam penelitian normatif yaitu:⁹⁴

a. Pendekatan Perundang-undangan (*statute approach*)

Suatu penelitian normatif tentu harus menggunakan pendekatan perundang-undangan, karena yang akan diteliti adalah berbagai aturan hukum yang menjadi fokus sekaligus tema sentral suatu penelitian. Namun analisis hukum yang dihasilkan oleh suatu penelitian hukum normatif yang menggunakan pendekatan perundang-undangan (*statute approach*) akan lebih baik bila dibantu oleh satu atau lebih pendekatan lain yang cocok. Hal ini berguna untuk memperkaya pertimbangan-pertimbangan hukum yang tepat dalam menghadapi problem hukum yang dihadapi.

b. Pendekatan Konsep (*conceptual approach*)

Konsep ini memiliki banyak pengertian, dalam ilmu hukum, konsep-konsep dalam hukum perdata, akan berbeda dengan konsep-konsep dalam hukum pidana.

Konsep (Inggris: *concept*, Latin: *conceptus* dari *concipere* (yang berarti memahami, menerima, menangkap) merupakan gabungan dari kata

⁹³ Johni Ibrahim, *Teori & Metodologi Penelitian Hukum Normatif*, cet. III, (Bayumedia Publishing: Malang, 2007), hlm.300.

⁹⁴ *Ibid.*, hlm.300-322.

con (bersama) dan *capere* (menangkap, menjinakkan). Konsep dalam pengertian yang relevan adalah unsur-unsur abstrak yang mewakili kelas-kelas fenomena dalam suatu bidang studi yang kadangkala menunjuk pada hal-hal universal yang diabstraksikan dari hal-hal yang partikular. Salah satu fungsi logis dari konsep ialah memunculkan, objek-objek yang menarik perhatian dari sudut pandangan praktis dan sudut pengetahuan dalam pikiran dan atribut-atribut tertentu. Berkat fungsi tersebut, konsep-konsep berhasil menggabungkan kata-kata dengan objek tertentu. Penggabungan itu memungkinkan ditentukannya arti kata-kata secara tepat dan menggunakannya dalam proses pikiran.⁹⁵

c. Pendekatan Analitis (*analytical approach*)

Analisis terhadap bahan hukum adalah mengetahui makna yang dikandung oleh istilah-istilah yang digunakan dalam peraturan perundang-undangan secara konsepsional, sekaligus mengetahui penerapannya dalam praktik-praktik dan keputusan-keputusan hukum. Hal ini dilakukan dengan menggunakan dua cara pemeriksaan:

- 1) Peneliti berusaha memperoleh makna baru yang terkandung dalam aturan hukum yang bersangkutan.

⁹⁵ *Ibid.*, hlm. 306.

2) Menguji istilah-istilah hukum tersebut dalam praktik melalui analisis terhadap putusan-putusan hukum.

d. Pendekatan Perbandingan (*comparative approach*)

Pendekatan perbandingan merupakan salah satu cara yang digunakan dalam penelitian normatif untuk membandingkan salah satu lembaga hukum (*legal institutions*) dari sistem hukum yang satu dengan lembaga hukum yang kurang lebih sama dari sistem hukum yang lain. Konsekuensi dari penggunaan perbandingan hukum ini ialah akan membawa peneliti pada sejarah hukum.

e. Pendekatan Historis (*historical approach*)

Pendekatan sejarah memungkinkan peneliti untuk memahami hukum secara lebih mendalam tentang suatu sistem atau lembaga atau suatu pengaturan hukum tertentu sehingga dapat memperkecil kekeliruan, baik dalam pemahaman maupun penerapan suatu lembaga atau ketentuan hukum tertentu. Tata hukum yang berlaku sekarang mengandung anasir-anasir dari tata hukum yang silam dan membentuk tunas-tunas tentang tata hukum pada masa yang akan datang.

f. Pendekatan Filsafat (*philosophical approach*)

Filsafat mempunyai sifat yang menyeluruh, mendasar dan spekulatif. Tugas dari filsafat bukanlah menjawab pertanyaan yang diajukan tetapi

mempersoalkan jawaban yang diberikan. Ciri khas filsafat ditambah dengan beberapa pendekatan yang tepat dapat membentuk Fundamental Research, yaitu suatu penelitian untuk memperoleh pemahaman yang lebih mendalam terhadap implikasi sosial dan efek penerapan suatu aturan perundang-undangan terhadap masyarakat atau kelompok masyarakat yang melibatkan penelitian terhadap sejarah, filsafat, ilmu bahasa, ekonomi, serta implikasi sosial dan politik terhadap pemberlakuan suatu aturan hukum.

g. Pendekatan Kasus (*case approach*)

Pendekatan kasus (*case approach*) dalam penelitian normatif bertujuan untuk mempelajari penerapan norma-norma atau kaidah hukum yang dilakukan dalam praktik hukum.

Soerjono Soekanto berpendapat bahwa penelitian normatif dilakukan terhadap hal-hal sebagai berikut:⁹⁶

- a. Penelitian menarik asas hukum, di mana dilakukan terhadap hukum positif tertulis maupun tidak tertulis.
- b. Penelitian sistematik hukum, di mana dilakukan terhadap pengertian dasar sistematik hukum yang meliputi subyek hukum, hak dan kewajiban, peristiwa hukum, hubungan hukum, maupun obyek hukum.

⁹⁶ Soerjono Soekanto, *Op. Cit.*, hlm. 51

- c. Penelitian taraf sinkronisasi peraturan perundang-undangan yang dilakukan dengan dua cara, yaitu:⁹⁷
 - (i) Secara vertikal, di sini yang dianalisa adalah peraturan perundang-undangan yang derajatnya berbeda yang mengatur bidang yang sama.
 - (ii) Secara horizontal, di mana yang dianalisa adalah peraturan perundang-undangan yang sama derajat dan mengatur bidang yang sama.
- d. Penelitian perbandingan hukum, di mana dilakukan terhadap berbagai sistem hukum yang berlaku di masyarakat.
- e. Penelitian sejarah hukum, di mana dilakukan dengan menganalisa peristiwa hukum secara kronologis dan melihat hubungannya dengan gejala sosial yang ada.

Kegunaan dari metode penelitian hukum normatif, adalah:⁹⁸

- a. Untuk mengetahui atau mengenal apakah dan bagaimanakah hukum positifnya mengenai suatu masalah tertentu.
- b. Untuk dapat menyusun dokumen-dokumen hukum.
- c. Untuk melakukan penelitian dasar di bidang hukum.
- d. Untuk menyusun rancangan undang-undang atau peraturan perundang-undangan baru.

⁹⁷ Sri Mamudji et. al., *Metode Penelitian dan Penulisan Hukum*, (Depok: Badan Penerbit Fakultas Hukum Universitas Indonesia, 2005), Cet. I, hlm. 11.

⁹⁸ Sunaryati Hartono, *Penelitian Hukum di Indonesia Pada Akhir Abad Ke-20*, (Bandung: Penerbit Alumni, 2006), Cet. II, hlm. 140

- e. Untuk menyusun rencana pembangunan hukum.

Metode pendekatan yuridis normatif dipergunakan terutama untuk mengkaji dan menelaah data yang didasarkan peraturan perundang-undangan yang berkaitan dengan peradilan pajak, putusan Pengadilan Pajak, hukum acara, serta peraturan perundang-undangan nasional lainnya yang terkait dengan masalah yang dikaji.⁹⁹

3. Bahan Hukum

Jenis data yang digunakan adalah data sekunder melalui studi dokumen-dokumen, untuk memperoleh data yang diambil dari bahan kepustakaan, dengan data sekunder yang digunakan dalam penelitian ini, yaitu terdiri dari:¹⁰⁰

- a. Bahan hukum primer, yaitu bahan hukum yang mengikat dan terdiri dari peraturan perundang-undangan, yang mencakup Undang-Undang Dasar 1945, Undang-Undang Kekuasaan Kehakiman, Undang-Undang Nomor 14

⁹⁹ Mengenai istilah penelitian hukum normatif, tidak terdapat keseragaman diantara para ahli hukum. Diantara pendapat beberapa ahli hukum dimaksud, yakni : Soerjono Soekanto & Sri Mamudji, menyebutkan dengan istilah metode penelitian hukum normatif atau metode penelitian hukum kepustakaan (Soerjono Soekanto & Sri Mamudji, *Penelitian Hukum Normatif* (Suatu Tinjauan Singkat), Rajawali Pers, Jakarta, 2001, hlm. 13-14); Soetandyo Wignjosebroto, menyebutkan dengan istilah metode penelitian hukum doktrinal (Soetandyo Wignjosebroto, *Hukum, Paradigma Metode dan Dinamika Masalahnya*, Editor : Ifdhal Kasim et.al., Elsam dan Huma, Jakarta, 2002, hlm. 147); Sunaryati Hartono, menyebutkan dengan istilah metode penelitian hukum normatif (C.F.G. Sunaryati Hartono, *Penelitian Hukum Di Indonesia Pada Akhir Abad Ke-20*, Alumni, Bandung, 1994, hlm. 139); dan Ronny Hanitjo Soemitro (Almarhum), menyebutkan dengan istilah metode penelitian hukum yang normatif atau metode penelitian hukum yang doktrinal (Ronny Hanitjo Soemitro, *Metodologi Penelitian Hukum dan Jurimetri*, Cetakan Kelima, Ghalia Indonesia, Jakarta, 1994, hlm. 10).

¹⁰⁰ Sri Mamudji, *Metode Penelitian Dan Penulisan Hukum*, Jakarta: Badan Penerbit Fakultas Hukum Universitas Indonesia, 2005, hlm. 29.

Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, dan peraturan perundang-undangan lainnya yang terkait.¹⁰¹

- b. Bahan hukum sekunder, yaitu bahan-bahan yang erat hubungannya dengan bahan hukum primer dan dapat membantu menganalisis dan memahami bahan hukum primer.¹⁰² Bahan hukum sekunder memberikan penjelasan mengenai bahan hukum primer yang berupa penelitian hasil karya dari kalangan hukum atau buku-buku mengenai hukum pajak.¹⁰³
- c. Bahan hukum tertier, yaitu bahan-bahan hukum yang memberikan petunjuk atau penjelasan terhadap bahan-bahan primer dan/atau sekunder, seperti kamus *Black's law dictionary*.¹⁰⁴

4. Teknik Pengumpulan Data dan Analisa

Teknik pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian ini adalah melalui studi dokumen. Studi dokumen yang dimaksudkan adalah penelitian yang dilakukan melalui kepustakaan (*library research*) untuk mendapatkan konsepsi teori atau doktrin, pendapat atau pemikiran konseptual mengenai Pengadilan Pajak dan mekanisme penyelesaian sengketa pajak antara Wajib Pajak dengan Pemerintah (Direktorat Jenderal Pajak, Direktorat Jenderal Bea dan Cukai serta Pemerintah Daerah Tingkat I dan Tingkat II) dengan obyek

¹⁰¹ Soerjono Soekanto, *Pengantar Penelitian Hukum*, Jakarta, Penerbit Universitas Indonesia, 1986, hlm. 12.

¹⁰² Ronny Hanitijo Soemitro, *Metodologi Penelitian Hukum dan Jurimetri*, *op.cit.*, hlm. 12.

¹⁰³ *Ibid.*

¹⁰⁴ Sri Mamudji, *op.cit.*, hlm. 31.

penelitian berupa peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan, mempelajari hasil putusan dari hakim pengadilan pajak dalam menyelesaikan sengketa pajak serta meneliti struktur organisasi Pengadilan Pajak.

Analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah analisis data yuridis kualitatif dengan menggunakan daya abstrak dan penafsiran hukum (interpretasi), yang berkaitan dengan masalah yang dikaji. Kemudian hasil analisis dimaksud dituangkan dalam bentuk uraian-uraian atau deskripsi.

Penelitian ini bertitik tolak pada peraturan perundang-undangan yang berlaku di Pengadilan Pajak sebagai hukum positif sehingga dikatakan penelitian dengan pendekatan yuridis,¹⁰⁵ sedangkan dikatakan penelitian kualitatif karena analisis data dalam penelitian ini bertitik tolak pada adanya usaha untuk menemukan asas-asas hukum yang berkenaan dengan prinsip keadilan dalam penyelenggaraan peradilan pajak di Indonesia.¹⁰⁶

Penelitian dilakukan di perpustakaan Universitas Jayabaya, perpustakaan Pengadilan Pajak dan perpustakaan Mahkamah Agung.

¹⁰⁵ Soerjono Soekanto & Sri Mamudji, *Penelitian Hukum Normatif, op.cit.* hlm.13.

¹⁰⁶ Soerjono Soekanto, *Pengantar Penelitian Hukum, op.cit.* hlm.132.

BAB II

TINJAUAN TENTANG KEADILAN DAN PEMUNGUTAN PAJAK

A. Teori-teori Keadilan Dalam Pandangan Hukum

Teori-teori Hukum Alam sejak Socretes hingga Francois Geny, tetap mempertahankan keadilan sebagai mahkota hukum. Teori Hukum Alam mengutamakan *the search for justice*.¹⁰⁷ Terdapat berbagai teori mengenai keadilan dan masyarakat yang adil, teori-teori ini menyangkut hak dan kebebasan, peluang kekuasaan, pendapatan dan kemakmuran. Teori-teori tersebut antara lain teori keadilan Aristoteles dalam bukunya *Nicomachean Ethics*, teori keadilan sosial John Rawl dalam bukunya *A Theory of Justice* serta teori hukum dan keadilan Hans Kelsen dalam bukunya *General Theory of Law and State*.

1. Teori Keadilan Aristoteles

Pandangan Aristoteles tentang keadilan didapatkan dalam karyanya *Nichomachean Ethics*, buku ini sepenuhnya membahas mengenai keadilan,

¹⁰⁷ Theo Huijbers, *Filsafat Hukum dalam Lintasan Sejarah* (Yogyakarta: Kanisius, 1995), hlm. 196.

yang pada intinya menyatakan bahwa “hukum hanya dapat ditetapkan dalam kaitannya dengan keadilan”.¹⁰⁸

Menurut Aristoteles, keadilan dipandang sebagai suatu pemberian hak persamaan kepada semua orang tetapi bukan persamarataan. Kesamaan hak dipandangan sebagai suatu unit atau wadah yang sama. Inilah yang dapat dipahami bahwa semua orang atau setiap warga negara sama kedudukannya dihadapan hukum. Kesamaan proposional memberi tiap orang apa yang menjadi haknya sesuai dengan kemampuan dan prestasi yang telah dilakukannya.¹⁰⁹

Keadilan menurut pandangan Aristoteles dibagi kedalam dua macam keadilan, keadilan *distributief* dan keadilan *commutatief*. Keadilan *distributief* ialah keadilan yang memberikan kepada tiap orang porsi menurut pretasinya. Keadilan *commutatief* memberikan sama banyaknya kepada setiap orang tanpa membeda-bedakan prestasinya dalam hal ini berkaitan dengan peranan tukar menukar barang dan jasa.¹¹⁰

Keadilan distributif menurut Aristoteles berfokus pada distribusi, honor, kekayaan, dan barang-barang lain yang sama-sama didapatkan dalam masyarakat. Dengan mengesampingkan “pembuktian” matematis, jelaslah

¹⁰⁸ Carl Joachim Friedrich, *Filsafat Hukum Perspektif Historis* (Bandung: Nuansa dan Nusamedia, 2004), hlm. 24

¹⁰⁹ *Ibid.*, hlm. 25.

¹¹⁰ L..J. Van Apeldoorn, *Pengantar Ilmu Hukum* (Jakarta: Pradnya Paramita, 1996), hlm. 11-12

bahwa apa yang ada di benak Aristoteles ialah distribusi kekayaan dan barang berharga lain berdasarkan nilai yang berlaku di kalangan warga. Distribusi yang adil boleh jadi merupakan distribusi yang sesuai dengan nilai kebajikannya, yakni nilainya bagi masyarakat.¹¹¹

2. Teori Keadilan John Rawls

Beberapa konsep keadilan yang dikemukakan oleh Filsuf Amerika di akhir abad ke-20, John Rawls, seperti *A Theory of Justice*, *Political Liberalism*, dan *The Law of Peoples*, yang memberikan pengaruh pemikiran cukup besar terhadap diskursus nilai-nilai keadilan.¹¹²

John Rawls dipandang sebagai perspektif “*liberal-egalitarian of social justice*”, berpendapat bahwa keadilan adalah kebajikan utama dari hadirnya institusi-institusi sosial (*social institutions*). Kebajikan bagi seluruh masyarakat tidak dapat mengesampingkan atau menggugat rasa keadilan dari setiap orang yang telah memperoleh rasa keadilan, khususnya masyarakat lemah pencari keadilan.¹¹³

John Rawls secara spesifik mengembangkan gagasan mengenai prinsip-prinsip keadilan dengan menggunakan sepenuhnya konsep ciptaannya yang

¹¹¹ Carl Joachim Friedrich, *Filsafat Hukum Perspektif Histori*, *op.cit.*, hlm. 25.

¹¹² Pan Mohamad Faiz, *Teori Keadilan John Rawls*, *op.cit.*, hlm. 135.

¹¹³ *Ibid.*, hlm. 139-140.

dikenal dengan “posisi asli” (*original position*) dan “selubung ketidaktahuan” (*veil of ignorance*).¹¹⁴

Pandangan Rawls memposisikan adanya situasi yang sama dan sederajat antara tiap-tiap individu di dalam masyarakat. Tidak ada perbedaan status, kedudukan atau memiliki posisi lebih tinggi antara satu dengan yang lainnya, sehingga satu pihak dengan lainnya dapat melakukan kesepakatan yang seimbang, itulah pandangan Rawls sebagai suatu “posisi asli” yang bertumpu pada pengertian *equilibrium reflektif* dengan didasari oleh ciri rasionalitas (*rationality*), kebebasan (*freedom*), dan persamaan (*equality*) guna mengatur struktur dasar masyarakat (*basic structure of society*).¹¹⁵

Konsep “selubung ketidaktahuan” diterjemahkan oleh John Rawls bahwa setiap orang dihadapkan pada tertutupnya seluruh fakta dan keadaan tentang dirinya sendiri, termasuk terhadap posisi sosial dan doktrin tertentu, sehingga membutuhkan adanya konsep atau pengetahuan tentang keadilan yang tengah berkembang. Rawls dengan konsep itu menggiring masyarakat untuk memperoleh prinsip persamaan yang adil dengan teorinya disebut sebagai “*justice as fairness*”.¹¹⁶

¹¹⁴ John Rawls, *A Theory of Justice, op.cit.*, hlm.

¹¹⁵ *Ibid.*

¹¹⁶ *Ibid.*

Pandangan John Rawls terhadap konsep “posisi asli” terdapat prinsip-prinsip keadilan yang utama, diantaranya prinsip persamaan, yakni setiap orang sama atas kebebasan yang bersifat universal, hakiki dan kompitabel dan ketidaksamaan atas kebutuhan sosial, ekonomi pada diri masing-masing individu.¹¹⁷

Prinsip pertama yang dinyatakan sebagai prinsip kebebasan yang sama (*equal liberty principle*), seperti kebebasan beragama (*freedom of religion*), kemerdekaan berpolitik (*political of liberty*), kebebasan berpendapat dan mengemukakan ekpresi (*freedom of speech and expression*), sedangkan prinsip kedua dinyatakan sebagai prinsip perbedaan (*difference principle*), yang menghipotesakan pada prinsip persamaan kesempatan (*equal oppotunity principle*).¹¹⁸

Lebih lanjut John Rawls menegaskan bahwa program penegakkan keadilan yang berdimensi kerakyatan haruslah memperhatikan dua prinsip keadilan. Pertama, memberi hak dan kesempatan yang sama atas kebebasan dasar yang paling luas seluas kebebasan yang sama bagi setiap orang. Kedua, mampu mengatur kembali kesenjangan sosial ekonomi yang terjadi sehingga dapat memberi keuntungan yang bersifat timbal balik.¹¹⁹

¹¹⁷ *Ibid.*

¹¹⁸ *Ibid.*

¹¹⁹ *Ibid.*

Dengan demikian, prinsip perbedaan menuntut diaturnya struktur dasar masyarakat sedemikian rupa sehingga kesenjangan prospek mendapat hal-hal utama kesejahteraan, pendapatan, otoritas diperuntukkan bagi keuntungan orang-orang yang paling kurang beruntung. Ini berarti keadilan sosial harus diperjuangkan untuk dua hal. Pertama, melakukan koreksi dan perbaikan terhadap kondisi ketimpangan yang dialami kaum lemah dengan menghadirkan institusi-institusi sosial, ekonomi, dan politik yang memberdayakan. Kedua, setiap aturan harus meposisi diri sebagai pemandu untuk mengembangkan kebijakan-kebijakan untuk mengoreksi ketidak-adilan yang dialami kaum lemah.¹²⁰

3. Teori Keadilan Hans Kelsen

Hans Kelsen dalam bukunya *General theory of law and state*, berpandangan bahwa hukum sebagai tatanan sosial yang dapat dinyatakan adil apabila dapat mengatur perbuatan manusia dengan cara yang memuaskan sehingga dapat menemukan kebahagiaan di dalamnya.¹²¹

Pandangan Hans Kelsen ini pandangan yang bersifat positifisme, nilai-nilai keadilan individu dapat diketahui dengan aturan-aturan hukum yang

¹²⁰ *Ibid.*

¹²¹ Hans Kelsen, *General Theory of Law and State*, diterjemahkan oleh Rasisul Muttaqien (Bandung: Nusa Media, 2011), hlm. 7

mengakomodir nilai-nilai umum, namun tetap pemenuhan rasa keadilan dan kebahagiaan diperuntukan tiap individu.¹²²

Lebih lanjut Hans Kelsen mengemukakan keadilan sebagai pertimbangan nilai yang bersifat subjektif. Walaupun suatu tatanan yang adil yang beranggapan bahwa suatu tatanan bukan kebahagiaan setiap perorangan, melainkan kebahagiaan sebesar-besarnya bagi sebanyak mungkin individu dalam arti kelompok, yakni terpenuhinya kebutuhan-kebutuhan tertentu, yang oleh penguasa atau pembuat hukum, dianggap sebagai kebutuhan-kebutuhan yang patut dipenuhi, seperti kebutuhan sandang, pangan dan papan. Tetapi kebutuhan-kebutuhan manusia yang manakah yang patut diutamakan. Hal ini dapat dijawab dengan menggunakan pengetahuan rasional, yang merupakan sebuah pertimbangan nilai, ditentukan oleh faktor-faktor emosional dan oleh sebab itu bersifat subjektif.¹²³

Sebagai aliran *positivisme* Hans Kelsen mengakui juga bahwa keadilan mutlak berasal dari alam, yakni lahir dari hakikat suatu benda atau hakikat manusia, dari penalaran manusia atau kehendak Tuhan. Pemikiran tersebut diesensikan sebagai doktrin yang disebut hukum alam. Doktrin hukum alam beranggapan bahwa ada suatu keteraturan hubungan-hubungan manusia yang

¹²² *Ibid.*

¹²³ *Ibid.*

berbeda dari hukum positif, yang lebih tinggi dan sepenuhnya sah dan adil, karena berasal dari alam, dari penalaran manusia atau kehendak Tuhan.¹²⁴

Pemikiran tentang konsep keadilan menurut Hans Kelsen selain menganut aliran positifisme, mengakui juga kebenaran dari hukum alam. Sehingga pemikirannya terhadap konsep keadilan menimbulkan dualisme antara hukum positif dan hukum alam, sebagaimana dikemukakan berikut:¹²⁵

“Dualisme antara hukum positif dan hukum alam menjadikan karakteristik dari hukum alam mirip dengan dualisme metafisika tentang dunia realitas dan dunia ide model Plato. Inti dari filsafat Plato ini adalah doktrinnya tentang dunia ide. Yang mengandung karakteristik mendalam. Dunia dibagi menjadi dua bidang yang berbeda: yang pertama adalah dunia kasat mata yang dapat ditangkap melalui indera yang disebut realitas; yang kedua dunia ide yang tidak tampak.”

Terdapat dua hal lagi konsep keadilan yang dikemukakan oleh Hans Kelsen, yaitu pertama tentang keadilan dan perdamaian. Keadilan yang bersumber dari cita-cita irasional. Keadilan dirasionalkan melalui pengetahuan yang dapat berwujud suatu kepentingan-kepentingan yang pada akhirnya menimbulkan suatu konflik kepentingan. Penyelesaian atas konflik kepentingan tersebut dapat dicapai melalui suatu tatanan yang memuaskan salah satu kepentingan dengan mengorbankan kepentingan yang lain atau

¹²⁴ *Ibid.*

¹²⁵ *Ibid.*, hlm. 14, lihat dan bandingkan filsuf Plato dengan doktrinnya tentang Dunia Ide.

dengan berusaha mencapai suatu kompromi menuju suatu perdamaian bagi semua kepentingan.¹²⁶

Konsep keadilan yang kedua tentang konsep keadilan dan legalitas. Untuk menegakkan diatas dasar suatu yang kokoh dari suatu tananan sosial tertentu, menurut Hans Kelsen, pengertian keadilan bermakna legalitas. Suatu peraturan umum adalah adil jika ia bena-benar diterapkan, sementara itu suatu peraturan umum adalah tidak adil jika diterapkan pada suatu kasus dan tidak diterapkan pada kasus lain yang serupa.¹²⁷ Konsep keadilan dan legalitas inilah yang diterapkan dalam hukum nasional bangsa Indonesia, yang memaknai bahwa peraturan hukum nasional dapat dijadikan sebagai payung hukum bagi peraturan peraturan hukum nasional lainnya sesuai tingkat dan derajatnya dan peraturan hukum itu memiliki daya ikat terhadap materi-materi yang dimuat (materi muatan) dalam peraturan hukum tersebut.¹²⁸

B. Perspektif Keadilan Dalam Hukum Nasional

1. Sistem Hukum Nasional

Hukum sebagai sistem tentunya akan tunduk pada ciri-ciri sistem. Menurut Satjipto Rahardjo bahwa sistem memiliki dua pengertian yang

¹²⁶ *Ibid.*, hlm. 16.

¹²⁷ *Ibid.*

¹²⁸ Republik Indonesia, *Undang-undang tentang Pembentukan Peraturan Perundangan-undangan*, UU Nomor 12 Tahun 2011.

penting, meskipun dalam pembicaraan keduanya digunakan dengan secara tercampur begitu saja. Pengertian yang pertama adalah sistem sebagai jenis satuan, yang mempunyai tatanan tertentu, tatanan tersebut menunjuk pada suatu struktur yang tersusun atas bagian-bagian. Pengertian yang kedua adalah sistem sebagai suatu rencana, metode atau prosedur untuk mengerjakan sesuatu.¹²⁹

Ciri-ciri sistem menurut Elias M. Awad yaitu (1) sistem bersifat terbuka, suatu sistem dapat dikatakan terbuka jika berinteraksi dengan lingkungannya, (2) sistem terdiri atas dua atau lebih sub-sistem, dan setiap sub-sistem terdiri lagi dari sub-sistem yang lebih kecil, dan seterusnya, (3) sub-sistem itu saling bergantung satu sama lain dan saling memerlukan, (4) sistem mempunyai kemampuan untuk mengatur diri sendiri, (5) sistem memiliki tujuan dan sasaran.¹³⁰

Menurut Satjipto Rahardjo bahwa hukum merupakan suatu sistem dan peraturan-peraturan hukum yang berdiri sendiri-sendiri itu terikat oleh satu susunan kesatuan karena bersumber pada satu induk penilaian etis tertentu yaitu asas hukum. Karena ikatan asas-asas itu sehingga hukum pun merupakan suatu sistem. Alasan lain untuk mempertanggungjawabkan bahwa hukum merupakan suatu sistem adalah keterkaitan antara peraturan dan keabsahannya,

¹²⁹ Satjipto Raharjo, *Pokok Pengantar Ilmu Hukum*, Karunika, Jakarta, 1985, hlm. 15.

¹³⁰ A. Rahman H.I., *Sistem Politik Indonesia*, Graha Ilmu, 2007.

artinya perturan hukum dapat diterima sebagai sah apabila dikeluarkan oleh dari sumber yang sama. Sumber-sumber ini melibatkan ikatan kelembagaan seperti, pengadilan, dan pembuat undang-undang. Ikatan sistem ini tercipta pula melalui praktek penerapan hukum.¹³¹

Mochtar Kusumaatmadja memandang komponen sistem hukum terdiri atas (a) asas-asas dan kaidah-kaidah, (b) kelembagaan hukum, dan (c) proses-proses terwujudnya kaidah-kaidah dalam kenyataan. Asas hukum merupakan pikiran-pikiran dasar yang terdapat di dalam dan di belakang sistem hukum, masing-masing dirumuskan dalam aturan perundang-undangan dan putusan-putusan hakim. Setiap aturan hukum bertumpu pada suatu asas hukum, yakni suatu nilai yang diyakini berkaitan dengan penataan masyarakat secara tepat dan adil. Asas merupakan kaidah yang paling umum yang bermuatan nilai etik, yang dapat dirumuskan dalam tata hukum atau berada di luar tata hukum serta mewujudkan kaidah penilaian fundamental dalam suatu sistem hukum.¹³²

Hukum menampilkan diri dalam bentuk kaidah yang disebut kaidah hukum positif (*positive recht*), yang dapat berbentuk tertulis maupun tidak tertulis. Kaidah hukum tertulis disebut undang-undang dalam arti luas, yaitu putusan Pemerintah yang terbentuk melalui prosedur yang berlaku oleh badan

¹³¹ Satjipto Raharjo, *op.cit.* hlm.15.

¹³² Mochtar Kusumaatmadja. *Hukum, Masyarakat dan Pembinaan Hukum Nasional*. Bandung: Bina Cipta. 1976. hlm.

yang memiliki kewenangan untuk itu, dan dirumuskan dalam bentuk yang sudah ditentukan.

Menurut B. Arif Sidharta bahwa sistem hukum positif terdiri atas tatanan hukum internal dan tatanan hukum eksternal. Tatanan hukum internal meliputi asas-asas hukum umum nasional dan universal. Tatanan hukum eksternal merupakan kaidah-kaidah hukum positif baik tertulis maupun tidak tertulis, misalnya konstitusi, undang-undang dan peraturan lain yang berada di bawahnya, kebiasaan dan yurisprudensi.¹³³

Kelembagaan hukum adalah institusi yang membentuk dan melaksanakan hukum, sedangkan proses adalah suatu cara yang dilakukan dalam rangka pembentukan dan pelaksanaan hukum. Menurut Jimly Assidique bahwa elemen sistem hukum terdiri atas kegiatan pembentukan hukum (*Law Making*), kegiatan pelaksanaan atau penerapan hukum (*Law Administating*), dan kegiatan peradilan atas pelanggaran hukum (*Law Adjudicating*).¹³⁴

2. Pancasila sebagai Sumber Keadilan

Istilah keadilan di dalam Pancasila dapat kita jumpai pada sila kedua yang berbunyi “Kemanusiaan yang Adil dan Beradab” dan pada sila yang kelima yang berbunyi “Keadilan Sosial Bagi Seluruh Rakyat Indonesia”. Hal

¹³³ Bernard Arief Sidharta, *Refleksi tentang Struktur Ilmu Hukum*, Mandar Maju, Bandung, 2000.

¹³⁴ Jimly Assidique, *Implikasi Perubahan UUD 1945 terhadap Pembangunan Hukum Nasional*, Mahkamah Konstitusi RI, Jakarta, 2005, hlm. 21.

ini menunjukkan bahwa pendiri bangsa Indonesia sangat menekankan pentingnya keadilan dalam kehidupan berbangsa dan bernegara.¹³⁵

Pandangan keadilan dalam hukum nasional bangsa Indonesia tertuju pada dasar negara, yaitu Pancasila, yang sila kelimanya berbunyi “Keadilan sosial bagi seluruh rakyat Indonesia”.¹³⁶ Menurut Kahar Masyhur dalam bukunya membina moral dan akhlak mengemukakan pendapat tentang apakah yang dinamakan adil, terdapat tiga hal tentang pengertian adil.¹³⁷

- (1) Adil ialah meletakkan sesuatu pada tempatnya.
- (2) Adil ialah menerima hak tanpa lebih dan memberikan orang lain tanpa kurang.
- (3) Adil ialah memberikan hak setiap yang berhak secara lengkap tanpa lebih tanpa kurang antara sesama yang berhak dalam keadaan yang sama, dan penghukuman orang jahat atau yang melanggar hukum, sesuai dengan kesalahan dan pelanggaran”.

Untuk menguraikan tentang keadilan dalam perspektif hukum nasional, terdapat diskursus penting tentang adil dan keadilan sosial. Adil dan keadilan adalah pengakuan dan perlakuan seimbang antara hak dan kewajiban. Apabila ada pengakuan dan perlakuan yang seimbang hak dan kewajiban, dengan sendirinya apabila kita mengakui hak hidup, maka sebaliknya harus mempertahankan hak hidup tersebut dengan jalan bekerja keras, dan kerja keras yang dilakukan tidak pula menimbulkan kerugian

¹³⁵ Republik Indonesia, *Undang-Undang Dasar 1945 dan Perubahannya* (Jakarta: Sekretariat Jenderal Mahkamah Konstitusi RI, 2011), Bagian Pembukaan.

¹³⁶ *Ibid.*

¹³⁷ Kahar Masyhur, *Membina Moral dan Akhlak* (Jakarta: Kalam Mulia, 1985), hlm.71.

terhadap orang lain, sebab orang lain itu juga memiliki hak yang sama (hak untuk hidup) sebagaimana halnya hak yang ada pada diri individu.¹³⁸

Dengan pengakuan hak hidup orang lain, dengan sendirinya diwajibkan memberikan kesempatan kepada orang lain tersebut untuk mempertahankan hak hidupnya. Konsepsi demikian apabila dihubungkan dengan sila kedua dari Pancasila sebagai sumber hukum nasional bangsa Indonesia, pada hakikatnya menginstruksikan agar senantiasa melakukan perhubungan yang serasi antar manusia secara individu dengan kelompok individu yang lainnya sehingga tercipta hubungan yang adil dan beradab.

Hubungan adil dan beradab dapat diumpamakan sebagai cahaya dan api, bila apinya besar maka cahayanya pun terang, jadi bila peradabannya tinggi, maka keadilanpun mantap.¹³⁹

Lebih lanjut apabila dihubungkan dengan keadilan sosial, maka keadilan itu harus dikaitkan dengan hubungan-hubungan kemasyarakatan. Keadilan sosial dapat diartikan sebagai:¹⁴⁰

- “(1) Mengembalikan hak-hak yang hilang kepada yang berhak.
- (2) Menumpas keaniayaan, ketakutan dan perkosaan dan pengusaha-pengusaha.

¹³⁸ Suhrawardi K. Lunis, *Etika Profesi Hukum* (Jakarta: Sinar Grafika, 2000), hlm. 50.

¹³⁹ Purnadi Purbacaraka dan Soerjono Soekanto, *Renungan Tentang Filsafat Hukum* (Jakarta: Rajawali, 1982), hlm. 83.

¹⁴⁰ Kahar Masyhur, *Membina Moral dan Akhlak. Op.cit.*, hlm. 71.

- (3) Merealisasikan persamaan terhadap hukum antara setiap individu, pengusaha-pengusaha dan orang-orang mewah yang didapatnya dengan tidak wajar”.

Sebagaimana diketahui bahwa keadilan dan ketidak-adilan tidak dapat dipisahkan dari hidup dan kehidupan bermasyarakat. Dalam kehidupan sehari-hari sering dijumpai orang yang main hakim sendiri, sebenarnya perbuatan itu sama halnya dengan perbuatan mencapai keadilan yang akibatnya terjadi ketidak-adilan, khususnya orang yang dihakimi itu.

Keadilan sosial menyangkut kepentingan masyarakat dengan sendirinya individu yang berkeadilan sosial itu harus menyisihkan kebebasan individunya untuk kepentingan individu yang lainnya.

Hukum nasional hanya mengatur keadilan bagi semua pihak, oleh karenanya keadilan didalam perspektif hukum nasional adalah keadilan yang mensesuaikan atau menseselaraskan keadilan-keadilan yang bersifat umum diantara sebagian dari keadilan-keadilan individu. Dalam keadilan ini lebih menitikberatkan pada keseimbangan antara hak-hak individu masyarakat dengan kewajiban-kewajiban umum yang ada di dalam kelompok masyarakat hukum.

Apabila kita sejajarkan antara prinsip keadilan Rawls dan konstitusi Indonesia, maka dua prinsip keadilan yang menjadi premis utama dari teori Rawls juga tertera dalam konstitusi Indonesia, terlebih lagi setelah adanya

perubahan Undang-undang Dasar 1945 melalui empat tahapan dari 1999 sampai dengan 2002. Prinsip kebebasan yang sama (*equal liberty principle*) tercermin dari adanya ketentuan mengenai hak dan kebebasan warga negara (*constitutional rights and freedoms of citizens*) yang dimuat di dalam Bab XA tentang Hak Asasi Manusia, diantaranya yaitu Pasal 28E Undang-undang Dasar 1945 mengenai kebebasan memeluk agama (*freedom of religion*), kebebasan menyatakan pikiran sesuai hati nurani (*freedom of conscience*), serta kebebasan berserikat dan mengeluarkan pendapat (*freedom of assembly and speech*).¹⁴¹

3. Pengadilan sebagai Tempat Mencari Keadilan

Satjipto Rahardjo berpendapat bahwa untuk menyebarkan pendistribusian keadilan tidak semestinya terkonsentrasi hanya pada satu lembaga yang bernama pengadilan.¹⁴² Keberadaan lembaga peradilan sebagai salah satu pendistribusi keadilan tidak dapat dilepaskan dari penerimaan dan penggunaan hukum modern di Indonesia. Hukum modern di Indonesia diterima dan dijalankan sebagai suatu institusi baru yang didatangkan atau dipaksakan (*imposed*) dari luar. Padahal secara jujur, dilihat dari optik sosio kultural, hukum modern yang kita pakai tetap merupakan semacam benda

¹⁴¹ Republik Indonesia, *Undang-Undang Dasar 1945* (Amandemen ke-empat), Pasal 28E.

¹⁴² Satjipto Rahardjo, "Membangun Keadilan Alternatif"; Kompas, Rabu, 5 April 1995.

asing dalam tubuh kita. Untuk menanggulangi kesulitan yang dialami bangsa Indonesia yang disebabkan menggunakan hukum modern adalah menjadikan hukum modern sebagai kaidah positif menjadi kaidah kultural.¹⁴³

Persoalannya, karena sistem hukum modern yang liberal itu tidak dirancang untuk memikirkan dan memberikan keadilan yang luas kepada masyarakat, melainkan untuk melindungi kemerdekaan individu. Di samping itu, akibat sistem hukum liberal tidak dirancang untuk memberikan keadilan substantif, maka seorang dengan kelebihan materiil akan memperoleh keadilan yang lebih daripada yang tidak.¹⁴⁴

Apabila kita terus menerus berpegang kepada doktrin liberal, maka kita akan tetap berputar-putar dalam pusaran kesulitan untuk mendatangkan atau menciptakan keadilan dalam masyarakat. Dalam rangka melepaskan diri dari doktrin liberal itulah, maka gagasan orang-orang atau pihak-pihak untuk mencari dan menemukan keadilan melalui forum alternatif di luar lembaga pengadilan modern sesungguhnya merupakan upaya penolakan terhadap cara berpikir hukum yang tertutup. Hal itu disebabkan para pencari keadilan masih sangat merasakan, betapapun tidak sekuat seperti pada abad ke-sembilan belas,

¹⁴³ Eman Suparman, *Persepsi tentang Keadilan dan Budaya Hukum dalam Penyelesaian Sengketa*, Makalah, TT. hlm. 4

¹⁴⁴ Satjipto Rahardjo, "Rekonstruksi Pemikiran Hukum di Era Reformasi"; dalam *Makalah Seminar Nasional 'Menggugat Pemikiran Hukum Positivistik di Era Reformasi'*, PDIH-Undip Angkatan V, Semarang, Sabtu, 22 Juli 2000, hlm.8

filosof liberal dalam hukum dewasa ini masih sangat besar memberi saham terhadap kesulitan menegakkan keadilan substansial (*substantial justice*).¹⁴⁵

Sehubungan dengan hal tersebut di atas, maka pengadilan bukan diartikan semata-mata sebagai badan untuk mengadili, melainkan sebagai pengertian yang abstrak, yaitu “hal memberikan keadilan”. Hal memberikan keadilan berarti yang bertalian dengan tugas badan pengadilan atau hakim dalam memberi keadilan, yaitu memberikan kepada yang bersangkutan. Konkritnya kepada yang mohon keadilan apa yang menjadi haknya atau apa hukumnya.¹⁴⁶

Menurut Roeslan Saleh, seorang hakim diharapkan senantiasa menempatkan dirinya dalam hukum, sehingga hukum baginya merupakan hakekat dari hidupnya. Hakim tidak boleh menganggap hukum sebagai suatu rangkaian dari larangan dan perintah yang akan mengurangi kemerdekaannya, melainkan sebaliknya hukum harus menjadi sesuatu yang mengisi kemerdekaannya. Oleh karena hukum itu bukan semata-mata peraturan atau undang-undang, tetapi lebih daripada itu yaitu perilaku. Undang-undang memang penting dalam negara hukum, akan tetapi bukan segalanya dan proses

¹⁴⁵ Eman Suparman, *op.cit.*, hlm. 5

¹⁴⁶ Sudikno Mertokusumo, *Sejarah Peradilan...*, *op.cit.*, hlm. 2.

memberi keadilan kepada masyarakat tidak begitu saja berakhir melalui kelahiran pasal-pasal undang-undang.”¹⁴⁷

Dalam sistem hukum di manapun di dunia, keadilan selalu menjadi objek perburuan melalui lembaga pengadilannya. Namun demikian kerusakan dan kemerosotan dalam perburuan keadilan melalui hukum modern disebabkan permainan prosedur yang menyebabkan timbul pertanyaan, apakah pengadilan itu tempat mencari keadilan atau kemenangan.¹⁴⁸

Keadilan memang barang yang abstrak dan karena itu perburuan terhadap keadilan merupakan usaha yang berat dan melelahkan. Sementara itu, pengadilan sebagai institusi pendistribusi keadilan telah menjadi institusi modern yang dirancang secara spesifik bersamaan dengan munculnya negara modern sekitar abad ke delapan belas. Pekerjaan mengadili tidak lagi hanya bersifat mengadili secara substansial seperti pada masa lampau ketika *Khadi Justice*, yaitu suatu peradilan yang tidak berorientasi kepada *fixed rules of formally rational law*, melainkan kepada hukum substantif yang bertolak dari postulat-postulat etika, religi, politik, dan lain-lain pertimbangan kemanfaatan.

¹⁴⁷ Roeslan Saleh, *Mengadili Sebagai Pergulatan Kemanusiaan*, (Jakarta: Aksara Baru, 1979), hlm. 29.

¹⁴⁸ Satjipto Rahardjo, *Indonesia Butuh Keadilan yang Progresif*, Kompas, Sabtu, 12 Oktober 2002.

Setelah menjadi institusi modern, pengadilan merupakan penerapan dari prosedur yang ketat.¹⁴⁹

Berdasarkan pandangan sosiologi hukum yang lebih memperhatikan fungsi dari badan yang menjalankan fungsi mengadili, maka dalam rangka menemukan keadilan serta dimana keadilan diputuskan, faktor lembaga atau badan pemutus keadilan yang diakui menjadi tidak penting. Putusan tentang keadilan dapat dilakukan dimana saja dalam masyarakat, tidak perlu harus di pengadilan. Menegakkan dan menemukan keadilan tidak semata-mata harus dilakukan melalui struktur formal lembaga pengadilan. Fungsi mengadili dapat dilakukan dan berlangsung di banyak lokasi, sehingga Marc Galanter mengungkapkan dengan sebutan *justice in many rooms*.¹⁵⁰ Memilih forum arbitrase atau mediasi untuk menyelesaikan sengketa-sengketa bisnis merupakan kecenderungan beralihnya minat masyarakat pencari keadilan dari

¹⁴⁹ Menurut Weber, sebelum hadir negara modern, rasionalisasi belum masuk ke dalam pengadilan, sehingga tidak ada perpecahan antara *formal justice* dengan *substantial justice*. Sementara itu pengadilan modern mempunyai arsitektur yang demikian formal rasional sebagai bagian dari karakteristik hukum modern yang disebut tipe *legal domination*. Oleh karena itu, pengadilan muncul sebagai hasil rancangan artifisial yang rasional seperti yang kita kenal sekarang, sehingga berbicara tentang keadilan, dikenal terdapat dua macam, yaitu (i) keadilan substansial (*substantial justice*) dan (ii) keadilan formal (*formal justice* atau *legal justice*). Sedangkan pada masa lampau, perbedaan keadilan seperti itu tidak ada, oleh karena tidak ada peraturan yang kompleks yang mengatur bagaimana putusan pengadilan diberikan. Pada waktu itu mengadili adalah memberikan putusan secara substansial.” Lihat, Satjipto Rahardjo, *Sosiologi Hukum: Perkembangan, Metode, dan Pilihan Masalah*, (Surakarta: Muhammadiyah University Press, 2004), hlm. 134-136.

¹⁵⁰ Marc Galanter, “*Justice in Many Rooms*”; dalam Mauro Cappelletti (ed), *Access to Justice and The Welfare State*, (Italy: European University Institute, 1981), hlm. 147-182.

menggunakan jalur litigasi pada pengadilan kepada jalur lain yang formatnya lebih tidak terstruktur secara formal.

Namun demikian, bentuk yang disebut terakhir itu diyakini oleh para penggunanya akan mampu melahirkan keadilan substansial. Padahal selama beberapa dekade masyarakat di sejumlah negara, termasuk di Indonesia memberikan kepercayaan kepada lembaga pengadilan untuk mengelola sengketa yang sedang dihadapi, dengan harapan akan memperoleh keadilan sebagaimana secara normatif dan eksplisit disebutkan dalam ketentuan perundang-undangan.¹⁵¹

C. Tinjauan Umum Tentang Pajak

1. Pengertian Pajak

Berikut ini definisi pajak menurut pendapat beberapa ahli:

- a. Prof. Edwin R. A. Seligman dalam buku *Essay in Taxation* menyatakan bahwa:¹⁵²

“Tax is compulsory contribution from the person, to the government to defray the expenses incurred in the common interest of all, without reference to special benefit conferred”.

¹⁵¹ Republik Indonesia, *Undang-undang tentang Ketentuan-Ketentuan Pokok Kekuasaan Kehakiman*, Pasal 3 Ayat (2)

¹⁵² Waluyo, *Perpajakan Indonesia*, (Jakarta: Salemba Empat, 2008), hlm.2.

Definisi di atas terlihat adanya kontribusi seseorang yang ditujukan kepada negara tanpa adanya manfaat yang ditujukan secara khusus pada seseorang. Memang demikian halnya bahwa pajak bagaimanapun juga pajak itu ditujukan manfaatnya kepada masyarakat.

b. Mr. Dr. NJ. Feldmann dalam buku *De Over Heidsmiddelen Van Indonesia* (terjemahan):¹⁵³

“Pajak adalah prestasi yang dipaksakan sepihak oleh Penguasa, (menurut norma-norma yang ditetapkan secara umum), tanpa adanya kontra-prestasi, dan semata-mata digunakan untuk menutup pengeluaran-pengeluaran umum”.

c. Prof. Dr. PJA. Adriani, yaitu:¹⁵⁴

“Pajak adalah iuran kepada negara (yang dapat dipaksakan) yang terutang oleh yang wajib membayarnya menurut peraturan-peraturan dengan tidak mendapat prestasi kembali, yang langsung dapat ditunjuk, dan yang gunanya adalah untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran umum berhubungan dengan tugas negara untuk menyelenggarakan pemerintahan”.

d. Prof. Dr. MJH. Smeeths, yaitu:¹⁵⁵

“Pajak adalah prestasi pemerintah yang terutang melalui norma-norma umum, dan yang dapat dipaksakan, tanpa adanya kontra prestasi yang dapat ditunjukkan dalam hal individu, maksudnya adalah membiayai pengeluaran pemerintah”.

¹⁵³ Wirawan. B. Ilyas dan Richard Burton, *op.cit.*, hlm. 5.

¹⁵⁴ H. Bohari, *Pengantar Hukum Pajak*, cet. 6, (Jakarta: PT Raja Grafindo Persada, 2006), hlm. 23.

¹⁵⁵ *Ibid.*, hlm. 24.

e. Prof. Dr. Rochmat Soemitro, S.H. dalam bukunya “Dasar-dasar Hukum Pajak dan Pajak Pendapatan”, sebagai berikut:¹⁵⁶

“Pajak adalah iuran rakyat kepada kas negara berdasarkan undang-undang (yang dapat dipaksakan) dengan tidak mendapat jasa-timbal (kontraprestasi), yang langsung dapat ditunjukkan dan yang digunakan untuk membayar pengeluaran umum”.

Dapat dipaksakan diartikan bila hutang pajak tidak dibayar, hutang itu dapat ditagih dengan menggunakan kekerasan, seperti Surat Paksa dan Sita, dan juga penyanderaan, terhadap pembayaran pajak, tidak dapat ditunjukkan jasa-timbal-balik tertentu, seperti halnya dengan retribusi.

Berdasarkan beberapa definisi di atas, dapat disimpulkan pengertian Pajak adalah iuran wajib kepada kas Negara (yang dapat dipaksakan), dipungut berdasarkan undang-undang dengan tidak mendapat prestasi kembali, yang langsung dapat ditunjuk, dan digunakan untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran rutin negara dalam menyelenggarakan pemerintahan.

Menurut H. Bohari, unsur-unsur pajak adalah:¹⁵⁷

- a. Bahwa pajak itu adalah suatu iuran, atau kewajiban menyerahkan sebagian kekayaan (pendapatan) kepada negara. Dapat dikatakan bahwa pemerintah menarik sebagian daya beli rakyat untuk negara.

¹⁵⁶ *Ibid.*, hlm. 25.

¹⁵⁷ *Ibid.*, hlm. 26.

- b. Bahwa perpindahan atau penyerahan iuran itu adalah bersifat wajib, dalam arti bahwa bila kewajiban itu tidak dilaksanakan maka dengan sendirinya dapat dipaksakan, artinya: hutang itu dapat ditagih dengan menggunakan kekerasan seperti surat paksa dan sita.
- c. Perpindahan ini adalah berdasarkan undang-undang atau peraturan yang dibuat oleh pemerintah yang berlaku umum. Sekiranya pemungutan pajak tidak didasarkan pada undang-undang atau peraturan, maka ini tidak sah dan dianggap sebagai perampasan hak.
- d. Tidak ada jasa timbal balik (tegen prestasi) yang dapat ditunjuk, artinya bahwa antara pembayaran pajak dengan prestasi dari negara tidak ada hubungan langsung.
- e. Uang yang dikumpulkan tadi oleh negara digunakan untuk membiayai pengeluaran umum yang berguna untuk rakyat.

Hukum Pajak adalah suatu kumpulan peraturan-peraturan yang mengatur hubungan antara pemerintah sebagai pemungut pajak dan rakyat sebagai pembayar pajak.¹⁵⁸

Dengan lain perkataan Hukum Pajak menerangkan:¹⁵⁹

- a. Siapa-siapa Wajib Pajak (subjek pajak).

¹⁵⁸ *Ibid.*, hlm. 29.

¹⁵⁹ *Ibid.*

- b. Objek-objek pajak.
- c. Kewajiban Wajib Pajak terhadap pemerintah.
- d. Timbul dan hapusnya hutang pajak.
- e. Cara penagihan pajak.
- f. Cara mengajukan keberatan dan banding pada peradilan pajak.

Disamping itu terdapat pula jenis pungutan selain pajak yaitu retribusi. Berbeda dengan pemungutan pajak yang tidak langsung memberikan balas jasa (kontraprestasi) kepada pembayar pajak, pembayaran retribusi selalu dikaitkan dengan balas jasa (kontraprestasi) yang langsung dapat dirasakan oleh pembayar retribusi untuk memperoleh fasilitas berupa perizinan tertentu, jasa umum atau jasa usaha.

2. Fungsi Pajak

Pada umumnya dikenal 2 (dua) macam fungsi pajak, yaitu:¹⁶⁰

a. Fungsi *Budgetair*

Fungsi *budgetair* yaitu fungsi dalam mana pajak dipergunakan sebagai alat untuk memasukkan dana secara optimal ke kas negara berdasarkan Undang-Undang Perpajakan yang berlaku. Fungsi ini disebut fungsi utama karena fungsi inilah yang secara historis pertama kali timbul.

¹⁶⁰ Safri Nurmantu, *Dasar-Dasar Perpajakan*, Jakarta, IND-HILL-CO Jakarta, 1994, hlm.26.

Berdasarkan fungsi ini, pemerintah membutuhkan dana untuk membiayai berbagai kepentingan memungut pajak dari rakyatnya.

b. Fungsi *Regulerend* (fungsi mengatur)

Fungsi *regulerend* yaitu fungsi dalam mana pajak dipergunakan oleh pemerintah sebagai alat untuk mencapai tujuan tertentu yakni untuk mengatur dan melaksanakan kebijakan di bidang sosial dan ekonomi. Fungsi ini disebut sebagai tambahan dari pajak karena fungsi ini merupakan pelengkap dari fungsi utama pajak yaitu fungsi *budgetair*. Fungsi mengatur merupakan salah satu usaha pemerintah untuk turut campur dalam segala bidang dalam penyelenggara tujuan-tujuan yang ingin dicapai pemerintah. Fungsi mengatur banyak ditujukan kepada sektor swasta. Akhir-akhir ini fungsi mengatur mempunyai peranan yang sangat penting yaitu sebagai kebijakan pemerintah dalam menyelenggarakan politik disegala bidang.

Pajak sebagai sumber pendapatan negara selain memiliki fungsi anggaran (*budgetair*) dan fungsi mengatur (*regulerend*), pajak juga memiliki fungsi lainnya, yaitu:

a. Fungsi Stabilitas

Dengan adanya pajak, pemerintah memiliki dana untuk menjalankan kebijakan yang berhubungan dengan stabilitas harga sehingga inflasi

dapat dikendalikan. Hal ini dapat dilakukan antara lain dengan jalan mengatur peredaran uang di masyarakat, pemungutan pajak, penggunaan pajak yang efektif dan efisien.

b. Fungsi Redistribusi Pendapatan

kepentingan umum, termasuk juga untuk membiayai pembangunan sehingga dapat membuka kesempatan kerja, yang pada akhirnya akan dapat meningkatkan pendapatan masyarakat.

3. Penggolongan Jenis Pajak

Dalam berbagai literatur Ilmu Keuangan Negara dan Pengantar Hukum Pajak terdapat penggolongan atau pembagian pajak. Penggolongan atau pembagian tersebut didasarkan pada suatu kriteria, seperti siapa yang membayar pajak, siapa yang pada akhirnya memikul beban pajak, apakah beban pajak dapat dialihkan atau tidak, siapa yang memungut, sifat-sifat yang melekat pada pajak yang bersangkutan dan sebagainya. Penggolongan pajak dapat dilakukan berdasarkan:¹⁶¹

a. Pajak Berdasarkan Golongan

Pembagian pajak berdasarkan golongan dapat dibagi menjadi 2 (dua), yaitu:

¹⁶¹ Mardiasmo, *Perpajakan, Edisi Revisi 2009*, Yogyakarta, Penerbit Andi, 2009, hlm. 5.

1) Pajak Langsung

Pajak langsung adalah pajak yang bebannya harus ditanggung sendiri oleh Wajib Pajak yang bersangkutan dan tidak dapat dialihkan kepada pihak lain. Contoh: Pajak Penghasilan.

2) Pajak Tidak Langsung

Pajak tidak langsung adalah pajak yang bebannya dapat dialihkan atau digeserkan kepada pihak lain sehingga sering disebut juga sebagai pajak tidak langsung. Contoh: Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah.

b. Pajak Berdasarkan Wewenang Pemungut

Pembagian pajak berdasarkan wewenang pemungutnya dapat dibagi menjadi 2 (dua) yaitu:

a) Pajak Pusat

Pajak pusat adalah pajak yang wewenang pemungutannya ada pada Pemerintah Pusat yang pelaksanaannya dilakukan oleh Departemen Keuangan melalui Direktorat Jenderal Pajak. Pajak pusat diatur dalam undang-undang dan hasilnya akan masuk ke Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN). Pemungutan pajak ini digunakan untuk membiayai rumah tangga negara. Contoh: Pajak

Penghasilan, Pajak Pertambahan Nilai, Pajak Bumi dan Bangunan (diluar sektor P2) dan Bea Materai.

b) Pajak Daerah

Pajak daerah adalah pajak yang wewenang pemungutannya ada pada Pemerintah Daerah yang pelaksanaannya dilakukan oleh Dinas Pendapatan Daerah (DIPENDA). Pajak daerah diatur dalam undangundang dan hasilnya akan masuk ke Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD). Pemungutan pajak ini digunakan untuk membiayai rumah tangga daerah.

Berdasarkan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 34 Tahun 2000 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah, pajak daerah terdiri dari:

1. Pajak Propinsi, yang terdiri dari:
 - a. Pajak kendaraan Bermotor (PKB).
 - b. Bea Balik Nama Kendaraan Bermotor (BBNKB) .
 - c. Pajak Bahan Bakar Kendaraan Bermotor (PBBKB).
 - d. Pajak Air Permukaan.
 - e. Pajak Rokok.

2. Pajak Kabupaten/Kota, yang terdiri dari:

- a. Pajak Hotel.
- b. Pajak Restoran.
- c. Pajak Hiburan.
- d. Pajak Reklame.
- e. Pajak Penerangan Jalan.
- f. Pajak Mineral Bukan Logam dan Batuan.
- g. Pajak Parkir.
- h. Pajak Air Tanah.
- i. Pajak Sarang Burung Walet.
- j. Pajak Bumi dan Bangunan Pedesaan dan Perkotaan.
- k. Bea Peralihan Hak atas Tanah dan Bangunan.

4. Hak dan Kewajiban Wajib Pajak Maupun Fiskus

Sejak diberlakukannya sistem *self assessment* dalam Undang-undang Perpajakan Indonesia, telah diatur adanya hak dan kewajiban Wajib Pajak yang seimbang dengan hak dan kewajiban Fiskus (pegawai Direktorat Jenderal Pajak), sehingga Wajib Pajak dan Fiskus dapat melaksanakan ketentuan yang ada dengan sebaik-baiknya. Hak dan kewajiban masing-masing pihak tersebut yaitu:¹⁶²

¹⁶² Wirawan B. Ilyas dan Richard Burton, *Hukum Pajak*, Jakarta, Salemba Empat, 2008, hlm. 191.

a. Hak dan Kewajiban Wajib Pajak

1) Hak Wajib Pajak

Hak-hak Wajib Pajak yang diatur dalam undang-undang perpajakan adalah:¹⁶³

- Hak untuk mendapatkan pembinaan dan pengarahan dari Fiskus.
- Hak untuk membetulkan Surat Pemberitahuan (SPT), Pasal 8 ayat (1) UU Nomor 28 Tahun 2007.
- Hak untuk memperpanjang waktu penyampaian SPT (Pasal 3 ayat (3) dan ayat (4) UU Nomor 28 Tahun 2007).
- Hak memperoleh kembali kelebihan pembayaran pajak (Pasal 11 UU Nomor 28 Tahun 2007).
- Hak mengajukan keberatan (Pasal 25 UU Nomor 28 Tahun 2007).
- Hak mengajukan banding (Pasal 27 UU Nomor 28 Tahun 2007).
- Hak mengadukan Pejabat yang membocorkan rahasia Wajib Pajak (Pasal 34 dan Pasal 41 UU Nomor 28 Tahun 2007).
- Hak mengajukan permohonan untuk mengangsur atau menunda pembayaran pajak (Pasal 9 ayat (4) UU Nomor 28 Tahun 2007).
- Hak meminta keterangan mengenai koreksi dalam penerbitan ketetapan pajak (Pasal 25 ayat (6) UU Nomor 28 Tahun 2007).

¹⁶³ Republik Indonesia, *Undang-undang tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, op.cit.*, Pasal 3, Pasal 6, Pasal 7, Pasal 8, Pasal 9, Pasal 11, Pasal 25, Pasal 27 dan lainnya.

- Hak memberikan alasan tambahan (Pasal 26 ayat (2) UU Nomor 28 Tahun 2007).
- Hak mengajukan gugatan (Pasal 23 ayat (2) UU Nomor 28 Tahun 2007).
- Hak memperoleh imbalan bunga (Pasal 27A UU Nomor 28 Tahun 2007).
- Hak mengurangi penghasilan kena pajak dengan biaya yang telah dikeluarkan (Pasal 6 UU Nomor 36 Tahun 2008).
- Hak pengurangan berupa Penghasilan Tidak Kena Pajak (PTKP), Pasal 7 UU Nomor 36 Tahun 2008.
- Hak menggunakan norma perhitungan penghasilan netto (Pasal 14 UU Nomor 36 Tahun 2008).
- Hak memperoleh fasilitas perpajakan (Pasal 31A UU Nomor 36 Tahun 2008).
- Hak mengajukan peninjauan kembali ke Mahkamah Agung (Pasal 91 UU Nomor 14 Tahun 2002).
- Hak untuk melakukan pengkreditan Pajak Masukan terhadap Pajak Keluaran (UU Nomor 18 Tahun 2000).

2) **Kewajiban Wajib Pajak**

Kewajiban Wajib Pajak yang diatur dalam undang-undang perpajakan adalah:¹⁶⁴

¹⁶⁴ Republik Indonesia, *Undang-undang tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, op.cit.*, Pasal 2, Pasal 3, Pasal 10, Pasal 21, Pasal 22, Pasal 23, Pasal 26, Pasal 28, Pasal 29, dan lainnya.

- Kewajiban untuk mendaftarkan diri (Pasal 2 UU Nomor 28 Tahun 2007).
- Kewajiban mengisi dan menyampaikan Surat Pemberitahuan (SPT), (Pasal 3 ayat (1) UU Nomor 28 Tahun 2007).
- Kewajiban membayar atau menyetor pajak, (Pasal 10 ayat (1) UU Nomor 28 Tahun 2007).
- Kewajiban membuat pembukuan atau pencatatan (Pasal 28 ayat (1) UU Nomor 28 Tahun 2007).
- Kewajiban mentaati pemeriksaan pajak (Pasal 29 ayat (3) UU Nomor 28 Tahun 2007).
- Kewajiban melakukan pemotongan atau pemungutan pajak (Pasal 21, Pasal 22, Pasal 23, Pasal 26 UU Nomor 36 Tahun 2008 dan ketentuan UU Nomor 18 Tahun 2000).
- Kewajiban membuat faktur pajak (Pasal 13 UU Nomor 18 Tahun 2000)
- Kewajiban melunasi Bea Materai (UU Nomor 13 Tahun 1985).

b. Hak dan Kewajiban Fiskus

1) Hak Fiskus

Hak-hak Fiskus yang diatur dalam undang-undang perpajakan adalah:¹⁶⁵

- Hak menerbitkan Nomor Pokok Wajib Pajak atau Nomor Pokok Pengusaha Kena Pajak secara jabatan (Pasal 2 ayat (4) UU Nomor 28 Tahun 2007).

¹⁶⁵ Republik Indonesia, *Undang-undang tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, op.cit.*, Pasal 2, Pasal 16, Pasal 29, Pasal 36, Pasal 44 dan lainnya.

- Hak menerbitkan Surat Ketetapan Pajak (Pasal 16 ayat (1) UU Nomor 28 Tahun 2007).
- Hak menerbitkan Surat Paksa dan Surat Perintah Melaksanakan Penyitaan.
- Hak melakukan pemeriksaan dan penyegelan (Pasal 29 UU Nomor 28 Tahun 2007).
- Hak menghapuskan atau mengurangi sanksi administrasi (Pasal 36 UU Nomor 28 Tahun 2007).
- Hak melakukan penyidikan (Pasal 44 UU Nomor 28 Tahun 2007).
- Hak melakukan pencegahan (Pasal 29 UU Nomor 19 Tahun 2000).
- Hak melakukan penyanderaan (Pasal 33 ayat (1) UU Nomor 19 Tahun 2000).

2) **Kewajiban Fiskus**

Hak-hak Fiskus yang diatur dalam undang-undang perpajakan adalah:¹⁶⁶

- Kewajiban untuk membina Wajib Pajak.
- Kewajiban menerbitkan Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar (Pasal 17B, Pasal 17C, dan Pasal 17C ayat (2) UU Nomor 28 Tahun 2007).
- Kewajiban merahasiakan data Wajib Pajak (Pasal 34 dan Pasal 41 UU Nomor 28 Tahun 2007).

¹⁶⁶ Republik Indonesia, *Undang-undang tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, op.cit.*, Pasal 17, Pasal 34, Pasal 41 dan *Undang-Undang tentang Pengadilan Pajak, op.cit.*, Pasal 88 ayat (2).

- Kewajiban melaksanakan putusan (Pasal 88 ayat (2) UU Nomor 14 Tahun 2002.

5. Utang Pajak

Rochmat Sumitro¹⁶⁷ menyatakan bahwa pajak sebenarnya utang, yaitu utang anggota masyarakat kepada masyarakat. Utang ini menurut hukum adalah perikatan (*verbinten*). Meskipun pajak itu letaknya di bidang hukum publik, tetapi erat sekali hubungannya dengan hukum perdata dan hukum adat.

Utang Pajak menurut faham formal timbul karena perbuatan fiskus, yakni fiskus menerbitkan Surat Ketetapan Pajak. Secara ekstrim, seseorang tidak mempunyai kewajiban membayar pajak penghasilan/pendapatannya jika fiskus belum menerbitkan SKP. Menurut faham materiil utang pajak timbul karena terpenuhinya ketentuan-ketentuan yang disyaratkan dalam undang-undang. Timbulnya utang pajak menurut faham materiil secara sederhana dapat dikatakan karena undang-undang atau karena *tatbestand*, yaitu rangkaian dari keadaan-keadaan, perbuatan-perbuatan dan peristiwa-peristiwa (baik yang *feitelijk*, *yuridis*, *persoonlijk* maupun *zakelijk*) yang dapat menimbulkan utang pajak.

Soemitro menyatakan bahwa pajak ditinjau dari segi hukum memberikan hasil yang lain. Tinjauan pajak dari segi hukum, lebih menitik

¹⁶⁷ Rochmat Sumitro, *Asas dan Dasar Perpajakan*, Bandung, Eresco, 1990, hlm.2.

beratkan kepada perikatan (*verbintenis*), pada hak dan kewajiban wajib pajak, subyek pajak dalam hubungannya dengan subyek hukum. Hak penguasa untuk mengenakan pajak, penagihan pajak dengan paksa, sanksi administrasi, maupun sanksi pidana, penyidikan, dan pembukuan. Soemitro mengatakan pajak dilihat dari segi hukum dapat didefinisikan sebagai berikut: perikatan yang timbul karena undang-undang (jadi dengan sendirinya) yang mewajibkan seseorang yang memenuhi syarat (*tatbestand*) yang ditentukan dalam undang-undang, untuk membayar suatu jumlah tertentu kepada negara (masyarakat) yang dapat dipaksakan, dengan tiada mendapat imbalan yang secara langsung dapat ditunjuk, yang digunakan untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran negara.¹⁶⁸

Dari pandangan itu dapat dilihat bahwa pajak merupakan sebuah perikatan, namun perikatan dalam pajak berbeda dengan perikatan perdata pada umumnya dikarenakan beberapa hal, yakni :

- a. Perikatan perdata dapat lahir karena perjanjian dan dapat pula lahir karena Undang-undang., sedangkan perikatan pajak hanya lahir karena Undang-undang, dan tidak lahir karena perjanjian.
- b. Perikatan perdata berada dalam lapangan hukum privat sementara perikatan pajak berada dalam hukum public.

¹⁶⁸ Rochmat Soemitro, *op.cit.*, hlm. 51.

- c. Dalam perikatan perdata, hubungan hukum terjadi diantara para pihak yang mempunyai kedudukan yang sama/ sederajat, sementara di dalam perikatan pajak, kedudukan para pihaknya tidak sederajat.¹⁶⁹

Prestasi yang dilakukan oleh subjek pajak untuk membayar pajak itu tidak mendapat imbalan langsung yang dapat ditunjukkan. Hal tersebut yang membedakannya dengan retribusi.¹⁷⁰

Membicarakan utang pajak maka harus berpikir secara analitis, yakni harus mengerti apa pajak dan apa utang. Secara yuridis mengenai utang itu harus ada dua pihak, yakni pihak kreditur yang mempunyai hak dan debitur yang mempunyai kewajiban. Kedudukan debitur dan kreditur dalam Hukum Perdata tidak sama dengan kedudukan debitur dan kreditur dalam Hukum Pajak. Ketidaksamaan utang pajak dan utang biasa dapat dilihat dalam hal:¹⁷¹

- a. Cara timbulnya utang.
- b. Sifat utangnya.

Timbulnya utang dalam Hukum Perdata disebabkan adanya perikatan yang dikuasai oleh hukum perdata. Dalam perikatan, maka pihak yang satu berkewajiban memenuhi apa yang menjadi hak pihak lain, misalnya terjadi perjanjian jual beli, maka kewajiban penjual menyerahkan barang yang

¹⁶⁹ Santoso Brotodiharjo, *op.cit.*, hlm.1.

¹⁷⁰ Bohari, *Pengantar Singkat Hukum Pajak*, Jakarta, Rajawali Persada, 1995, hlm. 23.

¹⁷¹ H.Bohari, *Pengantar Hukum Pajak*, cet. 6, Jakarta, PT Raja Grafindo Persada, 2006, hlm. 111.

dijualnya, sedangkan si pembeli berkewajiban membayar harga yang telah ditetapkan, sedangkan perikatan yang timbul dari undang-undang saja, misalnya adanya kelahiran yaitu bila seorang anak lahir maka menurut undang-undang, orang tuanya berkewajiban mengurus dan memelihara anaknya.

Utang pajak timbul karena undang-undang, dimana antara negara dan rakyat sama sekali tidak ada perikatan yang melandasi utang itu. Hak dan kewajiban antara negara dan rakyat tidak sama. Negara dapat memaksakan utang itu untuk dibayar bila seorang wajib pajak berutang pajak terhadap negara. Utang pajak timbul karena undang-undang dengan syarat adanya rangkaian perbuatan-perbuatan, keadaan-keadaan, dan peristiwa-peristiwa yang dapat menimbulkan utang pajak.

Menurut Rochmat Sumitro, utang pajak adalah utang yang timbul secara khusus karena negara (kreditur) terikat dan tidak dapat memilih secara bebas siapa yang akan dijadikan debiturnya, seperti dalam hukum perdata. Hal ini terjadi mengingat utang pajak lahir karena undang-undang. Ada 2 (dua) ajaran yang mengatur timbulnya utang pajak, yaitu:¹⁷²

1. Ajaran Formil

Utang pajak timbul karena dikeluarkannya Surat Ketetapan Pajak oleh Fiskus. Ajaran ini diterapkan pada *Official Assessment System*.

¹⁷² Rochmat Soemitro, *Masalah Peradilan Administrasi Dalam Hukum Pajak Di Indonesia*, Bandung, PT. Eresco, 1965, hlm. 2.

2. Ajaran Materiil

Utang pajak timbul karena berlakunya undang-undang. Seseorang dikenai pajak karena suatu perbuatan, keadaan, dan peristiwa. Ajaran ini diterapkan pada *Self Assessment System*.

Sistem pemungutan pajak yang digunakan di Indonesia sekarang ini adalah *Self Assessment System*. Oleh karena itu ajaran yang berlaku untuk mengatur timbulnya utang pajak di Indonesia adalah ajaran materiil.

6. Penagihan Pajak

Peran serta masyarakat Wajib Pajak dalam memenuhi kewajiban pembayaran pajak tentu sangat diharapkan sesuai dengan kerangka sistem *Self Assessment* yang dianut di Indonesia, dalam undang-undang perpajakan sejak tahun 1983. Sistem *Self Assessment* telah memberikan kepercayaan penuh kepada masyarakat Wajib Pajak untuk menghitung, memperhitungkan, menyetor, dan melaporkan pajaknya sendiri. Akan tetapi dalam kenyataannya terdapat cukup banyak masyarakat yang dengan sengaja atau dengan berbagai alasan tidak melaksanakan kewajibannya membayar pajak sesuai ketentuan pajak yang diterbitkan. Tidak dilunasi utang pajak tentu saja menjadi beban administrasi tunggakan pajak. Oleh karenanya, untuk mencairkan tunggakan pajak dimaksud dilakukan tindakan penagihan pajak sesuai ketentuan yang berlaku.

Penagihan dilakukan apabila Wajib Pajak yang bersangkutan tidak atau kurang memenuhi kewajiban pajak yang harus dipenuhinya, Wajib Pajak itu sadar dan bahkan cenderung melanggar. Maka sebelum dilakukan tindakan penagihan, Fiskus dapat melakukan pemeriksaan terhadap pajak terutang. Apabila berdasarkan hasil pemeriksaan tidak memenuhi kewajiban formal dan/atau kewajiban materiil serta ditemukannya data baru, maka Fiskus dapat mengeluarkan Surat Tagihan Pajak (STP), Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB), Surat Ketetapan Kurang Bayar Tambahan (SKPKBT), Surat Keputusan Pembetulan, Surat Keputusan

Keberatan dan Putusan Banding sebagai dasar melakukan tindakan Penagihan, sebagaimana diatur Pasal 18 Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.

Tindakan penagihan ini dilakukan berdasarkan Undang-Undang Nomor 19 Tahun 1997 tentang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2000. Undang-Undang ini menjadi dasar hukum bagi Fiskus untuk menagih utang pajak dari para Wajib Pajak yang tidak mau melunasi utang pajaknya. Tindakan penagihan berdasarkan undang-undang tersebut dilakukan baik secara persuasif maupun secara represif.¹⁷³ Tindakan penagihan diawali dengan surat teguran, namun

¹⁷³ Wirawan B. Ilyas dan Richard Burton, *Hukum Pajak*, Jakarta, Salemba Empat, 2008, hlm. 55.

bila Wajib Pajak tidak mengindahkannya baru dilakukan tindakan secara paksa.

7. Pengertian Sengketa Pajak, Kepabeanan dan Cukai

Di bidang pajak, kepabean dan cukai sengketa terjadi dan dapat di timbulkan oleh berbagai hal, tergantung dari isi peraturan perundang-undangan yang dilanggar atau tingkat perbedaan perhitungan mengenai pajak, bea masuk, cukai, atas penerapan klasifikasi barang antara Wajib Pajak dan Fiskus dalam penetapannya. Perbedaan ini adalah sebagai hasil dari pemeriksaan yang dilakukan. Sengketa pajak mengenal adanya sengketa yang terjadi karena menurut fiskus apa yang diberitahukan tidak sesuai dengan ketentuan perundang-undangan atau perhitungannya berbeda dengan ketentuan seperti yang telah diatur dalam Undang-Undang Perpajakan. Di bidang kepabeanan terdapat dua hal yang dapat dijadikan pokok sengketa, yaitu nilai pabean dan klasifikasi barang / tarif.

Pelanggaran atau kesalahan tersebut dapat dibagi menjadi dua kategori :

1. Sengketa yang terjadi karena pelanggaran atau kesalahan formal, yaitu sengketa yang bersifat formal dan berkisar kepada tidak dipatuhinya (*sifat compliance*) tata laksana dan atau adanya perbedaan penafsiran atas penerapan ketentuan perundang-undangan perpajakan, kepabeanan atau cukai, misalnya kesalahan dasar hukum yang ditetapkan oleh Wajib Pajak

atau pejabat perpajakan, jangka waktu, belum dipenuhinya jumlah pembayaran yang telah ditentukan atau wajib dibayar, hal ini sepanjang tidak ada kerugian yang diderita negara.

2. Sengketa karena kesalahan atau pelanggaran material, berkisar ke pada materi yang disengketakkan dan atas pelanggaran ini dapat dikenakan sanksi administrasi berupa denda maupun kenaikan. Misalnya perbedaan antara jumlah yang diberitahukan dan koreksi pajak atas dasar perhitungan fiskus atau terbit nota pembetulan atas Bea Masuk dan Pajak Dalam Rangka Impor yang harus dibayar, pengenaan nilai pabean yang terlalu tinggi/rendah, dan kesalahan penerapan klasifikasi barang yang menyebabkan bea masuk yang harus dibayar masih kurang.

Dalam Undang-undang KUP tidak ada ketentuan yang mengatur pengertian sengketa pajak. Sebaliknya, Pasal 25 ayat (1) Undang-undang KUP mengatur hak wajib pajak untuk mengajukan keberatan kepada pejabat pajak. Arti keberatan dapat diajukan bila ada sengketa pajak dan Pasal 25 ayat(1) Undang-undang KUP hanya menentukan secara terbatas objek yang dapat diajukan sengketa pajak.

Pengertian sengketa pajak hanya diatur dalam Pasal 1 angka 5 Undang-undang Nomor 14 Tahun 2002 bukan dalam Undang-undang KUP.

Adapun pengertian sengketa pajak adalah sebagai berikut:

“Sengketa yang timbul dalam bidang perpajakan antara Wajib Pajak dan Penanggung Pajak dengan Pejabat yang berwenang sebagai akibat dikeluarkannya keputusan yang dapat diajukan banding atau gugatan kepada Pengadilan Pajak berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan, termasuk gugatan atas pelaksanaan penagihan berdasarkan undang-undang penagihan pajak dengan surat paksa”.

Berdasarkan pengertian tersebut, dapat disimpulkan unsur-unsur dari sengketa pajak yaitu:

- a. Sengketa dalam bidang perpajakan.
- b. Ada dua pihak yaitu Wajib Pajak dengan Pejabat Pajak.
- c. Ada keputusan yang dikeluarkan oleh Pejabat Pajak.
- d. Ada kesempatan/hak mengajukan banding atau gugatan.
- e. Banding atau gugatan diajukan ke Pengadilan Pajak.
- f. Didasarkan oleh peraturan perundang-undangan dibidang perpajakan.

D. Teori Kewenangan Negara Memungut Pajak

1. Negara dan Keuangan Negara

Hubungan Negara dan Keuangan Negara serta pajak merupakan hubungan yang erat satu sama lainnya. Hubungan Negara dan Keuangan Negara menurut Arifin P. Soeria Atmadja adalah:¹⁷⁴

“Keuangan Negara adalah urat nadi negara, tanpa uang negara tidak dapat menjalankan hidupnya. Keuangan dari rumah tangga ini dituangkan dalam Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara.”

Menurut penafsiran tata bahasa (*grammaticale interpretatie*), keuangan berasal dari kata dasar “uang” yang diberi awalan “ke” dan akhiran “an”, segala sesuatu yang bertalian dengan keuangan negara, yang identik dengan fiskal. Pengertian fiskal terdiri dari pajak, penerimaan negara bukan pajak, hasil rampasan untuk kepentingan negara, uang konsesi dan royalti.¹⁷⁵

Berdasarkan pengertian keuangan negara di atas, pajak merupakan bagian dari Keuangan Negara. Dengan demikian pajak mempunyai kaitan dengan

¹⁷⁴ Arifin P. Soeria Atmadja, *Keuangan Publik Dalam Perspektif Hukum, Teori, Praktek dan Kritik*, Jakarta, Badan Penerbit Fakultas Hukum Universitas Indonesia, 2005, hlm. 54.

¹⁷⁵ Eko Lasmana, *Sistem Perpajakan di Indonesia* (Jakarta: Buku Pertama Prima Kampus, 1992), hlm. 12-13; Lihat juga Muhammad Gade- Djamaludin Gade, *Hukum Pajak* (Jakarta: Falkultas Ekonomi Universitas Indonesia, 1995), hlm. 5; Bandingkan dengan Rochmat Soemitro, 1991, *Aspek-aspek Pidana Dalam Hukum Pajak dalam Pajak Ditinjau Dari Segi Hukum*, PT. Eresco, Bandung, hlm. 43; dalam Literatur tindak pidana fiskal dapat diberi arti luas dan sempit. MR. R. Hattink memberi arti luas kepada Fiscal *strafrecht*. Fiskal dalam arti luas berkaitan dengan keuangan negara. Dari itu, segala sesuatu yang bertalian dengan keuangan negara termasuk pengertian fiskal. Dan tindak pidana yang ada hubungannya dengan keuangan negara, seperti retribusi, persewaan negara, penerimaan negara (termasuk pajak).

keuangan negara. Keterkaitan antara keuangan negara dan pajak dinyatakan oleh Arifin P. Soeria Atmadja, sebagai berikut:¹⁷⁶

“Mengingat pajak merupakan salah satu penyumbang penerimaan negara dalam Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN), maka dari segi yuridis maupun ekonomis terdapat keterkaitan erat antara pajak dan keuangan negara, demikian pula secara implikasi kebijakan perpajakan akan sangat berpengaruh terhadap besaran penerimaan APBN.”

2. Hubungan Negara dan Pajak

Terdapat hubungan yang erat antara negara dan pajak. Menurut Rochmat Soemitro, pajak adalah gejala masyarakat, artinya bahwa pajak hanya terdapat dalam masyarakat. Jika tidak ada masyarakat maka tidak akan ada pajak.¹⁷⁷

Masyarakat adalah kumpulan manusia yang pada suatu waktu berada di suatu tempat yang mempunyai tujuan yang sama untuk jangka waktu lama dan diperjuangkan bersama. Masyarakat demikian dapat berupa desa, nagari, ataupun negara. Masyarakat terdiri dari individu, dan individu tidak mungkin hidup tanpa masyarakat. Hidup individu dan kepentingan individu tidak dapat terlepas sama sekali dari hidup dan kepentingan negara. Kelangsungan hidup negara berarti kelangsungan hidup individu. Untuk menjamin kelangsungan

¹⁷⁶ Arifin Soeria Atmadja, *Makalah Konsepsi Yuridis Keuangan Wegara dan Implikasinya terhadap Kebijakan Perpajakan di Indonesia: telaah Kritis RUU Perpajakan*, seminar yang diselenggarakan oleh Center for Law and Good Governance Studies, tanggal 24 November 2005 (Jakarta: Fakultas Hukum Universitas Indonesia), hlm. 1.

¹⁷⁷ Rochmat Soemitro, *Pengantar Singkat Hukum Pajak*, *op.cit.*, hlm. 1.

hidup negara harus dibiayai dari penghasilan negara. Penghasilan negara salah satunya adalah berasal dari rakyat melalui pungutan pajak. Pungutan pajak mengurangi penghasilan individu, tetapi sebaliknya merupakan penghasilan masyarakat (negara) yang kemudian dikembalikan lagi kepada masyarakat, melalui pengeluaran rutin dan pembangunan yang akhirnya kembali lagi kepada seluruh masyarakat yang bermanfaat bagi rakyat, tidak hanya kepada rakyat yang membayar pajak tetapi juga kepada rakyat yang tidak membayar pajak.¹⁷⁸

Pemungutan pajak bagi suatu negara sangat tergantung dari konsepsi negara yang bersangkutan, yaitu tergantung pada hakikat negara, wewenangnya dan tujuannya.¹⁷⁹

Terdapat beberapa pandangan mengenai hakikat negara. Hakikat negara dimaksudkan sebagai suatu penggambaran tentang sifat negara. Menurut Logemann, Negara itu pada hakikatnya adalah suatu organisasi kekuasaan yang meliputi atau menyatukan kelompok manusia yang kemudian disebut bangsa.¹⁸⁰

Negara sebagai organisasi kekuasaan mengandung arti bahwa dalam setiap negara akan selalu terdapat pusat-pusat kekuasaan. Sri Soemantri

¹⁷⁸ *Ibid.*, hlm. 2.

¹⁷⁹ Rochmat Soemitro, *Asas-Asas Hukum Perpajakan* (Bandung: Bina Cipta, 1991), hlm. 1.

¹⁸⁰ Soehino, *Ilmu Negara* (Yogyakarta: Liberty), hlm. 143.

menyebutkan bahwa pusat-pusat kekuasaan tersebut baik yang terdapat dalam supra struktur politik, maupun yang terdapat dalam infrastruktur politik.¹⁸¹

Pusat-pusat kekuasaan dimaksud mempunyai kekuasaan, artinya mempunyai kemampuan untuk memaksakan kehendaknya kepada pihak lain, atau kemampuan untuk mempengaruhi dan mengendalikan pihak lain.¹⁸²

Negara menurut Wirjono Prodjodikoro adalah suatu organisasi di antara sekelompok manusia yang bersama-sama mendiami suatu wilayah (*teritoir*) tertentu dengan mengakui adanya suatu pemerintahan yang mengurus tata tertib dan keselamatan sekelompok atau beberapa kelompok manusia tadi.¹⁸³

Isywaro memandang negara dalam arti formil dan materiil. Secara formal negara adalah organisasi kekuasaan yang terjelma dalam pemerintah (*Staat-overheid*), secara materiil negara adalah persekutuan hidup masyarakat (*Staat-gemeenschap*).¹⁸⁴

Jellinek meninjau negara, dari dua sudut atau dari dua segi, yaitu negara sebagai bangunan masyarakat (*Gesellschaftliches Gebielde*), tetapi di samping itu dia juga merupakan bangunan atau pranata hukum (*Rechtliche Institution*). Sebagai bentuk kehidupan sosial, negara merupakan satu kesatuan kehidupan

¹⁸¹ Sri Soemantri M, *Fungsi Konstitusi dalam Pembatasan Kekuasaan*, *Jurnal Hukum, Fakultas Hukum Universitas Islam Indonesia*, No.6, Vol. 3, 1996, hlm. 2-3.

¹⁸² *Ibid.*

¹⁸³ Wirjono Prodjodikoro, *Asas-asas Hukum Tata Negara di Indonesia* (Jakarta: Dian Rakyat, 1977), hlm. 2.

¹⁸⁴ Isywaro, *Pengantar Ilmu Politik* (Bandung: Bina Cipta, 1971), hlm. 82.

bermasyarakat. Negara terwujud dalam sejumlah besar kehendak-kehendak yang diikat menjadi satu kebulatan dan diarahkan kepada tujuan-tujuan tertentu yang menjadi tujuan bersama.¹⁸⁵

Secara yuridis negara nampak sebagai suatu negara hukum yang dapat dilihat dari segi susunannya atau strukturnya yang didasarkan pada ketentuan-ketentuan hukum yang terdiri dari lembaga-lembaga dan organ-organ kenegaraan. Negara merupakan imbalan-imbalan kekuatan, imbalan-imbalan kekuasaan dalam masyarakat. Jellinek memberikan definisi negara dalam bukunya *“Allgemeine Staatslehre”* sebagai mana dikutip oleh Wirjono Prodjodikoro, *“der staat ist die mit ursprungliches Herrschersmacht ausgestattete verbands-einheit sesshafter Menschen”*. Suatu kesatuan ikatan dari orang-orang yang bertempat kediaman tertentu dan dilengkapi dengan kekuasaan yang sifatnya asli untuk memerintah.¹⁸⁶

Negara menurut Robert M. MacIver, *“The state is an association which acting through law as promulgated by a government endowed to this end with coercive power maintain within a community territorially demarcated the external condition of order”*. Negara adalah asosiasi yang menyelenggarakan

¹⁸⁵ A. Hamid S. Attamimi, *Keputusan Presiden Republik Indonesia dalam Penyelenggaraan Pemerintahan Negara*, 1990, disertasi Fakultas Hukum Universitas Indonesia, Jakarta, hlm. 50; Lihat juga Padmo Wahyono, 2003, (Penyusun) Teuku Amir Hamzah et al, Ilmu Negara, Ind-Hill Co Jakarta, hlm. 15, *Zweiseiten theorie: Teori yang meninjau negara dan dua sudut: 1) Pandangan Sosiologi; 2) pandangan yuridis*. Bandingkan juga dengan Miriam Budiarjo, *Op.cit.*, hlm. 28.

¹⁸⁶ Wirjono Prodjodikoro, *Azas-Azas Hukum Tata Negara di Indonesia. op.cit.*, hlm. 5.

penertiban di dalam suatu masyarakat dalam suatu wilayah dengan berdasarkan sistem hukum yang diselenggarakan oleh suatu pemerintah yang untuk maksud tersebut diberi kekuasaan memaksa.¹⁸⁷

Berbagai pendapat tentang negara di atas pada dasarnya menyatakan bahwa hakikat negara adalah suatu bentuk organisasi yang dapat dilihat dari beberapa sudut atau segi, baik secara historis, sosial, yuridis maupun politik. Hal penting lainnya mengenai Negara adalah sebagai suatu rangkaian dari empat unsur pokok atau empat atribut negara yaitu:¹⁸⁸

- a. Penduduk, yakni sejumlah orang yang berkediaman tetap di dalam suatu daerah tertentu yang dijadikan wilayah Negara,
- b. Wilayah atau daerah, ialah suatu bagian tertentu dari permukaan bumi yang didiami secara tetap oleh penduduk Negara,
- c. Pemerintah, yaitu suatu organisasi politik yang menyatakan dan melaksanakan kehendak undang-undang Negara,
- d. Kedaulatan yaitu kekuasaan tertinggi dari negara terhadap orang-orang dan badan-badan serta organisasi-organisasi yang berada dalam batas-batas wilayah negara. Kedaulatan tersebut merupakan kebebasan negara dari sesuatu kekuasaan lain yang berada di luar negara tersebut.

¹⁸⁷ Robert M. Maclver, *The Modern State*, London, Oxford University Press, 1955, hlm. 22.

¹⁸⁸ Muchtar Affandi, *Ilmu-ilmu Kenegaraan. op.cit.*, hlm. 172.

Miriam Budiardjo menyatakan bahwa pada umumnya setiap negara mempunyai sifat memaksa, sifat monopoli dan sifat mencakup semua yaitu:¹⁸⁹

- a. Sifat memaksa, memaksa agar peraturan perundang-undangan ditaati.
- b. Sifat monopoli, negara mempunyai monopoli dalam menetapkan tujuan bersama dari masyarakat.
- c. Sifat mencakup semua (*all-encompassing, all embracing*), semua peraturan perundang-undangan (misalnya keharusan membayar pajak) berlaku untuk semua orang tanpa kecuali.

Sifat lainnya yang dipunyai negara adalah sifat-sifat karakteristik yaitu sifat-sifat istimewa dari negara yang menunjukkan karakter yang khas, yang unik yang membedakan negara dari bentuk-bentuk organisasi kemasyarakatan lainnya. Sifat-sifat karakteristik negara tersebut meliputi:¹⁹⁰

- a. Hanya negaralah yang dapat menentukan secara unilateral dan dapat mengklaim, bahwa semua orang yang ada di dalam negara, kecuali asing menjadi anggota *body politic* negara,
- b. Hanya negaralah yang menetapkan peraturan-peraturan yang bersifat memaksa mengenai tingkah laku orang-orang yang berada dalam batas teritorialnya, yang harus dipatuhi oleh setiap orang. Peraturan-peraturan itu adalah peraturan hukum.

¹⁸⁹ Miriam Budiardjo, *Dasar-Dasar Ilmu Politik. op.cit.*, hlm. 40-41.

¹⁹⁰ Muchtar Affandi, *Ilmu-ilmu Kenegaraan (Himpunan Kuliah).*, *op.cit.*, hlm. 223-227.

- c. Hanya negara yang mempunyai hak untuk menuntut dan bila perlu memaksa orang yang ada di dalam wilayahnya untuk menyerahkan sebagian dari harta kekayaannya kepada negara, misalnya dalam bentuk pajak, sumbangan wajib dan sebagainya ataupun untuk melakukan suatu perbuatan bagi negara, misalnya kewajiban untuk mempertahankan negara terhadap serangan dari musuh dan sebagainya.
- d. Kekuasaan negara dalam batas-batas tertentu merupakan kekuasaan tertinggi di dalam wilayah negara yang meliputi serta mengatasi semua kekuasaan organisasi-organisasi kemasyarakatan lainnya.

Pemungutan pajak kepada rakyat merupakan karakteristik dari negara sebagai manifestasi kedaulatan yang dimilikinya yang merupakan ciri khas hakikat negara yang tidak dimiliki oleh organisasi-organisasi kemasyarakatan lainnya. Sifat dari negara ini bersumber pada hak *dominium eminens* yaitu hak yang tertinggi dari negara untuk mewajibkan setiap warga negara untuk menyerahkan sebagian dari kekayaannya bagi negara atau untuk melakukan sesuatu jasa bagi negara apabila dipandang perlu bagi kepentingan negara dan masyarakat. Dengan demikian, yang mendasari hak memungut pajak suatu negara bersumber dari kedaulatan negara yang bersangkutan.¹⁹¹

¹⁹¹ *Ibid.*, hlm. 227.

Dalam kepustakaan Ilmu Hukum Tata Negara, kedaulatan sering diartikan sebagai kekuasaan tertinggi yang dipunyai suatu negara di dalam batas-batas wilayah kekuasaannya. Negara berdaulat mengandung arti bahwa negara bukan saja sama sekali bebas dari kekuasaan negara-negara lain di dalam pengurusan soal-soal dalam dan luar negeri, akan tetapi negara juga dapat mengatur sendiri urusan-urusan dalam negeri seperti susunan ketatanegaraan, pembentukan hukum, peradilan dan pemerintahan.¹⁹²

Rochmat Soemitro menyebut wewenang negara memungut pajak sebagai wewenang atau kedaulatan perpajakan (*belasting souvereiniteit*), yaitu wewenang mutlak yang ada pada negara untuk mengadakan peraturan-peraturan untuk memungut pajak.¹⁹³

Sesuai dengan teori kedaulatan, *kedalam*, wewenang negara ini hanya dibatasi oleh ketentuan dalam Undang-Undang Dasar atau Konstitusi negara yang bersangkutan; *keluar*, wewenang negara ini dibatasi oleh prinsip dalam

¹⁹² *Ibid.*, hlm. 213.

¹⁹³ Rochmat Soemitro, *Hukum Pajak Internasional... op.cit.*, hlm. 30; Lihat juga Yudha Bhakti Ardhiwisastra, *Imunitas Kedaulatan Negara... op.cit.*, hlm. 29-30; "... disebutkan ajaran tentang kedaulatan untuk pertama kali dirumuskan oleh Jean Bodin (1530-1596) di dalam bukunya "De Republica". Dari pendapat Bodin, dapat ditarik suatu pengertian, yang dimaksud dengan yang berdaulat adalah satu kekuasaan tertinggi, Namun yang berdaulat itu bukanlah satu "potestas legibus omnibus solute" (sebagai suatu kekuasaan tertinggi tanpa batas), karena ada hukum yang mengikat dirinya seperti hukum ketuhanan, hukum alam atau akal, hukum yang umum pada semua bangsa dan undang-undang pemerintah yang dinamakan "Leges imperil". Leges Imperil ini adalah Undang-Undang Dasar Negara yang menentukan ke tangan siapa kekuasaan berdaulat itu diserahkan dan di dalam batas-batas mana kekuasaan itu dapat dilaksanakan."

hukum internasional. Dalam hubungan ini, kedaulatan perpajakan dibatasi oleh tiga hal:¹⁹⁴

- a. Dari segi wilayah atau teritorial, undang-undang pajak tidak meluas ke luar wilayahnya, karena ruang lingkup undang-undang terbatas.
- b. Dari segi subjeknya (orang atau badan), undang-undang pajak tidak dapat mencakup semua orang, melainkan terbatas pada orang-orang yang bertempat tinggal di wilayah negara itu atau mempunyai hubungan teritorial yang erat dengan negara itu, baik karena kewarganegaraan maupun hubungan ekonomis.
- c. Dari segi benda atau objeknya, dibatasi oleh prinsip *exteritorialitet* yang telah diterima baik di lapangan internasional.

Negara merupakan suatu organisasi yang dibentuk berdasarkan hukum publik. Sesuai dengan pembentukannya, negara memiliki tanggung jawab hukum publik, yaitu mengharuskan negara memperhatikan kepentingan umum. Berdasarkan hak-hak hukum publik, negara dalam berbagai hal dapat berbuat lain daripada subjek ekonomi swasta yaitu negara mampu mengadakan tiap penguasaan atas barang-barang ekonomis, memaksa rumah tangga swasta menyerahkan hak penguasaan tanpa kontra prestasi seperti pajak, juga kekuasaan yang besar untuk menciptakan dan menyuruh menciptakan uang

¹⁹⁴ *Ibid.*, hlm. 31-32.

bagi kepentingannya dalam melakukan berbagai tindakan untuk kepentingan umum.¹⁹⁵ Goedhart mengkategorikan pajak sebagai bentuk khusus pendapatan negara berdasarkan hukum publik yang dipungut sebagai pemungutan paksa tanpa kontra prestasi.¹⁹⁶

Hubungan negara dengan keuangan negara serta keterkaitannya dengan pajak menurut konsepsi negara, telah memberikan kejelasan bahwa pelaksanaan dari hakikat negara sebagai organisasi kekuasaan tercermin pada karakteristik yang dimilikinya, antara lain berupa hak untuk memungut pajak pada rakyatnya. Kewenangan negara memungut pajak didasarkan pada kekuasaannya sebagai negara yang berdaulat yang memiliki hak-hak publik sehingga hak pemungutan pajak menjadi monopoli negara.

3. Kewenangan Negara Dalam Pemungutan Pajak.

Menurut S.F. Marbun, salah satu persoalan pokok dalam negara hukum adalah persoalan kekuasaan, utamanya persoalan kewenangan atau wewenang. Kekuasaan menjadi persoalan karena kekuasaan berhubungan erat dengan hukum, sedangkan hukum berhubungan dengan keadilan.¹⁹⁷

Menurut pengertian umum bahasa, kata “kekuasaan” berasal dari kata dasar “kuasa” artinya kemampuan atau kesanggupan (untuk berbuat

¹⁹⁵ C. Goedhart, *Garis-garis Besar... op.cit.*, hlm. 2-3.

¹⁹⁶ *Ibid.*, hlm. 80.

¹⁹⁷ S.F. Marbun, *Peradilan Administrasi op.cit.*, hlm. 1.

sesuatu),¹⁹⁸ sedangkan kewenangan atau wewenang adalah (1) Hak dan kekuasaan untuk bertindak atau melakukan sesuatu, (2) Kekuasaan membuat keputusan, memerintah dan melimpahkan tanggung jawab kepada orang lain.¹⁹⁹ Dalam kamus hukum, istilah kewenangan disamakan dengan hak dan kekuasaan, kompetensi, yurisdiksi, otoritas.²⁰⁰

Dalam beberapa literatur ditemukan berbagai pendapat tentang kekuasaan, kewenangan dan wewenang. E. Utrecht membedakan istilah kekuasaan (*gezag, authority*) dan kekuatan (*macht, power*). Disebutkan bahwa kekuatan merupakan istilah yang dipergunakan dalam politik, mengandung anti paksaan dari suatu badan yang lebih tinggi kepada seseorang, biarpun orang itu belum tentu menerima paksaan tersebut sebagai suatu yang sah sebagai tertib hukum positif. Kekuasaan adalah istilah hukum. Kekuatan akan menjadi kekuasaan apabila diterima sebagai sesuatu yang sah atau sebagai tertib hukum positif dan badan yang lebih tinggi itu diakui sebagai penguasa (*authoriteit*).²⁰¹

Soerjono Soekanto mengemukakan pengertian kekuasaan sebagai kemampuan untuk mempengaruhi pihak lain menurut kehendak yang ada pada si

¹⁹⁸ Anton. M. Moeljono, et al, *Kamus Umum Bahasa Indonesia*, Balai Pustaka, Jakarta, 1995, hlm. 533.

¹⁹⁹ *Ibid.*, hlm, 1128.

²⁰⁰ Andi Hamzah, *Kamus Hukum*, Jakarta, Ghalia Indonesia, 1986, hlm. 63.

²⁰¹ E. Utrecht, 1960, *Pengantar Hukum Administrasi Negara*, Fakultas Hukum dan Pengetahuan Masyarakat-Universitas Padjadjaran, Bandung, hlm. 9.

pemegang kekuasaan. Dikemukakan lebih lanjut bahwa adanya kekuasaan tergantung kepada hubungan antara yang berkuasa dan yang dikuasai, atau dengan kata lain antara pihak yang memiliki kemampuan melancarkan pengaruh dan pihak lain yang menerima pengaruh itu dengan rela karena terpaksa.²⁰² Perbedaan antara kekuasaan dan wewenang (*authority*) adalah bahwa setiap kemampuan untuk mempengaruhi pihak lain dapat dinamakan kekuasaan, sedangkan wewenang adalah kekuasaan yang ada pada seseorang atau sekelompok orang yang mempunyai dukungan atau mendapat pengakuan dari masyarakat.²⁰³

Menurut Bagir Manan, kekuasaan (*macht*) tidak sama artinya dengan wewenang. Kekuasaan menggambarkan hak untuk berbuat atau tidak berbuat, wewenang berarti hak dan sekaligus juga kewajiban (*rechten en plichten*).²⁰⁴

²⁰² Soerjono Soekanto, *Pokok-Pokok Sosiologi Hukum* (Jakarta: Rajawali Pers, 1988), hlm. 79-80; bandingkan dengan S.F. Marbun, *Peradilan Administrasi dan Upaya...op.cit.*, hlm. 122, dikatakan: “secara sosiologis kekuasaan adalah kemampuan untuk mempengaruhi pihak lain agar mengikuti kehendak pemegang kekuasaan baik dengan sukarela maupun dengan terpaksa”; lihat juga Mochtar Kusnmaatmadja dan B. Arief Sidharta, 2000, *Pengantar Ilmu Hukum, Suatu Pengenalan Pertama Ruang Lingkup Berlakunya Ilmu Hukum*, Alumni, Bandung, hlm. 37.

²⁰³ *Ibid.*

²⁰⁴ Bagir Manan, *Wewenang Provinsi, Kabupaten, dan Kota dalam Rangka Otonomi Daerah, Makalah pada Seminar Nasional Pengembangan Wilayah dan Pengelolaan Sumber Daya Alam di Kawasan Pesisir dalam Rangka Penataan Ruang*, (Bandung: Fakultas Hukum Universitas Padjadjaran, 13 Mei 2000), hlm. 1-2.

Prajudi Atmosudirdjo menyatakan perbedaan wewenang dan kewenangan sebagai berikut:²⁰⁵

“Kita perlu membedakan antara kewenangan (*authority, gezag*) dan wewenang (*competence, bevoegdheid*) walaupun dalam praktek pembedaannya tidak selalu dirasakan perlu. Kewenangan adalah apa yang disebut kekuasaan formal, kekuasaan yang berasal dari kekuasaan legislatif (diberi oleh undang-undang) atau dari kekuasaan Eksekutif Administratif. Di dalam kewenangan terdapat wewenang-wewenang (*rechts bevoegheden*). Kewenangan adalah kekuasaan terhadap golongan orang-orang tertentu atau suatu bidang pemerintahan (bidang urusan) tertentu yang bulat, sedangkan wewenang hanya mengenai sesuatu onderdil tertentu saja. Wewenang adalah kekuasaan untuk melakukan sesuatu tindak hukum publik, sedangkan hak adalah kekuasaan untuk melakukan satu tindak hukum privat atau hukum pribadi (hukum perdata)”.

S. F. Marbun menyebutkan bahwa kewenangan (*authority, gezag*) adalah kekuasaan yang diformalkan, baik terhadap golongan orang tertentu maupun terhadap suatu bidang pemerintahan tertentu secara bulat. Kekuasaan tersebut dapat berasal dari kekuasaan legislatif atau dari kekuasaan eksekutif, sedangkan wewenang (*competence, bevoegdheid*) hanya mengenai onderdil atau bidang tertentu saja.²⁰⁶

Eratnya hubungan antara kekuasaan dengan wewenang, Mochtar Kusumaatmatdja menyatakan bahwa kekuasaan sering bersumber pada wewenang formal (*formal authority*) yang memberikan wewenang atau

²⁰⁵ S. Prajudi Atmosudirdjo, *Hukum Administrasi Negara... op.cit.*, hlm. 78-79.

²⁰⁶ S. F. Marbun, *Peradilan Administrasi dan Upaya Administratif Di Indonesia, op.cit.*, hlm. 123.

kekuasaan kepada seseorang atau suatu pihak dalam suatu bidang tertentu. Dengan demikian dapat dikatakan bahwa kekuasaan itu bersumber pada hukum, yaitu ketentuan-ketentuan hukum yang mengatur pemberian wewenang.²⁰⁷

Dalam hubungannya dengan pajak sebagai salah satu sumber penerimaan negara, pemungutannya adalah menjadi kewenangan negara yaitu, kekuasaan untuk memungut pajak dari rakyatnya sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Pemungutan pajak merupakan hubungan hukum antara negara dalam kedudukannya sebagai pemungut pajak (fiskus) dengan rakyat sebagai pembayar pajak (wajib pajak). Dengan demikian pemungutan pajak oleh negara kepada rakyatnya berada dalam ruang lingkup hukum publik.²⁰⁸

Pelaksanaan kewenangan atau kekuasaan negara dalam memungut pajak, dilakukan oleh pemerintah sebagai penyelenggara negara. Kewenangan dalam hukum administrasi menjadi dasar bagi pemerintah untuk melakukan perbuatan hukum publik. Setiap tindakan pemerintah harus berdasarkan kewenangan yang sah, wewenang yang dimiliki pemerintah tersebut harus bersumber pada peraturan perundang-undangan yang berlaku. Kewenangan

²⁰⁷ Mochtar Kusumaatmadja, *Pengantar Ilmu Hukum, Suatu Pengenalan Pertama Ruang Lingkup Berlakunya Ilmu Hukum*, *op.cit.*, hlm. 34.

²⁰⁸ Santoso Brotodlitardjo, R. *Pengantar Ilmu Hukum Pajak ... op.cit.*, hlm. 1.

yang dimiliki pemerintah berasal dari 3 (tiga) sumber, yaitu atribusi, delegasi, dan mandat.²⁰⁹

Atribusi, delegasi, dan mandat merupakan sumber wewenang yang sangat penting bagi suatu negara hukum-demokratis, yang salah satu asasnya menekankan bahwa setiap tindakan pemerintah harus berdasarkan atas hukum. Asas demikian lazim disebut asas legalitas atau *rechtmatigheid van bestuur*. Konsekuensi dari asas tersebut mengandung arti setiap tindakan badan/pejabat tata usaha negara harus berdasarkan pada undang-undang formal, sebagai manifestasi adanya pengakuan dan penghargaan kedaulatan rakyat.²¹⁰

Menurut H.D. van Wijk, "*attributie: toe kenning van een bestuur bevoegdheid door een wetgever aan een bestuur orgaan*". Atribusi adalah pemberian wewenang pemerintahan oleh pembuat undang-undang kepada organ pemerintah. Dijelaskan lebih lanjut, pembentukan undang-undang yang dilakukan baik oleh pembentuk undang-undang orisinal (*originair wetgevers*) maupun pembentuk undang-undang yang diwakilkan (*gedelegeerde wetgevers*) memberikan kekuasaan kepada suatu organ

²⁰⁹ Philipus M. Hadjon, at.al., *Pengantar Hukum Administrasi Indonesia. op.cit.*, hlm. 130-131.

²¹⁰ S. F. Marbun, *Peradilan Administrasi Dan Upaya Administratif Di Indonesia, op.cit.*, hlm. 126.

pemerintah yang dibentuk pada kesempatan itu atau kepada organ pemerintah yang sudah ada.²¹¹

Van Wijk menyatakan bahwa:²¹²

“een wetgever scheidt een (nieuwe) bestuursbevoegdheid en kent die toe aan een bestuursorgaan. Dat kan een bestaand bestuursorgaan zijn, of een voor de gelegenheid nieuw geschapen bestuursorgaan...”

“Pembuat undang-undang menciptakan suatu wewenang suatu pemerintahan (yang baru) dan menyerahkannya kepada suatu lembaga pemerintahan. Ini dapat berupa lembaga pemerintahan yang telah ada, atau suatu lembaga pemerintahan baru yang diciptakan pada kesempatan tersebut.”

Pendapat yang sama dikemukakan oleh Indroharto, bahwa atribusi adalah pemberian wewenang pemerintahan oleh suatu ketentuan dalam perundang-undangan, baik yang diadakan oleh *original legislator* ataupun *delegated legislator*.²¹³

Indroharto juga membedakan wewenang pemerintahan baru (*legislators*) antara *original legislator* dan *delegated legislator*. Yang termasuk *original legislator* pada tingkat Pusat ialah MPR sebagai pembentuk Konstitusi dan DPR bersama-sama Pemerintah yang melahirkan undang-undang, sedangkan untuk tingkat Daerah adalah DPRD dan PEMDA melahirkan PERDA,

²¹¹ Wijk, RD. van, *Hoofdstukken van administratiefrecht, uitgeverij Lemma BV*, 1995, hlm. 129, dalam Irfan Fachruddin, *Pengawasan Peradilan Administrasi ... op.cit.*, hlm. 49.

²¹² *Ibid.*, dalam Irfan Fachruddin, hlm. 50.

²¹³ Indoharto, *Usaha Memahami Undang-Undang tentang Peradilan Tata Usaha Negara*, (Jakarta: Pustaka Sinar Harapan, 1993), hlm. 91.

akhirnya *delegated legislator* yaitu Presiden berdasarkan satu ketentuan undang-undang mengeluarkan suatu Peraturan Pemerintah, yang menciptakan wewenang pemerintahan kepada badan atau Pejabat Tata Usaha Negara.²¹⁴

Menurut S.F. Marbun, bahwa asal sumber wewenang *atribusi* (*legislators*) dapat dibedakan yang diperoleh pemerintahan di tingkat pusat dan yang diperoleh dari pemerintah di tingkat daerah. *Atribusi* yang diperoleh dari pemerintahan di tingkat pusat, bersumber dari MPR berupa Undang-undang Dasar dan dari DPR bersama-sama Pemerintah berupa undang-undang, sedangkan *atribusi* yang diperoleh dari pemerintahan di tingkat daerah, bersumber dari DPRD dan pemerintahan di daerah berupa PERDA.²¹⁵

Kemudian “delegasi” menurut H.D. van Wijk adalah “*Overdracht van een bevoegdheid van het ene bestuursorgaan aan een ander*”. Penyerahan wewenang pemerintahan dari suatu badan atau pejabat pemerintah kepada badan atau pejabat pemerintah yang lain.²¹⁶

Setelah wewenang diserahkan, pemberi wewenang tidak mempunyai wewenang lagi, sebagaimana dinyatakannya, sebagai berikut:²¹⁷

“van delegatie van bestuursbevoegdheid is sprake wanneer een bevoegdheid van een bestuursorgaan words overgedragen aan een ander orgaan, dat die bevoegdheid gaat uitoefenen in plaats van het oorspronkelijk bevoegde

²¹⁴ *Ibid.*, hlm. 65.

²¹⁵ S. F. Marbun, *Peradilan Administrasi Dan Upaya Administratif Di Indonesia.op.cit.*, hlm. 65.

²¹⁶ Irfan Fachruddin, *Pengawasan Peradilan Administrasi, op.cit.*, hlm. 51.

²¹⁷ *Ibid.*

orgaan. Delegatie impliceert dus overdracht van aanvankeleijk bevoegdheid van A was, is voortaan bevoegdheid van B (en niet neer van A)."

“Delegasi wewenang pemerintahan, terjadi bilamana suatu wewenang lembaga pemerintahan diserahkan kepada lembaga lain, yang menjalankan wewenang tersebut dan bukannya lembaga yang semula berwenang. Dengan demikian delegasi disimpulkan sebagai penyerahan apa yang semula merupakan wewenang A sekarang menjadi wewenang B (dan bukan lagi A).”

Terkait dengan masalah delegasi, Stroink dan Steenbeek menjelaskan bahwa delegasi hanya dapat dilakukan apabila badan yang melimpahkan wewenang sudah mempunyai wewenang melalui atribusi sebagaimana berikut:²¹⁸

“Delegatie gaat het om het overdragen van een reeds bestaande bevoegdheid (door het orgaan dat die bevoegdheid geattribueerd heeft gekregen, aan een ander orgaan...)”

“Delegasi menyangkut pelimpahan wewenang dan wewenang yang sudah ada (oleh organ yang telah mempunyai wewenang secara atributif kepada organ lain ...)”

Pernyataan H.D. van Wijk, Stroink dan Steenbeek di atas, tidak berbeda dengan S.F. Marbun yang menyatakan:²¹⁹

“delegasi” adalah pelimpahan wewenang dari suatu badan/pejabat tata usaha yang satu kepada badan/pejabat tata usaha negara lainnya dalam lingkungan pemerintahan (eksekutif). Wewenang yang dilimpahkan tersebut diperoleh badan/pejabat tata usaha negara berdasarkan wewenang atributif. Badan/pejabat tata usaha yang melimpahkan

²¹⁸ Stroink, F.A. M & Steenbeek, J.G, *Inleiding in het Staats en administratiefrecht*, Samson HD. Tjeenk Willink Zwolle, 1985, hlm.40,

²¹⁹ S.F. Marbun, *Peradilan Administrasi Dan Upaya Administratif Di Indonesia, op.cit.*, hlm. 218.

wewenang delegasi disebut *delegans* dan yang menerima disebut *delegataris*.

Wewenang yang diperoleh melalui atribusi maupun delegasi dapat dimandatkan atau dilimpahkan kepada badan atau pegawai bawahan apabila pejabat yang memperoleh wewenang itu tidak sanggup melakukan sendiri. H.D. van Wijk menjelaskan arti dari *mandate* yaitu *een bestuursorgaan laat zijn bevoegdheid namens hem uitoefenen door een ander*, suatu organ pemerintah mengizinkan kewenangannya dijalankan oleh organ lain atas namanya.²²⁰

Berbeda dengan delegasi, pada mandat, *mandans* atau pemberi mandat tetap berwenang untuk melakukan sendiri wewenangnya apabila ia menginginkan, dan memberi petunjuk kepada *mandataris* mengenai apa yang diinginkan. *Mandan* tetap bertanggung jawab atas tindakan yang dilakukan *mandataris*. Mandat merupakan suatu pelimpahan wewenang kepada bawahan, sehingga secara yuridis formal, *mandataris* bukan orang lain dari *mandans*. Untuk itu, pada mandat tidak perlu ada ketentuan peraturan perundang-undangan yang melandasinya, karena mandat merupakan hal rutin dalam hubungan intern-hierarkis organisasi pemerintahan.²²¹

²²⁰ Irfan Fachruddin, *Pengawasan Peradilan Administrasi, op.cit.*, hlm. 53.

²²¹ Philipus M. Hadjon, *Tentang Wewenang, Bahan Penalaran Hukum Administrasi Tahun 1997/1998* (Surabaya: Fakultas Hukum Universitas Airlangga, 9-14 Februari 1998), hlm. 2.

Huisman dalam bukunya *Algemeen Bestuursrechten inleiding* sebagaimana dikutip oleh Riawan Tjandra menyatakan bahwa antara delegasi dan mandat dapat dibedakan berdasarkan karakteristik berikut:²²²

Tabel 1. Perbedaan Delegation dan Mandat

Delegatie	Mandat
<i>overdracht van bevoegdheid</i> (Pelimpahan wewenang)	<i>opdracht voor uitvoering.</i> (Perintah untuk melaksanakan)
<i>bevoegdheid kan door het oorspronkelijke bevoegde orgaan niet incidenteel uitgeoefend worden.</i> (Kewenangan tidak dapat dijalankan secara insidental Well organ yang memiliki wewenang asli.)	<i>bevoegdheid nog incidenteel uitgeoefend worden.</i> (Kewenangan dapat sewaktu-waktu dilaksanakan oleh mandat)
<i>overgang van verantwoordelijkheid</i> (terjadi peralihan tanggung jawab)	<i>behoef van verantwoordelijkheid</i> (Tidak terjadi perihan tanggung jawab)
<i>wettelijke basis vereist.</i> (harus berdasarkan undang-undang)	<i>geen wettelijke basis vereist.</i> (tidak berdasarkan undang-undang)

Dari uraian mengenai tiga sumber kewenangan di atas apabila dihubungkan dengan kewenangan negara dalam memungut pajak, dapat dikatakan bahwa kewenangan pemerintah memungut pajak dari rakyat adalah kewenangan yang diperoleh melalui atribusi, yang dituangkan

²²² W. Riawan Tjandra, *Hukum Keuangan Negara* (Jakarta: Grasindo, 2006), hlm. 21: Bandingkan dengan S.F. Marbun, *Peradilan Administrasi.... op.cit.*, hlm. 128, meskipun delegasi dan mandat terjadi pelimpahan wewenang, antara delegasi dan mandat terdapat perbedaan pada prosedur pelimpahannya, tanggung jawab dan tanggung gugatnya, serta kemungkinan dipergunakannya wewenang-wenang tersebut; Lihat juga Philipus M. Hadjon, *Fungsi Normatif Hukum Administrasi dalam Mewujudkan Pemerintahan yang Bersih*, orasi Ilmiah Universitas Airlangga, Surabaya, 10 Oktober 1994, hlm. 8.

dalam Undang-Undang Dasar, pelaksanaannya dilakukan oleh pemerintah untuk memungut pajak yang ketentuannya diatur dalam perundang-undangan pajak.²²³

Atribusi yang menjadi dasar kewenangan memungut pajak adalah merupakan *conditio sine quanon* karena pemungutan pajak merupakan tindakan pemerintah yang meletakkan beban atau kewajiban tertentu kepada rakyat. Dalam suatu negara hukum demokratis tindakan pemerintah meletakkan suatu kewajiban atau beban bagi rakyatnya hanya dapat dilakukan apabila memperoleh persetujuan dari rakyat melalui wakil-wakilnya di Dewan Perwakilan Rakyat. Dengan demikian, di dalam *atribusi* tersirat legitimasi yang demokratis yaitu adanya suatu pemberian suatu wewenang oleh rakyat melalui wakil-wakilnya di Dewan Perwakilan Rakyat kepada Pemerintah, dengan demikian tindakan pemerintah memungut pajak menjadi sah dan mempunyai kekuatan mengikat umum.²²⁴

E. Tinjauan tentang Pemungutan Pajak

Landasan filosofis pemungutan pajak di Indonesia didasarkan atas pendekatan manfaat (*benefit approach*). Pendekatan ini merupakan dasar

²²³ *Ibid.*

²²⁴ *Ibid.*

fundamental atas dasar filosofis yang membenarkan negara melakukan pemungutan pajak sebagai pemungutan yang dapat dipaksakan dalam arti mempunyai wewenang dengan kekuatan memaksa. Pendekatan manfaat (*benefit approach*) ini mendasarkan suatu falsafah bahwa oleh karena negara menciptakan manfaat yang dapat dinikmati oleh seluruh warga negara yang berdiam dalam negara, maka negara berwenang memungut pajak dari rakyat dengan cara yang dapat dipaksakan.²²⁵

1. Teori Pembenaaran Pemungutan Pajak

Teori pembenaaran pemungutan pajak ini muncul sejak abad ke-18, teori-teori ini sifatnya relatif, karena didasarkan pada pandangan hidup, latar belakang yang berbeda dari zaman ke zaman.²²⁶

Teori-teori pembenaaran pemungutan yang dikenal luas adalah teori asuransi, teori kepentingan, teori daya pikul, teori kewajiban pajak mutlak atau teori bakti dan teori gaya beli.²²⁷

a. Teori Asuransi

Menurut teori ini, negara diibaratkan sebuah perusahaan asuransi, yang bertugas untuk melindungi orang dari segala kepentingannya, keselamatan,

²²⁵ Bagir Manan, *Kekuasaan Kehakiman...op.cit.*, hlm. 36.

²²⁶ Santoso Brotodihardjo, R. *Pengantar Ilmu Hukum Pajak...op.cit.*, hlm. 30.

²²⁷ Rochmat Soemitro, *Asas Dan Dasar Perpajakan 1, op.cit.*, hlm. 51; Lihat juga dalam Mugodirn, *op.cit.* hlm. 20-22; Lihat juga Santoso Brotodihardjo, R. *Pengantar Ilmu Hukum... op.cit.*, hlm. 30-35.

keamanan jiwa juga harta bendanya. Sebagaimana halnya dengan suatu perjanjian asuransi, maka perlindungan diperlukan pembayaran premi. Pajak inilah yang dianggap sebagai preminya.²²⁸

Teori asuransi ini pada akhirnya ditinggalkan orang, karena dianggap tidak sesuai dengan sifat-sifat pajak. Dalam asuransi, pihak tertanggung akan segera mendapat ganti rugi secara langsung dan penanggung, apabila terjadi peristiwa sebagaimana yang tercantum dalam perjanjian. Dalam pajak, terhadap pembayaran pajak tidak ada prestasi yang dapat ditunjuk secara langsung.²²⁹

b. Teori Kepentingan

Menurut teori ini, negara mengenakan pajak terhadap rakyatnya karena negara telah melindungi kepentingan rakyat. Adapun besarnya pajak sesuai dengan besarnya kepentingan wajib pajak yang dilindungi. Lebih besar kepentingan yang dilindungi makin besar pula pajak yang harus dibayar. Banyak orang yang tidak setuju dengan teori ini, karena dalam kenyataan justru orang miskin yang banyak meminta perlindungan atau pelayanan dari negara. Konsekuensi teori ini justru orang miskin yang harus mendapat beban pajak

²²⁸ *Ibid.*

²²⁹ *Ibid.*

yang lebih besar dari orang kaya. Di sinilah letak kepincangan teori ini, sehingga nasibnya sama, ditinggalkan orang.²³⁰

c. Teori Daya Pikul

Menurut teori ini, setiap orang wajib membayar pajak sesuai dengan daya pikul masing-masing. Daya pikul menurut de Langen adalah kekuatan seseorang untuk memikul suatu beban dari apa yang tersisa, setelah seluruh penghasilannya dikurangi dengan pengeluaran-pengeluaran yang mutlak untuk kebutuhan primer diri sendiri beserta keluarga.²³¹ Cohen Stuart menggambarkan daya pikul seseorang sebagai daya pikul jembatan dikurangi dengan bobotnya sendiri.²³²

Pendapat kedua sarjana di atas pada dasarnya sama, bahwa seluruh penghasilan seseorang adalah identik dengan seluruh daya pikul jembatan, sedang pengeluaran pokok (*primer*) identik dengan bobot jembatan. Jadi daya pikul seseorang diukur berdasarkan sisa dari keseluruhan penghasilan yang diperoleh dikurangi dengan pengeluaran yang mutlak harus dikeluarkan.²³³

²³⁰ *Ibid.*

²³¹ Rochmat Soemitro, *Asas Dan Dasar Perpajakan 1. op.cit.*, hlm. 30; Lihat juga Santoso Brotodhardjo, R. *Pengantar Ilmu Hukum, op.cit.*, hlm. 30.

²³² Santoso Brotodihardjo, R. *Pengantar Ilmu Hukum Pajak, op.cit.*, hlm. 29.

²³³ Rochmat Soemitro, *Asas Dan Dasar Perpajakan 1. op.cit.*, hlm. 30.

Kritik terhadap teori daya pikul ini sebenarnya bukan teori untuk memberikan pembenaran atas pemungutan pajak, melainkan dasar untuk memungut pajak yang adil.

d. Teori Kewajiban Pajak Mutlak atau Teori Bakti

Teori kewajiban pajak mutlak disebut juga teori bakti. Teori ini berdasarkan paham organisasi negara (*organische staatleer*) yang mengajarkan bahwa negara sebagai organisasi mempunyai tugas untuk menyelenggarakan kepentingan umum.²³⁴

Dengan tugas negara seperti tersebut di atas, maka negara harus mengambil tindakan maupun keputusan yang diperlukan, termasuk tindakan dan keputusan di bidang perpajakan. Dengan organisasi dan tindakan negara seperti itu, di satu sisi negara mempunyai hak mutlak untuk memungut pajak, di sisi lain rakyat harus menginsyafi bahwa kewajiban asli rakyat untuk menunjukkan tanda baktinya kepada negara adalah dengan membayar pajak. Dengan hak mutlak seperti itu teori ini dikenal sebagai teori kewajiban mutlak. Di sisi lain, karena rakyat harus menunjukkan tanda baktinya dengan cara membayar pajak secara patuh dan disiplin, maka teori ini disebut juga teori bakti. Jadi menurut teori ini, dasar hukum pajak terletak dalam hubungan

²³⁴ *Ibid.*

antara rakyat dan negara. Negara berhak memungut pajak, rakyat wajib membayar pajak.²³⁵

e. Teori Daya Beli

Teori ini mengajarkan bahwa penyelenggaraan kepentingan masyarakat dapat dianggap sebagai dasar keadilan pemungutan pajak, bukan kepentingan individu dan juga bukan kepentingan negara melainkan kepentingan masyarakat yang meliputi kedua-duanya. Jadi dapat dikemukakan bahwa teori ini menitik-beratkan ajarannya pada fungsi mengatur.²³⁶

Menurut teori ini, fungsi pajak dapat disamakan dengan pompa, yang mengambil daya beli dari rumah tangga individu masyarakat untuk dimasukkan dalam rumah tangga negara dan kemudian mengeluarkan kembali dari rumah tangga negara kepada masyarakat untuk mencapai tujuan bersama. Jadi teori ini tidak memperhatikan asal mulanya negara memungut pajak, tetapi melihat pengaruh atau akibat pemungutan pajak dan akibat yang baik tersebut sebagai dasar keadilan.²³⁷

Selain teori-teori di atas, Rochmat Soemitro memberi suatu teori pembenaran pajak menurut Pancasila. Pancasila mengandung sifat kekeluargaan dan gotong-royong. Gotong-royong adalah usaha yang dilakukan

²³⁵ *Ibid.*

²³⁶ Rochmat Soemitro, *Asas Dan Dasar Perpajakan 1, op.cit.*, hlm. 43; Lihat juga Rochmat Soemitro, *Asas-Asas Hukum Perpajakan. op.cit.*, hlm. 4.

²³⁷ *Ibid.*

secara bersama tanpa diberi imbalan yang ditujukan untuk kepentingan umum atau kepentingan bersama. Kekeluargaan sebagai sifat Pancasila mengandung arti, bahwa setiap anggota masyarakat berdasarkan hakikat kekeluargaan, berkewajiban ikut membantu, mempertahankan, melangsungkan hidup, dan menjaga nama baik keluarga (negara), dengan melakukan pengorbanan tanpa adanya imbalan kontra prestasi tertentu dari negara. Sifat gotong-royong merupakan usaha yang dilakukan bersama-sama untuk kepentingan umum tanpa diberi ataupun mendapat imbalan khusus.²³⁸

Berdasarkan Pancasila, pungutan pajak dapat dibenarkan karena pembayaran pajak diperuntukkan untuk kepentingan dan kesejahteraan masyarakat.

2. Dasar Hukum Pemungutan Pajak

Keberadaan pajak di tengah-tengah masyarakat tidak dapat dilepaskan dari kepentingan umum. Di mana ada kepentingan masyarakat, di situ timbul pungutan pajak, sehingga pajak senyawa dengan kepentingan umum. Oleh karena itu pertimbangan yang paling mendasar dalam soal pemungutan pajak, sangat tergantung pada konsepsi yang dianut oleh negara yang bersangkutan. Hal ini termasuk dalam wilayah hukum tatanegara.²³⁹

²³⁸ *Ibid.*

²³⁹ Rochmat Soemitro, *Asas-Asas Hukum Perpajakan. op.cit.*, hlm. 1-2

Bagi negara yang menganut paham kekuasaan (*machtstaat*) tidak memerlukan dasar hukum dan asas pajak, karena bagi negara tersebut, hukum ialah apa yang dikehendaki dan ditetapkan oleh penguasa/pemerintah. Negara dipandang sebagai alat kekuasaan yang semata-mata digunakan untuk membela dan mempertahankan kepentingan penguasa. Oleh karena itu segala cara dihalalkan demi tercapainya tujuan.²⁴⁰

Berbeda halnya dengan negara yang menganut paham negara hukum (*rechtsstaat*). Negara yang demikian akan mencari dasar pembedaan pemungutan pajak dan asas pajak pada norma-norma atau kaidah-kaidah hukum yang berlaku.

Menurut pendapat yang dikemukakan Ismail Suny sebagaimana dikutip oleh Budiyo menyebutkan prinsip-prinsip negara hukum sebagai berikut:²⁴¹

- a. Pengakuan dan perlindungan hak-hak asasi manusia yang mengandung persamaan dalam bidang politik, hukum, sosial, ekonomi dan kebudayaan.
- b. Peradilan yang bebas dan tidak memihak serta tidak dipengaruhi oleh sesuatu kekuasaan atau kekuatan apapun juga.
- c. Legalitas dalam arti hukum dalam segala bentuknya. Suatu tindakan harus sesuai dengan yang dirumuskan dalam peraturan hukum.

²⁴⁰ *Ibid.*

²⁴¹ Budiyo, *Dasar-dasar Ilmu Tata Negara*. Jakarta, PT. Gelora Aksara Pratama. 2003, hlm.53.

Menurut Sri Soemantri unsur-unsur terpenting negara hukum yaitu: ²⁴²

- a. Bahwa pemerintah dalam melaksanakan tugas dan kewajibannya harus berdasarkan alas hukum atau perundang-undangan.
- b. Adanya jaminan terhadap hak-hak asasi manusia (warga negara).
- c. Adanya pembagian kekuasaan dalam Negara.
- d. Adanya pengawasan dari badan-badan peradilan (*rechielijke controle*).

Kedua pandangan diatas memberikan petunjuk bahwa ciri universal konsep negara hukum, apapun tipe negara hukum (*rule of law* dan *rechtsstaat*) yang dianut adalah diterapkannya asas legalitas, yaitu asas yang menghendaki agar setiap tindakan negara dan rakyat harus didasarkan pada peraturan yang berlaku.

Konsep negara hukum mulai berkembang dengan pesat sejak akhir abad ke-19 dan awal abad ke-20. Di Eropa Barat Kontinental, Immanuel Kant dan Friederick Julius Stahl, menyebutkan dengan istilah *rechtsstaat*, sedangkan di Negara-negara Anglo Saxon oleh A.V. Dicey digunakan istilah *rule of law*.²⁴³

Pada abad ke-19 di Negara-negara Eropa Kontinental dianut paham negara hukum formal atau negara hukum dalam arti sempit yang juga disebut negara penjaga malam (*nachwakerstaat*), yaitu negara yang segala sesuatunya

²⁴² Sri Soemantri, M. *Bunga Rampai Hukum Tata Negara Indonesia*, Bandung, Alumni, 1992, hlm. 29

²⁴³ S.F. Marbun, *Peradilan Administrasi Dan Upaya Administratif Di Indonesia, op.cit.*, hlm. 7.

didasarkan pada hukum tertulis yang diwujudkan dalam bentuk undang-undang. Peran negara dalam hal ini hanya membuat dan mempertahankan hukum untuk menjamin ketentraman, keamanan dan ketertiban, sedangkan soal-soal lainnya diserahkan sepenuhnya kepada warga.²⁴⁴

Sejalan dengan perkembangan zaman, disertai tuntutan kebutuhan hidup yang semakin meningkat, peran negara menjadi sangat diperlukan untuk memenuhi kebutuhan dan kesejahteraan warganya. Karena itu konsep negara hukum formil mulai ditinggalkan dan memasuki abad ke-20 konsep negara hukum materiil atau konsep negara hukum dalam arti luas mulai dikembangkan. Peranan negara dalam negara hukum materiil semakin besar dan luas, yakni menyelenggarakan kesejahteraan umum yang disebut *welfare state* (negara kesejahteraan) atau menurut Lemaire disebut *Bestuurszorg*.²⁴⁵

Berkembangnya konsep negara hukum membawa pengaruh terhadap aktivitas negara dalam berbagai bidang termasuk dalam pemungutan pajak. Dalam negara hukum pemungutan pajak yang dilakukan negara terhadap rakyat, selain harus berdasarkan peraturan perundang-undangan, juga memberi kewajiban kepada negara untuk menyelenggarakan kesejahteraan rakyat. Pemungutan pajak sebagai kekuasaan yang demikian besarnya berada di tangan negara, bahkan peraturan hukumnya dapat diciptakan oleh negara

²⁴⁴ *Ibid.*, hlm. 9.

²⁴⁵ *Ibid.*

sendiri. Oleh karena itu harus disertai dengan pengabdian kepada rakyat, kepada kesejahteraan umum, sehingga menjelma menjadi keadilan. Negara dapat dibenarkan memungut pajak, akan tetapi untuk mencapai keadilan harus diimbangi dengan kewajiban meninggikan kesejahteraan rakyat umum.²⁴⁶

Negara Indonesia merupakan negara hukum. Negara hukum Indonesia bukan negara hukum dalam arti formal maupun dalam arti sempit sebagaimana disebutkan di atas, melainkan negara hukum dalam arti luas yakni negara hukum materiil. Hal ini dinyatakan dalam alinea keempat Pembukaan Undang-Undang Dasar 1945, yang berbunyi:²⁴⁷

“... melindungi segenap bangsa Indonesia dan seluruh tumpah darah rakyat Indonesia dan untuk memajukan kesejahteraan umum, mencerdaskan kehidupan bangsa dan ikut melaksanakan ketertiban dunia yang berdasarkan kemerdekaan, perdamaian abadi, dan keadilan sosial...”

Negara hukum Indonesia adalah negara hukum berdasarkan Pancasila, merupakan negara kemakmuran berdasarkan hukum yang dilandasi Pancasila, baik sebagai dasar negara maupun sebagai sumber dari segala sumber, dengan menolak absolutisme.²⁴⁸

²⁴⁶ Sindian Isa Djajadiningrat, *Hukum Pajak dan Keadilan*, (Bandung: PT. Eresco, Bandung, 1965), hlm. 15-21.

²⁴⁷ Republik Indonesia, *Undang-Undang Dasar Tahun 1945*, Pasal 1, ayat (3).

²⁴⁸ Sjahran Basah, *Eksistensi dan Tolak Ukur Badan Peradilan Administrasi di Indonesia*, *op.cit.*, hlm. 147-148.

Dalam negara hukum berdasarkan Pancasila, negara berkewajiban menyelenggarakan kesejahteraan sosial dengan melakukan pembangunan nasional. Pembangunan nasional dapat terlaksana sesuai dengan yang direncanakan apabila didukung oleh tersedianya dana yang besar dan mencukupi. Salah satu sektor pilihan dan diandalkan oleh pemerintah sebagai sumber pendanaan untuk pembiayaan pembangunan adalah pajak.

Pasal 23 A Undang-undang Dasar 1945 menyebutkan pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan undang-undang, merupakan dasar hukum setiap pungutan pajak di Indonesia. Ketentuan ini merupakan wujud dari asas legalitas sebagai salah satu unsur dari negara hukum, yaitu bahwa pemungutan pajak oleh negara haruslah didasarkan undang-undang. Oleh karena itu secara formal yuridis tidak mungkin dipungut pajak jika tidak didasarkan atas undang-undang.

Hukum pajak merupakan bagian dari hukum publik yaitu keseluruhan norma yang mengatur hubungan antara pemerintah sebagai pemungut pajak (fiskus) dengan rakyat sebagai pembayar pajak. Hukum pajak memuat ketentuan-ketentuan yang bersifat materiil dan ketentuan-ketentuan yang bersifat formal. Ketentuan yang bersifat materiil adalah peraturan yang memuat tentang subjek, objek dan tarif yang secara mutlak harus diatur dalam bentuk undang-undang, tidak diperkenankan dimuat dalam peraturan yang

lebih rendah daripada undang-undang, begitu pula perubahannya. Lain halnya dengan ketentuan-ketentuan formal, yaitu ketentuan yang mengatur tentang pelaksanaan ketentuan-ketentuan materiil. Ketentuan demikian tidak mutlak harus dimuat dalam bentuk undang-undang tetapi dapat pula diatur dengan peraturan yang lebih rendah daripada undang-undang.²⁴⁹

Ketentuan Pasal 23A Undang-undang Dasar 1945, walaupun merupakan dasar hukum pungutan pajak, tetapi pada hakikatnya terasir falsafah pajak. Pajak merupakan peralihan kekayaan dan rakyat kepada pemerintah, tanpa ada imbalan yang secara langsung dapat ditunjuk. Peralihan kekayaan yang tanpa imbalan dapat berupa perampokan, pencurian, perampasan, atau pemberian secara sukarela (hadiah/hibah). Agar pajak tidak dikatakan sebagai perampokan atau hadiah, maka disyaratkan harus mendapatkan persetujuan dari rakyat terlebih dahulu mengingat pemungutan pajak akan membebani seluruh rakyat. Persetujuan rakyat tersebut diperoleh melalui wakil-wakilnya dalam lembaga Dewan Perwakilan Rakyat, pada saat dilakukan pembahasan Rancangan Undang-Undang. Pada saat Rancangan Undang-Undang Pajak sudah mendapat persetujuan dari Dewan Perwakilan Rakyat, berarti sudah mendapat persetujuan dari rakyat. Mekanisme ini sesuai dengan ketentuan Pasal 5 ayat (1) dan Pasal 20 ayat (1), ayat (2) dan ayat (4), Undang-Undang

²⁴⁹ Rochmat Soemitro, *Asas-Asas Hukum Perpajakan, op.cit.*, hlm. 14-15.

Dasar 1945, yang mensyaratkan bahwa setiap peraturan perundang-undangan yang berbentuk undang-undang merupakan produk kerjasama Dewan Perwakilan Rakyat dengan Presiden.²⁵⁰

Falsafah pajak yang tersirat di dalam Pasal 23 A, Undang-Undang Dasar 1945, secara kebetulan sama dengan negara-negara maju, “*no taxation without representation*” merupakan falsafah pajak di Inggris, sedangkan di Amerika Serikat dikatakan “*taxation without representation is robbery.*” Falsafah pajak ini mengandung inti adanya pengakuan dan penghargaan terhadap lembaga demokrasi sebagai manifestasi dan paham kedaulatan rakyat, yaitu hak asasi yang terjelma dalam asas kedaulatan rakyat melalui wakil-wakilnya di parlemen dalam bentuk menentukan adanya pemungutan pajak.

Dalam ketentuan Pasal 23 A Undang-Undang Dasar 1945, ditekankan pula bahwa yang berhak melakukan pemungutan pajak adalah negara. Pelaksanaan Negara memungut pajak dilakukan oleh pemerintah sebagai penyelenggara organisasi negara, baik Pemerintah Pusat maupun Pemerintah Daerah. Tidak semua unsur pemerintah selaku penguasa publik berwenang melakukan pemungutan pajak, yang berwenang hanya instansi-instansi dan pejabat-pejabat tertentu yang ditunjuk oleh undang-undang.

²⁵⁰ Republik Indonesia, *Undang-Undang Dasar Tahun 1945*, Amandemen Pertama.

Kewenangan memungut pajak dapat dilimpahkan dengan menunjuk orang swasta atau badan swasta sesuai dengan undang-undang. Orang swasta atau badan swasta kedudukannya sebagai pemotong atau pemungut pajak penghasilan sesuai dengan sistem pemungutan pajak yang disebut *withholding system*²⁵¹ yaitu suatu sistem yang memberi wewenang dan kepercayaan serta tanggung jawab kepada wajib pajak yang statusnya sebagai pemotong atau pemungut pajak penghasilan, khususnya untuk Pajak Penghasilan, Pasal 21, Pasal 22, Pasal 23 dan 26 Undang-undang No. 17 Tahun 2000 tentang Pajak Penghasilan. Selain itu, juga memberikan wewenang dan kepercayaan serta tanggung jawab kepada wajib pajak (Pengusaha Kena Pajak) untuk memungut Pajak Pertambahan Nilai menurut Undang-undang Nomor 18 Tahun 2000 tentang Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah. Pelimpahan wewenang tersebut semata-mata untuk menghitung, memotong dan kewajiban menyetorkan pajak yang terutang.

3. Asas Pemungutan Pajak

Adam Smith dalam bukunya *Wealth of Nations* mengemukakan 4 (empat) asas pemungutan pajak yang lazim dikenal dengan *Four Canons*

²⁵¹ Pusat Penyuluhan Perpajakan, *Panduan Materi Penyuluhan Perpajakan, Buku VI* (Jakarta: Direktorat Jenderal Pajak Departemen Keuangan RI, 1991), hlm. 38; Lihat juga Tony Marsyahrul, 2005, *Pajak Penghasilan Potongan dan Pungutan, Pasal 21, 22, 23 dan 26 Undang-Undang No. 17 Tahun 2000*, Grasindo, Jakarta, hlm. 3.

Taxation atau sering disebut *The Four Maxims* dengan uraian sebagai berikut:²⁵²

- b. *Equality and Equity*, mengandung arti persamaan dan keadilan, di mana undang-undang pajak senantiasa memberi perlakuan yang sama terhadap orang-orang yang berada dalam kondisi yang sama. Dalam hal ini di dalamnya terkandung maksud adanya larangan terhadap perlakuan diskriminatif.
- c. *Certainty*, mengandung arti kepastian. Undang-undang pajak yang baik senantiasa dapat memberikan kepastian hukum kepada Wajib Pajak mengenai kapan ia harus membayar pajak, apa hak dan kewajiban mereka, cara pembayaran pajak, dan sebagainya. Terkait dengan hal itu, undang-undang pajak tidak boleh mengandung kemungkinan penafsiran ganda (*ambigius*). Apabila ada ketentuan mengenai sesuatu hal yang berpotensi menimbulkan penafsiran ganda maka seyogyanya dapat diberikan penjelasan seperlunya.
- d. *Convenience of Payment*, adalah bahwa pajak harus dipungut pada saat yang tepat, yaitu pada saat Wajib Pajak mempunyai uang. Hal ini berkaitan dengan kemampuan Wajib Pajak. Mengenai kapan Wajib

²⁵² Rochmat Soemitro, *Asas dan Dasar Perpajakan*, Bandung, PT Eresco, 1992, hlm. 15.

Pajak memiliki uang sehingga mampu membayar pajak sesuai kewajibannya, masing-masing Wajib Pajak tidaklah sama.

- e. *Economic of Collection*, dalam undang-undang pajak juga harus diperhitungkan rasio (perimbangan) antara biaya pengumpulan/pemungutan dengan hasil pajak itu sendiri sehingga diharapkan tidak terjadi hasil pajak yang negatif di mana biaya yang dikeluarkan bagi pemungutan pajak justru lebih besar daripada jumlah pajak yang berhasil dihimpun. Dari sisi ini sebaiknya pengeluaran untuk pemungutan pajak itu dibuat efisiensi.

Terdapat tiga azas yang digunakan untuk memungut pajak dalam Pajak Penghasilan, yaitu:

1) Asas Tempat Tinggal

Negara-negara yang mempunyai hak untuk memungut atas seluruh penghasilan Wajib Pajak berdasarkan tempat tinggal Wajib Pajak. Wajib Pajak yang bertempat tinggal di Indonesia dikenai pajak atas penghasilan yang diterima atau diperoleh, yang berasal dari Indonesia atau berasal dari luar negeri (Pasal 4 Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan).

2) Asas Kebangsaan

Pengenaan pajak dihubungkan dengan suatu negara. Asas ini diberlakukan kepada setiap orang asing yang bertempat tinggal di Indonesia untuk membayar pajak.

3) Asas Sumber

Negara mempunyai hak untuk memungut pajak atas penghasilan yang bersumber pada suatu negara yang memungut pajak. Dengan demikian Wajib Pajak menerima atau memperoleh penghasilan dari Indonesia dikenakan pajak di Indonesia tanpa memerhatikan tempat tinggal Wajib Pajak.

4. Sistem Pemungutan Pajak

Dalam sistem pemungutan pajak tidak hanya diatur sebatas pada masalah waktu pungut saja, tetapi juga mengenai kewenangan dan tanggung jawab untuk menghitung serta menetapkan besarnya utang pajak. Sistem pemungutan pajak dapat dibagi menjadi 4 (empat), yaitu:²⁵³

a. *Official Assessment System*

Merupakan suatu sistem pemungutan pajak yang memberi wewenang kepada Pemungut Pajak (Fiskus) untuk menentukan besarnya pajak yang harus dibayar (pajak yang terutang) oleh seseorang . Dengan sistem ini

²⁵³ Wirawan B. Ilyas dan Richard Burton, *Hukum Pajak*, Jakarta, Salemba Empat, 2008, hlm. 32.

masyarakat (Wajib Pajak) bersifat pasif dan menunggu dikeluarkannya suatu ketetapan pajak oleh Fiskus. Besarnya utang pajak seseorang baru diketahui setelah adanya Surat Ketetapan Pajak.

b. Semiself Assessment System

Merupakan suatu sistem pemungutan pajak yang memberi wewenang pada Fiskus dan Wajib Pajak untuk menentukan besarnya pajak seseorang yang terutang. Dalam sistem ini setiap awal tahun Wajib Pajak menentukan sendiri besarnya pajak yang terutang untuk tahun berjalan yang merupakan angsuran bagi Wajib Pajak yang harus disetor sendiri. Baru kemudian pada akhir tahun pajak Fiskus menentukan besarnya utang pajak yang sesungguhnya berdasarkan data yang dilaporkan oleh Wajib Pajak.

c. Self Assessment System

Merupakan suatu sistem pemungutan pajak yang memberi wewenang penuh kepada Wajib Pajak untuk menghitung, memperhitungkan, menyetorkan, dan melaporkan sendiri besarnya utang pajak. Dalam sistem ini Wajib Pajak yang aktif sedangkan Fiskus tidak turut campur dalam penentuan besarnya pajak yang terutang seseorang, kecuali Wajib Pajak melanggar ketentuan yang berlaku.

d. *Withholding System*

Merupakan suatu sistem pemungutan pajak yang memberi wewenang pada pihak ketiga untuk memotong/ memungut besarnya pajak yang terutang. Pihak ketiga yang telah ditentukan tersebut selanjutnya menyetor dan melaporkannya kepada Fiskus. Pada sistem ini Fiskus dan Wajib Pajak tidak aktif. Fiskus hanya bertugas mengawasi saja pelaksanaan pemotongan/ pemungutan yang dilakukan oleh pihak ketiga.

Di Indonesia dari keempat sistem pemungutan di atas, pelaksanaan *Official Assessment System* telah berakhir pada tahun 1967, yaitu dengan diundangkannya Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1967 tentang Perubahan dan Penyempurnaan Tata Cara Pemungutan Pajak Pendapatan 1944, Pajak Kekayaan 1932, dan Pajak Perseroan 1925 dengan Tata Cara Menghitung Pajak Sendiri dan Menghitung Pajak Orang lain.

Dalam *Official Assessment System* Fiskus mengeluarkan "Surat Ketetapan Sementara" pada awal tahun yang kemudian dikeluarkan lagi "Surat Ketetapan Pajak Rampung" pada akhir tahun pajak untuk menentukan besarnya utang pajak yang sesungguhnya terutang.

Tahun 1968 sampai 1983, sistem perpajakan masih menggunakan system *Semi self Assessment System* dan *Withholding System* dengan tata cara yang disebut Menghitung Pajak Sendiri (MPS) dan Menghitung Pajak Orang

lain (MPO). Barulah tahun 1984 ditetapkan sistem *Self Assessment System* secara penuh dalam system pemungutan pajak Indonesia, yaitu dengan diundangkannya Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (Undang-Undang KUP) yang dimulai berjalan pada tanggal 1 Januari 1984.

Walaupun perhitungan pajak terutang dilakukan oleh wajib pajaksendiri berdasarkan sistem *self assessment*, namun tidak berarti Fiskus (petugas/pejabat pajak) tidak berwenang melakukan pemeriksaan dengan mengoreksi dan menghitung kembali serta selanjutnya menetapkan sendiri pajak yang terutang. Berdasarkan kondisi ini, dimana seringkali wajib pajak merasa keberatan dengan penetapan jumlah pajak terutang dari Fiskus yang dituangkan dengan Surat Tagihan Pajak, maka akan timbul sengketa antara Wajib Pajak dengan Fiskus.

BAB III
TINJAUAN TENTANG NEGARA HUKUM, KEKUASAAN
KEHAKIMAN DAN PENGADILAN PAJAK

A. Tinjauan Tentang Negara Hukum

1. Konsep Negara Hukum

Pada tahun 1632-1704 John Locke dalam karya ilmiahnya *Two Treatises on Civil Government* antara lain menyatakan perlu adanya pembagian kekuasaan atas kekuasaan pembentuk undang-undang (legislatif), kekuasaan pelaksana undang-undang, dan kekuasaan federatif. John Locke merupakan orang yang pertama kali memikirkan perlunya dilakukan pemisahan kekuasaan dalam sistem penyelenggaraan kekuasaan negara.

Montesquieu dalam karyanya *L'Esprit des Louis* yang mendapat pengaruh dari pemikiran John Locke mengatakan bahwa pembagian kekuasaan negara perlu dilakukan atas 3 (tiga) macam, yaitu.²⁵⁴

1. Kekuasaan legislatif, yang membentuk undang-undang,

²⁵⁴ W. Riawan Tjandra, *Hukum Administrasi Negara*, Universitas Atmajaya, Yogyakarta, 2008, hlm.2.

2. Kekuasaan yudikatif, yang menjatuhkan hukuman atas kejahatan dan yang memberikan putusan apabila terjadi perselisihan antara para warga,
3. Kekuasaan eksekutif, yang melaksanakan undang-undang, memaklumkan perang, mengadakan perdamaian dengan negara lain, menjaga tata tertib, menindas pemberontakan dan lain-lain.

Pemisahan kekuasaan tersebut diperlukan untuk menjamin terlindunginya hak asasi warga negara dan mencegah terulangnya kembali kekuasaan yang absolut.

Perlunya pemilahan kekuasaan dalam negara lebih jauh ditegaskan oleh Montesquieu sebagai berikut:²⁵⁵

“When the legislative and executive powers are united in the same person, or in the same body of magistrates, there can be no liberty; because apprehension many arise; lest the same monarch or senate should enact tyrannical laws, to execute than in a tyrannical manner. Again there is no liberty, if the judiciary power be not separated from the legislative and executive. Were it joined with the legislative, the live and liberty of the subject would be exposed to arbitrary control; for the judge would be then the legislator. Were it joined to executive power, the judge might behave with violence and oppression”.

Apabila kekuasaan kehakiman digabungkan dengan kekuasaan legislatif, maka kehidupan dan kebebasan seseorang akan berada dalam

²⁵⁵ Montesquieu, *The Spirit ...*, *op.cit.*, hlm. 151-152; dalam Bagir Manan, *Kekuasaan Kehakiman Republik Indonesia*, Pusat Penerbitan Universitas, LPPM, Universitas Islam, Bandung, 1995, hlm. 2-3.

suatu kendali yang dilakukan secara sewenang-wenang. Secara umum, “pemisahan kekuasaan” dalam bahasa Indonesia dimaknai (*separation of power*) dimulai dari pemahaman atas teori Trias Politica Montesquieu. Hal itu muncul dari pemahaman pendapat Montesquieu yang menyatakan bahwa “*when the legislative and the executive powers are united in the same person, or in the same body of magistrate, there can be no liberty*”.²⁵⁶

Begitu juga dalam hubungan dengan kekuasaan kehakiman dan kekuasaan lainnya, Montesquieu menyatakan:²⁵⁷

Again, there is no liberty, if the judiciary power be not separated from the legislative and the executive. Were it joined with the legislative, the life and liberty of the subject would be exposed to arbitrary control; for the judge would be then the legislator. Were it joined to the executive power, the judge might behave with violence and oppression.

Pandangan Montesquieu memberikan pengaruh yang sangat luas dalam pemikiran kekuasaan negara. Pendapat Montesquieu dimaknai bahwa cabang-cabang kekuasaan negara benar-benar terpisah atau tidak punya hubungan sama sekali. Karena sulit untuk membuktikan ketiga cabang kekuasaan itu betul-betul terpisah satu dengan lainnya, banyak pendapat yang mengatakan bahwa pendapat Montesquieu tidak pernah

²⁵⁶ Bruce Ackerman, *The New Separation of Powers*, The Harvard Law Review, 2000, vol.113, hlm.16.

²⁵⁷ *Ibid.*

dipraktikkan secara murni²⁵⁸ atau tidak pernah dilahirkan dalam fakta,²⁵⁹ tidak realistis dan jauh dari kenyataan.²⁶⁰

Jimly Asshidiqie menyatakan bahwa:²⁶¹

“Konsepsi *Trias Politica* yang diidealkan oleh Montesquieu jelas tidak relevan lagi dewasa ini, mengingat tidak mungkin lagi mempertahankan bahwa ketiga organisasi tersebut hanya berurusan secara eksklusif dengan salah satu dari ketiga fungsi kekuasaan tersebut. Kenyataan dewasa ini menunjukkan bahwa hubungan antar cabang kekuasaan itu tidak mungkin tidak saling bersentuhan, dan bahwa ketiganya bersifat sederajat dan saling mengendalikan satu sama lainnya sesuai dengan prinsip *checks and balances*”.

Meskipun teori negara hukum formal tersebut dimaksudkan untuk membentuk sistem pemerintahan yang didasarkan atas prinsip *checks and balances*, dalam perkembangannya pemikiran yang diwarnai ajaran Montesquieu tersebut tidak dapat dipertahankan secara penuh. Perkembangan sosial kemasyarakatan membutuhkan suatu penyesuaian terhadap paham negara hukum formal tersebut.

Konstitusi Negara Indonesia Undang-Undang Dasar 1945 tidak menganut ajaran pemisahan kekuasaan seperti yang dikehendaki oleh

²⁵⁸ Kotan Y. Stefanus, *Perkembangan Kekuasaan Pemerintahan Negara (Dimensi Pendekatan Politik Hukum terhadap Kekuasaan Presiden Menurut Undang-Undang Dasar 1945)*, Penerbitan Universitas Atma Jaya, Yogyakarta, 1998, hlm. 30.

²⁵⁹ Hans Kelsen, *General Theory of Law and State*, Russel & Russel, New York. 1971, hlm. 287.

²⁶⁰ Jimly Asshiddiqie, *Pergumulan Peran Pemerintah dan Parlemen dalam Sejarah: Telaah Perbandingan Konstitusi Berbagai Negara*, UI Press, Jakarta. 2006, hlm. 17.

²⁶¹ *Ibid.*, hlm. 36

Montesquieu, akan tetapi menganut sistem pembagian kekuasaan. Pemisahan kekuasaan (*machtenscheiding, separation of power*) atau pembagian kekuasaan (*machtenverdeling, distribution of power*) diantara badan-badan penyelenggara negara merupakan salah satu ciri umum negara berdasarkan atas hukum. Dalam pemisahan atau pembagian kekuasaan, selalu pula ditegaskan mengenai kekuasaan kehakiman yang merdeka.²⁶²

Dalam ajaran pembagian kekuasaan, kekuasaan kehakiman yang merdeka tetap harus ditegakkan dan dipertahankan baik sebagai negara berdasarkan atas hukum maupun untuk menjamin agar pemerintahan tidak terlaksana secara sewenang-wenang dan menindas. Dengan demikian, kehadiran kekuasaan kehakiman yang merdeka tidak lagi ditentukan oleh sistem pemisahan atau pembagian kekuasaan, tetapi sebagai suatu “*conditio sine quanon*” bagi terwujudnya negara atas hukum terjaminnya kebebasan serta pengendalian atas jalannya pemerintahan.²⁶³ Baik menurut paham kedaulatan (demokrasi) maupun paham negara berdasarkan atas hukum (*de rechtsstaat* atau *the rule of law*), kekuasaan kehakiman yang

²⁶² CW. Van Der Pot. A.M. Donner, 1983, *Handboek Van het Nederlandse - Staatsrecht*, Tjeenk Willink, Zwolle, hlm. 143. Dalam Bagir Manan, *kekuasaan Kehakiman Republik Indonesia*, Pusat Penerbitan Universitas, LPPM, Universitas Islam, Bandung, 1995, hlm. 5.

²⁶³ Bagir Manan, *Kekuasaan Kehakiman Republik Indonesia*, Pusat Penerbitan Universitas, LPPM, Universitas Islam, Bandung, 1995, hlm. 7.

bebas merupakan unsur mutlak untuk menjamin terselenggaranya pemerintahan yang berkedaulatan rakyat dan berdasar atas hukum.²⁶⁴

Kekuasaan kehakiman yang merdeka sudah menjadi ideologi universal, yang merupakan konsep ideologi yang muncul bersamaan dengan revolusi yang melahirkan ajaran “trias politika”. Lahirnya ajaran tersebut sekaligus mempertegas ajaran tentang negara hukum (*the rule of law, de rechtsstaat*) kedua ajaran ini saling terkait. Pemisahan kekuasaan (*machtenscheiding, separation of power*) atau pembagian kekuasaan (*machtenaerdeling, distribution of power*) diantara badan-badan penyelenggara Negara merupakan salah satu ciri umum negara hukum. Di dalam pemisahan atau pembagian kekuasaan, selalu ditegaskan pula mengenai kekuasaan kehakiman yang merdeka.²⁶⁵

Memahami tentang kekuasaan kehakiman tidak terlepas dari ajaran pemisahan kekuasaan yang dikemukakan oleh Locke dan Montesquieu. Montesquieu berpendapat bahwa untuk menjamin kebebasan politik warga

²⁶⁴ Bagir Manan dan Kuntana Magnar, 1997, *Beberapa Masalah Hukum Tata Negara Indonesia*, Edisi kedua, Cetakan ke-1, Alumni, Bandung, hlm.40.

²⁶⁵ C.W. Van Der Pot-A.M. Donner, *Handboek van Nederlandse Staatsrecht*, Tjeek Willink, Zwolle, 1989, hlm, 15-17 sebagaimana dikutip oleh, Mahdi Syahbandir, Eksistensi Pengadilan Pajak dalam Sistem Peradilan di Indonesia dalam Kaitannya dengan Negara Hukum (*The Existence of The Tax Court in The Judicial Powers System of Indonesia in Connection to The Rule of Law*), Pascasarjana Unpad, Bandung, 2005, hlm. 201.

negara, ke tiga cabang kekuasaan itu harus dipisahkan. Seperti yang ditulis

Brewer-Carias sebagai berikut:²⁶⁶

“According to Montesquieu political liberty only existed in those states in which the power of the state, together with all corresponding function, was not in the hands of the same Person or the same body of magistrates”.

Menurut Montesquieu kebebasan politik hanya ada di negara-negara, di mana kekuasaan negara bersama-sama dengan fungsi yang berhubungan, tidak berada pada orang yang sama atau badan yang sama.

Pemisahan kekuasaan (*machten scheidung, separation of powers*) atau dimensi pembagian kekuasaan (*machten verdeling, distribution of power*) di antara badan-badan penyelenggara negara merupakan salah satu ciri umum negara berdasarkan asas hukum. Dalam pemisahan atau pembagian kekuasaan, selalu ditegaskan mengenai kekuasaan kehakiman yang merdeka.²⁶⁷

Pentingnya kekuasaan kehakiman yang merdeka adalah untuk menjamin sikap adil, jujur dan netral (*impartiality*). Apabila kemerdekaan atau kebebasan tidak dimiliki oleh kekuasaan kehakiman, dapat dipastikan

²⁶⁶ Alan R. Brewer-Carias, 1989, *Judicial Review in Comparative Law*, Cambridge University Press, Cambridge, hlm. 12. Dalam Irfan Fachruddin, *Pengawasan Peradilan Administrasi Terhadap Tindakan Pemerintah*, Alumni, Bandung, 2004, hlm. 140.

²⁶⁷ C. W. van der pot, A.M. Donner, 1983, *Handboek van het Nederlandse Staatsrecht*, Tjeenk Willink, Zwolle, hlm. 143.

kekuasaan kehakiman akan bersikap tidak netral, terutama apabila terjadi sengketa antara pemerintah dengan rakyat.²⁶⁸

Baik menurut paham kedaulatan (demokrasi) maupun paham negara berdasarkan atas hukum (*de rechtsstaat* atau *the rule of law*), kekuasaan kehakiman yang bebas merupakan unsur mutlak untuk menjamin terselenggaranya pemerintahan yang berkedaulatan rakyat dan berdasarkan atas hukum. Tanpa kehadiran kekuasaan kehakiman yang bebas, maka tidak akan ada demokrasi dan negara berdasarkan atas hukum (*democratische rechtsstaat*).²⁶⁹

2. Unsur dan Asas Negara Hukum

Berdasarkan pemikiran-pemikiran awal mengenai pembagian kekuasaan negara tersebut, berkembanglah pemikiran mengenai negara hukum. Secara garis besar, konsep negara hukum tersebut meliputi konsep negara hukum versi Eropa dan versi *anglo saxon*. Negara hukum formal/klasik versi Eropa diperkenalkan oleh F.J Stahl dalam bukunya

²⁶⁸ Bagir Manan, *Kekuasaan Kehakiman Republik Indonesia, op.cit.*, hlm. 9.

²⁶⁹ J.T. van den Berg, 1982, *Waterschap en Functionale Decentralisatie*, Samson, Alpen aan, den Rijn, hlm. 7-8; Dalam Bagir Manan, 1997, *Beberapa Masalah Hukum Tata Negara Indonesia*, Edisi Revisi, Alumni, Bandung, hlm. 40.

Philosophie des Recht yang dipengaruhi oleh pemikiran liberal dari Rousseau. Unsur-unsur utama negara hukum klasik/formal meliputi:²⁷⁰

1. Pengakuan dan perlindungan terhadap hak-hak asasi manusia,
2. Penyelenggaraan negara harus didasarkan atas teori trias politica supaya menjamin terlindunginya hak-hak asasi manusia tersebut,
3. Penyelenggaraan pemerintahan didasarkan undang-undang (*wetmatig bestuur*).
4. Apabila dalam pelaksanaan kewenangannya pemerintah melanggar hak-hak asasi warga negara, maka harus ada pengadilan administrasi yang menyelesaikannya.

Pada negara-negara yang bercorak *Anglo Saxon*, konsep negara hukumnya dipengaruhi oleh *the rule of law* diperkenalkan oleh AV. Dicey, yang meliputi 3 (tiga) unsur, yaitu:²⁷¹

1. Supremasi dari hukum, artinya bahwa yang mempunyai kekuasaan tertinggi di dalam negeri adalah hukum (kedaulatan hukum).
2. Persamaan kedudukan hukum bagi setiap orang.

²⁷⁰ W. Riawan Tjandra, *Hukum Administrasi Negara*, Universitas Atmajaya, Yogyakarta, 2008, hlm.2.

²⁷¹ Moh. Kusnardi dan Harmaily Ibrahim, *Hukum Tata Negara Indonesia*, Pusat Studi HTN, FH-UI, Jakarta, 1983, hlm. 161.

3. Konstitusi itu tidak merupakan sumber dari hak-hak asasi manusia dan jika hak-hak asasi manusia diletakkan dalam konstitusi itu hanya sebagai penegasan bahwa hak asasi itu harus dilindungi.

Unsur-unsur negara hukum menurut Zippelius, menyebutkan prinsip negara hukum adalah untuk membatasi perluasan dan penggunaan kekuasaan secara totaliter dan sewenang-wenang. Prinsip-prinsip yang harus ditegakkan meliputi jaminan terhadap perlindungan hak asasi manusia, adanya pembagian kekuasaan secara pasti dan jelas, penyelenggaraan pemerintahan berdasar pada undang-undang, dan adanya pengawasan judicial terhadap pemerintahan.²⁷²

Menurut M. Scheltema, unsur-unsur dan asas-asas dalam negara hukum meliputi 5 hal sebagai berikut:²⁷³

1. Pengakuan, penghormatan, dan perlindungan Hak Asasi Manusia yang berakar dalam penghormatan atas martabat manusia (*human dignity*).
2. Berlakunya asas kepastian hukum. Negara Hukum untuk bertujuan menjamin bahwa kepastian hukum terwujud dalam masyarakat. Hukum bertujuan untuk mewujudkan kepastian hukum dan prediktabilitas yang

²⁷² A. Hamid S. Attamimi, “Peranan Keputusan Presiden Republik Indonesia dalam Penyelenggaraan Pemerintahan Negara: Suatu Studi Analisis mengenai Keputusan Presiden yang Berfungsi Pengaturan dalam Kurun Waktu Pelita I-Pelita IV”, Disertasi, Universitas Indonesia, Jakarta, 1990, hlm. 311.

²⁷³ B. Arief Sidharta, “Kajian Kefilsafatan tentang Negara Hukum”, dalam Jentera (Jurnal Hukum), “Rule of Law”, Pusat Studi Hukum dan Kebijakan (PSHK), Jakarta, edisi 3 Tahun II, November 2004, hal.124-125

tinggi, sehingga dinamika kehidupan bersama dalam masyarakat bersifat “*predictable*.” Asas-asas yang terkandung dalam atau terkait dengan asas kepastian hukum itu adalah: (a). Asas legalitas, konstitusionalitas, dan supremasi hukum; (b). Asas undang-undang menetapkan berbagai perangkat peraturan tentang cara pemerintah dan para pejabatnya melakukan tindakan pemerintahan; (c). Asas non-retroaktif perundang-undangan, sebelum mengikat undang-undang harus lebih dulu diundangkan dan diumumkan secara layak; (d). Asas peradilan bebas, independent, imparial, dan objektif, rasional, adil dan manusiawi; (e). Asas *non-liquet*, hakim tidak boleh menolak perkara karena alasan undang-undangnya tidak ada atau tidak jelas; (f). Hak asasi manusia harus dirumuskan dan dijamin perlindungannya dalam undang-undang atau UUD.

3. Berlakunya Persamaan (*Similia Similius* atau *Equality before the Law*).

Dalam Negara Hukum, Pemerintah tidak boleh mengistimewakan orang atau kelompok orang tertentu, atau mendiskriminasikan orang atau kelompok orang tertentu. Di dalam prinsip ini terkandung (a) adanya jaminan persamaan bagi semua orang dihadapan hukum dan pemerintahan, dan (b) tersedianya mekanisme untuk menuntut perlakuan yang sama bagi semua warga negara.

4. Asas demokrasi di mana setiap orang mempunyai hak dan kesempatan yang sama untuk turut serta dalam pemerintahan atau untuk mempengaruhi tindakan-tindakan pemerintahan. Untuk itu asas demokrasi itu diwujudkan melalui beberapa prinsip, yaitu: (a) Adanya mekanisme pemilihan pejabat-pejabat publik tertentu yang bersifat langsung, umum, bebas, rahasia, jujur dan adil yang diselenggarakan secara berkala; (b) Pemerintah bertanggung jawab dan dapat dimintai pertanggungjawaban oleh badan perwakilan rakyat; (c) Semua warga Negara memiliki kemungkinan dan kesempatan yang sama untuk berpartisipasi dalam proses pengambilan keputusan politik dan mengontrol pemerintah; (d) Semua tindakan pemerintahan terbuka bagi kritik dan kajian rasional oleh semua pihak; (e) Kebebasan berpendapat, berkeyakinan dan menyatakan pendapat; (f) Kebebasan pers dan lalu lintas informasi; (g) Rancangan undang-undang harus dipublikasikan untuk memungkinkan partisipasi rakyat secara efektif.
5. Pemerintah dan Pejabat mengemban amanat sebagai pelayan masyarakat dalam rangka mewujudkan kesejahteraan masyarakat sesuai dengan tujuan bernegara yang bersangkutan. Dalam asas ini terkandung hal-hal sebagai berikut: (a) Asas-asas umum pemerintahan yang layak; (b) Syarat-syarat fundamental bagi keberadaan manusia yang bermartabat

manusiawi dijamin dan dirumuskan dalam aturan perundang-undangan, khususnya dalam konstitusi; (c) Pemerintah harus secara rasional menata tiap tindakannya, memiliki tujuan yangn jelas dan berhasil guna (*doelmatig*). Artinya, pemerintah harus diselenggarakan secara efektif dan efisien.

3. Indonesia sebagai Negara Hukum

Menurut Pasal 1 ayat (3) Undang-Undang Dasar 1945 disebutkan bahwa negara Indonesia adalah negara hukum, ketentuan tersebut merupakan landasan konstitusional bahwa Indonesia adalah negara yang berdasarkan atas hukum, hukum ditempatkan sebagai pedoman tertinggi dalam kehidupan bermasyarakat, berbangsa dan bernegara (*supremacy of law*).

Landasan negara hukum Indonesia juga dapat kita temukan dalam bagian Penjelasan Umum UUD 1945 tentang sistem pemerintahan negara, yaitu sebagai berikut:²⁷⁴

1. Indonesia adalah negara yang berdasar atas negara hukum (*rechtsstaat*).

Negara Indonesia berdasar atas hukum (*rechtsstaat*), tidak berdasar atas kekuasaan belaka (*machtsstaat*).

²⁷⁴ Republik Indonesia, *Undang-Undang Dasar 1945*, Penjelasan Umum.

2. Sistem Konstitusional. Pemerintah berdasar atas sistem konstitusi (hukum dasar), tidak bersifat absolutisme (kekuasaan yang tidak terbatas).

Dalam pemakaian istilah *rechtsstaat* yang kemungkinan dipengaruhi oleh konsep hukum Belanda yang termasuk dalam wilayah Eropa Kontinental. Konsepsi negara hukum Indonesia dapat kita masukan dalam konsep negara hukum materiil atau negara hukum dalam arti luas. Hal ini dapat kita ketahui dari perumusan mengenai tujuan bernegara sebagaimana tercantum dalam Pembukaan Undang-Undang Dasar 1945 Alenia Keempat.²⁷⁵

Landasan lain yang menjadi dasar bahwa Indonesia adalah negara hukum dalam arti materiil terdapat dalam pasal-pasal Undang-Undang Dasar 1945, sebagai berikut.²⁷⁶

1. Pada Bab XIV tentang Perekonomian Negara dan Kesejahteraan Sosial pasal 33 dan 34 Undang-Undang Dasar 1945, yang menegaskan bahwa negara turut aktif dan bertanggung jawab atas perekonomian negara dan kesejahteraan rakyat.

²⁷⁵ *Ibid.*, Pembukaan Alenia Keempat.

²⁷⁶ *Ibid.*, Bab XIV dan Penjelasan Umum.

2. Pada Bagian Penjelasan Umum tentang Pokok-pokok Pikiran dalam Pembukaan juga dinyatakan perlunya turut serta dalam kesejahteraan rakyat.

Dengan demikian jelas bahwa secara konstitusional, negara Indonesia adalah negara hukum yang dinamis (negara hukum materiil) atau negara kesejahteraan (*welfare state*). Dalam negara hukum yang dinamis dan luas ini para penyelenggara dituntut untuk berperan luas demi kepentingan dan kesejahteraan rakyat.

Menurut Jimly Asshiddiqie, dalam rangka merumuskan kembali ide-ide pokok konsepsi Negara Hukum dan penerapannya dalam situasi Indonesia dewasa ini, dapat dirumuskan kembali adanya tiga belas prinsip pokok Negara Hukum (*Rechtsstaat*) yang berlaku di zaman sekarang. Prinsip pokok tersebut merupakan pilar-pilar utama yang menyangga berdiri tegaknya satu negara modern sehingga dapat disebut sebagai Negara Hukum (*The Rule of Law* atau *Rechtsstaat*) dalam arti yang sebenarnya yaitu supremasi hukum (*supremacy of law*), persamaan dalam hukum (*equality before the law*), asas legalitas (*due process of law*), pembatasan kekuasaan, organ-organ campuran yang bersifat independen, peradilan bebas dan tidak memihak, peradilan tata usaha negara, peradilan tata negara (*constitutional court*), perlindungan hak asasi manusia, bersifat

demokratis (*demokratische rechtsstaat*), berfungsi sebagai sarana mewujudkan tujuan bernegara (*welfare rechtsstaat*), transparansi dan kontrol sosial, dan ber-Ketuhanan Yang Maha Esa.²⁷⁷

B. Tinjauan Tentang Teori Kekuasaan Kehakiman

1. Sistem Peradilan Di Indonesia Menurut Sistem Kekuasaan Kehakiman

a. Sistem Peradilan pada Zaman Penjajahan Belanda

Perkembangan sistem peradilan di Indonesia tidak lepas dari latar belakang historis Indonesia sebagai negara jajahan. Pada zaman Pemerintahan Kolonial Belanda diadakan pemisahan pengadilan menurut latar belakang penduduk. Pembagian orang pada zaman pemerintahan Hindia Belanda, terdiri dari :

1. Kaula negara Belanda dan orang asing;
2. Penduduk negara dan bukan penduduk negara;
3. Orang Eropa, Bumiputera dan orang Timur Asing;
4. Orang Belanda, kaulanegara, pribumi bukan orang Belanda dan kaulanegara mencabumi-bukan orang Belanda.²⁷⁸

Perbedaan golongan penduduk ini dapat dilihat pada ketentuan Pasal 163 *Indische staatsregeling* (IS) yang digunakan menjadi dasar perundang-

²⁷⁷ Jimly Asshiddiqie, *Gagasan Negara Hukum Indonesia*. hlm. 8.

²⁷⁸ Soepomo, *Sistem Hukum di Indonesia Sebelum Perang Dunia II*, Jakarta, Pradnya Paramita, 1997, hlm. 13.

undangan dan pengaturan hak bagi pemerintahan Hindia Belanda dalam hal hukum materil maupun formil, termasuk hukum acara di pengadilan. Menurut Pasal 109 dari R.R (*Regerings-reglement*), ketentuan mana beralih ke Pasal 163 *Indische Staatregeling* dengan tiada perubahan, rakyat Indonesia dibedakan dalam tiga golongan :

1. Orang Eropa,
2. Bumiputera,
3. Orang timur asing.²⁷⁹

Yang termasuk golongan Eropa ialah :

1. Semua orang Belanda,
2. Semua orang, termasuk yang berasal dari Eropa,
3. Semua orang Jepang,
4. Semua orang yang berasal dari tempat lain, tidak termasuk a dan b, yang di negerinya akan tunduk kepada hukum kekeluargaan yang pada pokoknya berdasarkan asas-asas yang sama dengan hukum Belanda,
5. Anak sah atau yang diakui menurut undang-undang dan keturunan selanjutnya dari orang yang dimaksudkan dalam b, c, dan d, yang dilahirkan di Hindia Belanda.²⁸⁰

²⁷⁹ Soepomo.,*Ibid.* hlm. 25

²⁸⁰ Soepomo.,*Ibid.* hlm. 26

Sesuai dengan penggolongan penduduk di Hindia Belanda sebagaimana disebutkan di atas, maka hukum acara (formil) yang berlaku pada masa itu adalah berbeda-beda, hal ini disesuaikan dengan kondisi yang menaunginya, mengingat di Hindia Belanda dahulu tidak ada peraturan yang seragam tentang urusan hukum. Adanya pembeda penyelesaian sengketa atas dasar peradilan yang berbeda merupakan bagian dari politik hukum Pemerintahan Hindia Belanda sebagai penjajah yang bertujuan untuk menghindari persatuan penduduk golongan Bumiputera.

Soepomo lebih lanjut mengemukakan pembagian peradilan pada masa pemerintahan Hindia Belanda sebagai berikut :²⁸¹

“Ada lima tatanan peradilan :

1. Pertama, tatanan peradilan gubernemen, yang meliputi seluruh daerah “Hindia Belanda”;
2. Kedua, di bagian-bagian “Hindia Belanda”, dimana rakyatnya dibiarkan menyelenggarakan peradilannya sendiri, disamping hakim-hakim gubernemen terdapat juga hakim-hakim pribumi, yang mengadili menurut tata peradilan pribumi;
3. Di dalam kebanyakan daerah swapraja di samping tatanan peradilan gubernemen terdapat juga tatanan peradilan swapraja itu sendiri (*Zelfbestuursrechtspraak*);
4. Selanjutnya terdapat tatanan Peradilan Agama. Pengadilan Agama terdapat, baik di bagian-bagian “Hindia Belanda” dimana semata-mata ada peradilan gubernemen maupun di daerah-daerah dimana Peradilan Agama merupakan bagian dari peradilan pribumi atau di dalam agama merupakan bagian dari peradilan pribumi atau di

²⁸¹ Soepomo., *Ibid.* hlm. 36

dalam daerah-daerah swapraja sebagai bagian dari peradilan swapraja itu;

5. Akhirnya dalam kebanyakan daerah terdapat juga peradilan desa di dalama masyarakat desa;”.

Peradilan pribumi menurut Pasal 130 IS yang menyatakan bahwa dimana saja rakyat bumiputera tidak dilangsungkan dalam peradilannya sendiri, di Hindia Belanda peradilan dilakukan atas nama raja. Oleh karena itu, hakim yang menyidangkan kasus-kasus pribumi dilaksanakan oleh masyarakat pribumi dengan ketentuan bahwa sewaktu-waktu pemerintah Hindia Belanda setiap saat masih dapat mencampuri urusan peradilan pribumi yang dijalankan. Adapun karena sifat peradilannya adalah pribumi, maka hakim-hakim yang bertugas dibagi menjadi hakim pengadilan desa dan hakim yang lebih tinggi. Ada kalanya hakim pengadilan agama sebagai bagian dari peradilan pribumi, sebagaimana ditentukan oleh Pasal 10 Peraturan tentang Peradilan Pribumi. Demikian gambaran peradilan pada masa pemerintahan Hindia Belanda.

b. Sistem Peradilan Indonesia setelah Kemerdekaan

Sejak masa kemerdekaan, hukum dasar (konstitusi) yang berlaku di Indonesia telah mengalami beberapa kali perubahan, Jimly Asshidiqqie mengemukakan bahwa:

“Sejak proklamasi kemerdekaan pada tanggal 17 Agustus 1945 dan di sahkannya UUD 1945 pada tanggal 18 Agustus 1945, Negara Indonesia telah mengalami beberapa kali perubahan konstitusi dalam arti formal. Pertama, perubahan dilakukan dengan cara pemberlakuan naskah Konstitusi RIS tahun 1949 untuk seluruh Indonesia, sedangkan khusus UUD 1945 masih tetap berlaku hanya di lingkungan Negara Republik Indonesia yang berkedudukan di Yogyakarta sebagai salah satu negara bagian dalam Republik Indonesia Serikat (RIS). Kedua, pemberlakuan UUDS 1950 untuk seluruh wilayah Negara Kesatuan Republik Indonesia, sehingga UUD 1945 dan Konstitusi RIS tidak berlaku lagi. Ketiga, pemberlakuan kembali naskah UUD 1945 yang dilengkapi dengan naskah Penjelasan UUD 1945 yang ditetapkan sebagai bagian yang tidak terpisahkan dari naskah UUD 1945. Karena itu, pada hakikatnya, naskah UUD 1945 yang diberlakukan sejak Dekrit 5 Juli 1959, berbeda dari naskah UUD 1945 yang disahkan pada tanggal 18 Agustus 1945.”²⁸²

Berlakunya ketentuan Pasal II peralihan UUD 1945 adalah dasar hukum tertulis untuk menerapkan kembali peraturan-peraturan perundang-undangan peninggalan pemerintah Hindia Belanda, adapun ketentuan Pasal II Peralihan UUD 1945 menyatakan:

“Segala Badan Negara dan Peraturan yang ada masih langsung berlaku, selama belum diadakan yang baru menurut Undang-Undang Dasar ini.”

Adanya pasal peralihan yang diatur dalam konstitusi UUD 1945, maka hukum acara (formil) maupun hukum materil yang menjadi warisan pemerintahan Hindia Belanda sampai saat ini masih digunakan, seperti *Het*

²⁸² Jimly Asshidiqqie, “Gagasan Perubahan Kelima UUD 1945”, (Jakarta : Seminar Nasional Perubahan UUD 1945 yang diselenggarakan atas kerjasama Dewan Perwakilan Daerah dengan President University, 28 April, 2011), hlm. 2.

Herziene Indonesich Reglement (HIR), Reglement van Buitengewesten (RBg) dan sebagainya. Adapun di bidang hukum materil yang berlaku seperti KUH Perdata dan KUH Dagang.

Di bidang peradilan sendiri sejak kemerdekaan, cikal bakal diberlakukannya pembagian peradilan dapat ditelusuri melalui diberlakukannya UU Nomor 14 Tahun 1970 tentang Ketentuan-Ketentuan Pokok Kekuasaan Kehakiman yang mana pada Pasal 10 Bab II mengemukakan:

“Pasal 10:

1. Kekuasaan Kehakiman dilakukan oleh Pengadilan dalam lingkungan;
 - a. Peradilan Umum,
 - b. Peradilan Agama,
 - c. Peradilan Militer,
 - d. Peradilan Tata Usaha Negara.
2. Mahkamah Agung adalah Pengadilan Negara Tertinggi.”

Fungsi keempat lembaga peradilan diatas, menurut penjelasan Pasal 10 yang menyatakan :

“Undang-Undang ini membedakan antara empat lingkungan peradilan yang masih mempunyai lingkungan wewenang mengadili tertentu dan meliputi Badan-badan Peradilan tingkat pertama dan tingkat banding.

Peradilan Agama, Militer dan Tata Usaha Negara merupakan peradilan khusus, karena mengadili perkara-perkara tertentu atau mengenai golongan rakyat tertentu, sedangkan Peradilan Umum adalah peradilan

bagi rakyat pada umumnya mengenai baik perkara perdata, maupun perkara pidana.

Perbedaan dalam empat lingkungan peradilan ini, tidak menutup kemungkinan adanya pengkhususan (*Differensiasi/spesialisasi*) dalam masing-masing lingkungan, misalnya dalam Peradilan Umum dapat diadakan pengkhususan berupa Pengadilan lalu lintas, Pengadilan Anak-anak, Pengadilan Ekonomi, dan sebagainya dengan Undang-Undang.”

Berkenaan dengan hakekat peradilan, Rochmat Soemitro mengatakan suatu peradilan harus memenuhi unsur-unsur sebagai berikut :

1. Adanya suatu aturan hukum yang abstrak yang mengikat umum yang dapat diterapkan pada suatu persoalan,
2. Adanya suatu perselisihan hukum yang konkrit,
3. Ada sekurang-kurangnya dua pihak,
4. Adanya suatu aparat peradilan yang berwenang memutuskan perselisihan.²⁸³

Politik hukum yang hendak dibangun dengan berlakunya UU Nomor 14 Tahun 1970 adalah untuk menciptakan keteraturan hukum yang sesuai dengan nilai-nilai dan pandangan hidup bangsa Indonesia sebagaimana dirumuskan dalam Pancasila yang dijabarkan melalui Undang-Undang Dasar 1945. Lahirnya UU Nomor 14 Tahun 1970 merupakan pengganti dari UU Nomor 19 Tahun 1964 tentang Ketentuan-ketentuan Pokok Kekuasaan Kehakiman

²⁸³ Rochmat Soemitro, *Rancangan Undang-undang Peradilan Administrasi*, BPHN, 1978. hlm 10-11

(Lembaran-Negara Tahun 1964 Nomor 107) yang dipandang sebagai pelaksanaan tidak murni dari Pasal 24 Undang-Undang Dasar 1945, karena memuat ketentuan-ketentuan yang bertentangan dengan Undang-Undang Dasar 1945. Lagi pula, bahwa Undang-Undang Nomor 19 Tahun 1964 tentang Ketentuan-ketentuan Pokok Kekuasaan Kehakiman (Lembaran-Negara Tahun 1964 Nomor 107) telah dinyatakan tidak berlaku dengan Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1969 tetapi saat tidak berlakunya undang-undang tersebut ditetapkan pada saat undang-undang yang menggantikannya mulai berlaku. Sehubungan dengan hal tersebut, maka ditetapkan undang-undang baru mengenai Ketentuan-ketentuan Pokok Kekuasaan Kehakiman yang sesuai dengan Pancasila dan Undang-Undang Dasar 1945.

Pasca kemerdekaan telah banyak dihasilkan perundang-undangan hukum acara (hukum formil), seperti UU Kehakiman, UU Peradilan Tata Usaha Negara, UU Peradilan Agama, dan UU Peradilan Militer, termasuk pula undang-undang kekhususan (*lex specialist*) seperti: UU Peradilan Hubungan Industrial, UU Kepailitan, UU Persaingan Usaha, dan UU Perikanan. Keseluruhan undang-undang yang baru saja disebutkan berfungsi sebagai hukum formil untuk menjamin kepastian tata cara pelaksanaan penerapan hukum materil dalam suatu sengketa. Aspek penting lain sehubungan dengan perkembangan peradilan di Indonesia, bahwa sejak reformasi dimulai, telah

dibentuk berbagai peradilan kekhususan yang menangani penyelesaian sengketa untuk terciptanya peradilan sederhana, cepat dan biaya ringan.

Merujuk kepada UU Nomor 14 Tahun 1985 sebagaimana terakhir diubah menjadi UU Nomor 4 Tahun 2004 tentang Mahkamah Agung, maka Mahkamah Agung mempunyai tugas dan fungsi untuk melakukan pembinaan dan pengawasan terhadap lembaga peradilan. Disamping itu, sejak reformasi telah dibentuk Mahkamah Konstitusi (MK) yang khusus memeriksa pengujian undang-undang yang diajukan oleh masyarakat yang kewenangannya diberikan oleh UUD 1945.

c. Sistem Peradilan Indonesia Pasca Reformasi

Berbagai persoalan yang membelit kekuasaan kehakiman menjadi salah satu agenda penting reformasi, sehingga pada Perubahan Undang-Undang Dasar 1945, pasal-pasal yang mengatur tentang kekuasaan kehakiman mengalami perubahan yang cukup signifikan. Independensi kekuasaan kehakiman benar-benar dipertaruhkan dalam proses peradilan yang menyentuh kepentingan kekuasaan.

Reformasi yang dilakukan dalam bidang kekuasaan kehakiman pasca Amandemen UUD 1945 menjadi sangat penting artinya karena dinamika hukum yang senantiasa berkembang dan kian kompleks menuntut kekuasaan

yang ada di dalamnya untuk senantiasa diperbarui dan ditingkatkan akseptabilitasnya.

Reformasi dibidang kekuasaan kehakiman ditujukan untuk beberapa hal. Pertama, menjadikan kekuasaan kehakiman sebagai sebuah institusi yang independen. Kedua, mengembalikan fungsi yang hakiki dari kekuasaan kehakiman untuk mewujudkan keadilan dan kepastian hukum. Ketiga, menjalankan fungsi *checks and balances* bagi institusi kenegaraan lainnya. Keempat, mendorong dan memfasilitasi serta menegakkan prinsip-prinsip negara hukum yang demokratis guna mewujudkan kedaulatan rakyat. Kelima, melindungi martabat kemanusiaan dalam bentuk yang paling kongkrit.

Muladi menyebutkan bahwa penegakan hukum pasca reformasi diwujudkan melalui perlindungan hukum terhadap hak-hak sipil, selain upaya mengembalikan fungsi hukum sesuai tatanan nilai-nilai demokrasi seperti keterbukaan, tanggung jawab, kebebasan, dan keadilan. Untuk mencapai hal tersebut, Indonesia memerlukan kondisi-kondisi awal yang menunjukkan bahwa proses penegakkan hukum tersebut dilaksanakan. Kondisi awal itu antara lain meliputi keberadaan pemerintahan yang terbuka, bertanggung jawab, dan responsif. Ini artinya pemerintahan tersebut harus membuka

peluang seluas-luasnya bagi keterbukaan informasi, persamaan hukum, keadilan, kepastian hukum, dan peran serta masyarakat.²⁸⁴

Dalam rangka membangun sistem peradilan di Indonesia maka hal mendasar yang harus dilakukan saat ini adalah melakukan reformasi hukum secara total. Reformasi hukum dilakukan dengan menitik beratkan pada reorganisasi dan restrukturisasi hukum yang bersifat proaktif, profesional dan aspiratif terhadap baik perkembangan kebutuhan hukum masyarakat nasional maupun internasional.²⁸⁵

Menurut Muladi di dalam reorganisasi hukum terdapat 4 (empat) unsur penting yang merupakan kunci utama yaitu substansi hukum, struktur hukum, budaya huku, dan kepemimpinan (leadership). Reformasi hukum akan berlangsung baik dan berwibawa, jika diperkuat dan dilandasi oleh substansi hukum yang mmenuhi persyaratan filosofis, yuridis dan sosiologis, adopsi lembaga-lembaga hukum yang relevan dan mendukung, serta sesuai dengan kesadaran hukum masyarakat. Dalam reorganisasi hukum yang berlangsung baik dan berwibawa itu, masih harus didukung atau diperkuat oleh aparatur hukum yang memiliki kepemimpinan. Kepemimpinan dalam sistem

²⁸⁴ Muladi, *Penegakan Hukum Pasca Reformasi Di Indonesia*, Artikel, Jurnal Keadilan. Vol. 1 No. 3, September 2001.

²⁸⁵ Romli Atmasasmita, Reformasi Hukum di Indonesia dan Tantangannya Pada Abad 21, Dalam Kumpulan Karya Tulis Menghormati 70 Tahun Prof. Dr. Mochtar Kusumaatmaja, SH. LL.M, hlm. 358.

manajemen merupakan kunci utama keberhasilan untuk melahirkan produk-produk hukum yang aspiratif, berwibawa, dan tangguh.

Untuk itu perlu segera dilakukan pembenahan, pembangunan dan transformasi dalam rangka reformasi di bidang hukum yang berupa restrukturisasi dan reorganisasi yang menyangkut asas-asas hukum, budaya hukum, peraturan dan materi hukum, lembaga, aparatur hukum, sumber daya manusia, sarana dan prasarana hukum baik yang fisik maupun yang non fisik dan informasi hukum. Lembaga yang sangat berperan penting dalam membangun sistem peradilan di Indonesia adalah Mahkamah Agung.

Undang-undang tentang Kekuasaan Kehakiman telah beberapa kali mengalami perubahan, semenjak Undang-undang Nomor 14 Tahun 1970, Undang-undang Nomor 35 Tahun 1999. Undang-undang Nomor 4 Tahun 2004 hingga Undang-undang Nomor 48 Tahun 2009 menunjukkan suatu tekad dan komitmen yang kuat untuk mewujudkan kekuasaan kehakiman yang benar-benar mandiri dan merdeka dari berbagai bentuk intervensi pihak luar yang dapat merusak pengaruhnya pada keadilan, kemanfaatan, dan kepastian hukum. Kekuasaan kehakiman yang terwujud dalam lembaga peradilan senantiasa mencirikan independensi dan profesionalitasnya sesuai dengan amanat undang-undang. Inilah kondisi ideal (idealitas) kekuasaan kehakiman,

meski pada beberapa hal, idealitas tersebut belum atau masih sulit untuk diwujudkan.

2. Eksistensi Peradilan sebagai Pelaksana Kekuasaan Kehakiman

Menurut UUD 1945, Kekuasaan Kehakiman (*judicial power, rechterlijke macht*) adalah kekuasaan yang merdeka untuk menyelenggarakan peradilan guna menegakan hukum dan keadilan.²⁸⁶ Hal ini ditegaskan kembali dalam Pasal 1 Undang-undang Nomor 14 Tahun 1970 sebagaimana terakhir diubah dengan Undang-undang Nomor 48 Tahun 2009 tentang Kekuasaan Kehakiman, bahwa “Kekuasaan kehakiman adalah kekuasaan yang merdeka untuk menyelenggarakan peradilan guna menegakkan hukum dan keadilan berdasarkan Pancasila dan terselenggaranya Negara Hukum Republik Indonesia”. Kemudian dalam Pasal 4 ayat (3) disebutkan, “Segala campur tangan dalam urusan peradilan oleh pihak lain diluar kekuasaan kehakiman dilarang, kecuali dalam hal-hal sebagaimana disebutkan Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia 1945”.

Dalam penjelasan pasal tersebut, menyatakan bahwa Kekuasaan Kehakiman yang merdeka mengandung pengertian bahwa kekuasaan kehakiman bebas dari segala campur tangan pihak kekuasaan ekstra yudisial,

²⁸⁶ UUD Tahun 1945, *Perubahan Keempat*, Pasal 24 ayat (1).

kecuali dalam hal-hal sebagaimana disebut dalam Undang-Undang Dasar 1945. Kebebasan dalam melaksanakan wewenang yudisial bersifat mutlak karena tugas hakim adalah untuk menegakkan hukum dan keadilan berdasarkan Pancasila, sehingga putusannya mencerminkan rasa keadilan rakyat Indonesia.²⁸⁷ Hal ini senada dengan R. Wiyono,²⁸⁸ kekuasaan kehakiman yang merdeka mengandung pengertian, kekuasaan yang bebas dari campur tangan pihak kekuasaan lembaga negara lainnya dan bebas dari paksaan, direktiva atau rekomendasi yang datang dari pihak ekstra yudisial.

Bagir Manan, juga menjelaskan kandungan pengertian kekuasaan kehakiman yang merdeka yaitu:²⁸⁹

1. Kekuasaan kehakiman yang merdeka adalah kebebasan dalam menyelenggarakan fungsi peradilan. Kebebasan ini mencakup kebebasan memeriksa, mengadili, dan memutus perkara. Hal-hal diluar fungsi peradilan tidak termasuk dalam pengertian kekuasaan kehakiman yang merdeka.
2. Kekuasaan kehakiman yang merdeka mengandung makna larangan bagi kekuasaan ekstra yudisial (peradilan) mencampuri proses penyelenggaraan peradilan. Termasuk dalam pengertian ekstra yudisial adalah pemerintah

²⁸⁷ Republik Indonesia, *Undang-undang tentang Kekuasaan Kehakiman, op.cit.*, Penjelasan Pasal 1.

²⁸⁸ R. Wiyono, *Garis Besar Pembahasan dan Komentar UUD 1945*, Alumni, Bandung, 1982, hlm. 168.

²⁸⁹ Bagir Manan, *Kekuasaan Kehakiman Republik Indonesia*, Pusat Penerbitan Universitas, LPPM, Universitas Islam, Bandung, 1995, hlm. 10-12.

dan badan-badan lembaga tinggi negara lainnya. Meskipun secara umum ditentukan mengenai larangan campur tangan dari kekuasaan ekstra yudisial, ketentuan ini tidak bersifat mutlak. Campur tangan dimungkinkan sepanjang diizinkan oleh UUD. Diizinkan dalam pengertian pemberian hak khusus kepada Presiden untuk memberikan grasi. Perlu ditegaskan bahwa kemungkinan campur tangan dari kekuasaan ekstra yudisial, selain harus diatur secara pasti dalam Undang-Undang Dasar. Peraturan perundang-undangan di bawah UUD tidak dapat “menciptakan” kewenangan semacam itu.

3. Kekuasaan kehakiman yang merdeka diadakan dalam rangka terselenggaranya negara berdasarkan atas hukum. Dengan penegasan ini kekuasaan kehakiman dimungkinkan untuk melakukan pengawasan yudisial (*rechtelijke controle*) terhadap tindakan badan penyelenggara negara dan penyelenggara pemerintahan lainnya. Pengawasan ini sekaligus bertalian dengan paham konstitusional yang dianut oleh UUD 1945.

Dalam Amandemen ketiga UUD 1945 menambah dua lembaga baru yang berkaitan dengan penyelenggaraan kekuasaan kehakiman, yaitu Mahkamah Konstitusi dan Komisi Yudisial. Hal tersebut diatur dalam Pasal 24 ayat (2), Bab IX, dinyatakan: “Kekuasaan Kehakiman dilakukan oleh sebuah Mahkamah Agung dan badan-badan peradilan yang ada dibawahnya dalam

lingkungan peradilan umum, peradilan agama, lingkungan peradilan militer, lingkungan peradilan tata usaha negara dan oleh sebuah Mahkamah Konstitusi.” Dipertegas kembali pada Pasal 2 dan Pasal 10 Undang-undang Nomor 4 Tahun 2004 sebagai penyesuaian terhadap perubahan tersebut. Dengan demikian, pelaksanaan kekuasaan kehakiman setelah era reformasi, kekuasaan MA bukan lagi satu-satunya penyelenggara kekuasaan kehakiman. Serta Pasal 24B UUD 1945, yang mengatur bahwa, Komisi Yudisial bersifat mandiri yang berwenang mengusulkan pengangkatan hakim agung dan mempunyai wewenang lain dalam rangka menjaga dan menegakkan kehormatan, keluhuran martabat, serta perilaku hakim.²⁹⁰

Berdasarkan Pasal 13 ayat (1) Undang-undang Nomor 48 Tahun 2009, sistem peradilan bertolak pada susunan kekuasaan kehakiman, sebagai berikut:

a. Mahkamah Agung (MA)

Di atas telah disebutkan, Mahkamah Agung (MA) merupakan pengadilan negara tertinggi dari keempat lingkungan peradilan, meliputi Peradilan Umum, Peradilan Agama, Peradilan Militer, dan Peradilan Tata Usaha Negara. MA mengadili pada tingkat kasasi terhadap putusan yang

²⁹⁰ Republik Indonesia, *Undang-Undang Dasar Tahun 1945*, Pasal 24B.

diberikan pada tingkat terakhir oleh pengadilan dari semua lingkungan peradilan yang berada di bawah MA.²⁹¹

Selain daripada itu dalam Undang-undang Mahkamah Agung disebutkan, MA bertugas dan berwenang memeriksa dan memutus permohonan kasasi, sengketa kewenangan mengadili, permohonan peninjauan kembali putusan pengadilan yang telah memperoleh kekuatan hukum tetap. Wewenang memutus permohonan kasasi tersebut terhadap semua putusan pengadilan tingkat banding atau terakhir dari semua lingkungan peradilan.²⁹² Dari pengaturan tersebut dapat diketahui kewenangan MA dalam menjalankan fungsi peradilan untuk memeriksa dan memutus sengketa pada tingkat kasasi diperoleh secara atribusi²⁹³.

Adapun yang digunakan oleh MA untuk membatalkan putusan dari pengadilan-pengadilan lain, diatur dalam Undang-undang Nomor 14 Tahun

²⁹¹ Republik Indonesia, *Undang-undang tentang Kekuasaan Kehakiman*, UU Nomor 48 Tahun 2009, Pasal 11 ayat (1) dan (2) sebagai pengganti Pasal 10 ayat (1) dan (2) Undang-undang Nomor 14 Tahun 1970.

²⁹² Republik Indonesia, *Undang-undang tentang Mahkamah Agung*, UU Nomor 14 Tahun 1985 sebagai mana telah diubah dengan Undang-undang Nomor 3 Tahun 2009, Pasal 128 dan Pasal 29.

²⁹³ Suatu kewenangan hanya diperoleh dengan dua cara yaitu dengan atribusi atau dengan delegasi. Yang dimaksud dengan atribusi adalah adanya pemberian sesuatu wewenang (baru). Sedangkan delegasi dalam hal adanya pelimpahan atau pengalihan wewenang yang sudah ada. Apabila suatu wewenang diperoleh kurang sempurna, maka keputusan yang diambil berdasarkan kewenangan itu tidak sah menurut hukum. Oleh karena itu atribusi dan delegasi adalah alat-alat pembantu untuk memeriksa apakah suatu badan berwenang atau tidak. Kewenangan atribusi maupun delegasi harus ditemukan dalam suatu Undang-undang formal, dalam Philipus M. Hadjon, 1987, *Perlindungan Hukum Bagi Rakyat di Indonesia. Sebuah Studi Tentang Prinsip-Prinsipnya, Penanganannya oleh Pengadilan Dalam Lingkungan Peradilan Umum dan Pembentukan Peradilan Administrasi Negara*, Bina Ilmu, Surabaya, hlm. 130.

1985, sebagaimana telah diubah dengan Pasal 30 ayat (1) Undang-undang

Nomor 5 Tahun 2004, yang bunyinya:

“Mahkamah Agung dalam tingkat kasasi membatalkan putusan atau penetapan-penetapan dari semua lingkungan peradilan karena :

1. tidak berwenang atau melampaui batas wewenang;
2. salah menerapkan atau melanggar hukum yang berlaku;
3. lalai memenuhi syarat-syarat yang diwajibkan oleh peraturan perundang-undangan yang mengancam kelalaian itu dengan batalnya putusan yang bersangkutan.”

Dalam perubahan Undang-undang Mahkamah Agung telah diatur syarat-syarat yang harus dipenuhi oleh suatu perkara yang akan dimohonkan kasasi. Dengan peugaturan ini berarti tidak semua perkara dapat diajukan kasasi, ada pengecualiannya. Dalam peraturan perundang-undangan terdahulu hal semacam ini tidak diatur, sehingga hampir semua perkara dimohonkan kasasi. Adapun perkara-perkara yang tidak dapat diajukan kasasi, adalah: (a) putusan tentang praperadilan; (b) perkara pidana yang diancam dengan pidana penjara paling lama 1 (satu) tahun dan/atau diancam pidana denda; (c) perkara tata usaha negara yang objek gugatannya berupa keputusan pejabat daerah yang jangkauan keputusannya berlaku di wilayah daerah yang bersangkutan.²⁹⁴

Apabila ada orang atau badan hukum yang mengajukan kasasi terhadap perkara yang tidak memenuhi syarat sebagaimana dijelaskan di atas, maka permohonan kasasi tersebut akan dinyatakan tidak dapat diterima dengan

²⁹⁴ Republik Indonesia, *Undang-undang tentang Mahkamah Agung, op.cit.*, Pasal 45A ayat (2).

penetapan ketua pengadilan tingkat pertama dan berkas perkaranya tidak di kirim ke MA. Terhadap penetapan tersebut tidak dapat diajukan upaya hukum.²⁹⁵

Mahkamah Agung berwenang memutus pada tingkat pertama dan terakhir, sengketa tentang.²⁹⁶

1) kewenangan yang timbul:

- a) antara pengadilan di lingkungan pengadilan yang satu dengan pengadilan di lingkungan peradilan yang lain,
 - b) antara dua pengadilan yang ada dalam daerah hukum pengadilan tingkat peradilan yang sama,
 - c) antara dua pengadilan tingkat banding dalam lingkungan yang sama atau antara dua lingkungan peradilan yang berlainan.
- 2) Semua sengketa yang timbul karena perampasan kapal asing dan muatannya oleh kapal perang RI berdasarkan peraturan yang berlaku.
 - 3) Permohonan peninjauan kembali (PK) atas putusan pengadilan yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap.

Mahkamah Agung mempunyai wewenang menguji peraturan perundang-undangan di bawah undang-undang terhadap undang-undang.

Ketentuan ini diatur dalam Pasal 31 UU Nomor 48 tahun 2009, yang berbunyi:

²⁹⁵ *Ibid.*, Pasal 45A ayat (3) dan (4).

²⁹⁶ *Ibid.*, Pasal 33 ayat (1) dan (2) dan Pasal 34.

- 1) Mahkamah Agung menyatakan tidak sah peraturan perundang-undangan di bawah undang-undang atas alasan bertentangan dengan peraturan yang lebih tinggi atau pembentukannya tidak memenuhi ketentuan yang berlaku.
- 2) Putusan mengenai tidak sahnya peraturan perundang-undangan dapat diambil baik berhubungan dengan pemeriksaan pada tingkat kasasi maupun berdasarkan permohonan langsung pada Mahkamah Agung.
- 3) Peraturan perundang-undangan yang dinyatakan tidak sah tidak mempunyai kekuatan hukum mengikat.
- 4) Putusan Mahkamah Agung tersebut di atas wajib dimuat dalam Berita Negara RI dalam jangka waktu paling lambat 30 hari kerja sejak putusan diucapkan.

Berdasarkan ketentuan di atas, dapat disimpulkan bahwa MA berwenang menguji terhadap peraturan perundang-undangan yang tingkatannya lebih rendah dari undang-undang. Pelaksanaan pengujian dilakukan dengan dua cara, yaitu dengan pemeriksaan pada tingkat kasasi dan dengan permohonan langsung pada MA. Tata cara pengajuan permohonan pengujian diatur dalam Pasal 31A.

Mahkamah Agung juga mempunyai kewenangan yang bersifat non yustisial, yaitu: di bidang pengawasan, pertimbangan, dan kekuasaan pengaturan. Dalam bidang pengawasan MA melakukan pengawasan tertinggi terhadap penyelenggaraan pengadilan disemua lingkungan peradilan. Termasuk mengawasi tingkah laku hakim dan perbuatan hakim disemua lingkungan

peradilan. Tugas pengawasan lainnya adalah mengawasi para penasihat hukum dan notaris dalam pelaksanaan tugas yang menyangkut dengan peradilan.²⁹⁷

Fungsi pengawasan Mahkamah Agung diatur dalam Pasal 11 ayat (4) Undang-undang Nomor 48 Tahun 2009, yang menyatakan: “Mahkamah Agung melakukan pengawasan tertinggi atas perbuatan pengadilan dalam lingkungan peradilan yang berada di bawahnya berdasarkan ketentuan undang-undang.” Ketentuan tentang hal di atas, juga diatur dalam Pasal 32 Undang-undang Nomor 14 Tahun 1985 sebagaimana telah diubah dengan Undang-undang Nomor 4 Tahun 2004, yang berbunyi:

- (1) Mahkamah Agung melakukan pengawasan tertinggi terhadap penyelenggaraan peradilan di semua lingkungan peradilan dalam menjalankan kekuasaan kehakiman;
- (2) Mahkamah Agung mengawasi tingkah laku dan perbuatan para hakim di semua lingkungan peradilan dalam menjalankan tugasnya;
- (3) Mahkamah Agung berwenang untuk meminta keterangan tentang hal-hal yang bersangkutan dengan teknis peradilan dari semua lingkungan peradilan;
- (4) Mahkamah Agung berwenang memberi petunjuk, teguran atau peringatan yang dipandang perlu kepada pengadilan di semua lingkungan peradilan; dan
- (5) Pengawasan dan wewenang sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) sampai dengan ayat (4) tidak boleh mengurangi kebebasan hakim dalam memeriksa dan memutus perkara.

Pengawasan yang dilakukan sebagaimana dimaksud Pasal 32 ayat (1) diatas, adalah berkenaan dengan cara penyelenggaraan atau jalannya peradilan, dengan tujuan supaya peradilan diselenggarakan oleh badan-badan pengadilan

²⁹⁷ *Ibid.*, Pasal 32 ayat (1) dan (2), Pasal 36.

sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan. Pengaturan Pasal 32 ayat (2), pengawasan tentang tingkah laku dan perbuatan yang berkaitan dengan tugas para hakim dalam melaksanakan peradilan. Untuk kepentingan pengawasan, Mahkamah Agung berwenang untuk meminta keterangan mengenai suatu yang menyangkut dengan teknis peradilan. Dalam hal ini Mahkamah Agung dapat meminta berkas-berkas perkara atau surat-surat untuk menilai perilaku pengadilan atau hakimnya apabila terdapat pengaduan oleh pihak yang dirugikan terutama menyangkut dengan pemeriksaan perkara oleh hakim. Upaya banding dan kasasi merupakan piranti atau media informasi untuk memperoleh bahan-bahan untuk kepentingan pengawasan.

Mahkamah Agung memberikan pertimbangan hukum kepada Presiden dalam permohonan grasi dan rehabilitasi. MA dapat memberikan pertimbangan-pertimbangan dalam bidang hukum baik diminta ataupun tidak kepada lembaga tinggi negara lainnya. Kata dapat disini menunjukkan suatu wewenang yang bersifat hak, bukan kewajiban. Artinya MA bersifat pasif, akan tetapi apabila pertimbangan hukum itu diminta, maka wewenang tersebut berubah menjadi kewajiban untuk disampaikan.²⁹⁸ Kekuasaan non yustisial lainnya adalah mengatur lebih lanjut hal-hal yang diperlukan untuk kelancaran

²⁹⁸ *Ibid.*, Pasal 36 dan Pasal 37.

penyelenggaraan peradilan apabila ketentuan tersebut belum cukup diatur dengan undang-undang.²⁹⁹

Semua badan peradilan yang berada di bawah Mahkamah Agung dalam empat lingkungan peradilan tersebut baik organisasi, administrasi, maupun finansialnya berada di bawah kekuasaan Mahkamah Agung.³⁰⁰ Kebijakan ini sudah harus dilaksanakan paling lambat 5 (lima) tahun sejak diundangkannya Undang-undang Nomor 35 Tahun 1999 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 14 Tahun 1970 tentang Ketentuan-ketentuan Pokok Kekuasaan Kehakiman dan Undang-Undang Nomor 14 Tahun 1985 jo Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2004 tentang Mahkamah Agung.

Sebelumnya, organisasi, administrasi, dan finansial untuk badan-badan peradilan dalam lingkungan Peradilan Umum dan Peradilan Tata Usaha Negara berada pada Departemen Kehakiman, lingkungan Peradilan Agama berada di bawah Departemen Agama, dan lingkungan Peradilan Militer dilakukan oleh Panglima Angkatan Bersenjata. Pengalihan organisasi, administasi, dan finansial dalam lingkungan Peradilan Umum dan peradilan Tata Usaha Negara selesai dilaksanakan paling lambat tanggal 31 Maret 2004. Dengan demikian semua pegawai Dirjen Badan Peradilan Umum dan Peradilan Tata Usaha Negara, Departemen Kehakiman dan Hak Asasi

²⁹⁹ *Ibid.*, Pasal 79.

³⁰⁰ Republik Indonesia, *Undang-undang tentang Pengadilan Pajak, op.cit.*, Pasal 13 ayat (1).

Manusia, Pengadilan Negeri, Pengadilan Tinggi, Pengadilan Tata Usaha Negara dan Pengadilan Tinggi Tata Usaha Negara, menjadi pegawai pada Mahkamah Agung.³⁰¹ Pengalihan organisasi, administrasi, dan finansial dalam lingkungan peradilan agama selesai dilaksanakan paling lambat tanggal 30 Juni 2004. Dengan pengalihan ini, semua pegawai Direktorat Pembinaan Peradilan Agama Departemen Agama menjadi pegawai Direktorat Jenderal Badan Peradilan Agama pada Mahkamah Agung, serta pegawai Pengadilan Agama dan pegawai Pengadilan Tinggi Agama menjadi pegawai Mahkamah Agung.³⁰² Pengalihan organisasi, administrasi, dan finansial dalam lingkungan peradilan militer selesai dilaksanakan paling lambat tanggal 30 Juni 2004. Pengalihan ini mengakibatkan semua pegawai negeri sipil di lingkungan peradilan militer beralih menjadi pegawai negeri sipil pada Mahkamah Agung, sedangkan pembinaan personel militer di lingkungan peradilan militer dilaksanakan sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang mengatur personel militer.³⁰³

Susunan MA terdiri atas pimpinan, hakim anggota, panitera dan seorang sekretaris. Pimpinan dan hakim anggota MA adalah hakim agung. Jumlah hakim agung paling banyak 60 orang. Pimpinan MA terdiri atas seorang Ketua, dua Wakil Ketua dan beberapa Ketua Muda. Wakil Ketua MA terdiri atas

³⁰¹ *Ibid.*, Pasal 42 ayat (1) dan Pasal 43 huruf a.

³⁰² *Ibid.*, Pasal 42 ayat (2) dan Pasal 44 huruf a.

³⁰³ *Ibid.*, Pasal 42 ayat (3) dan Pasal 45 huruf a dan b.

Wakil Ketua bidang yustisial dan Wakil Ketua bidang non yustisial. Wakil Ketua bidang yustisial membawahi Ketua Muda perdata, Ketua Muda pidana, Ketua Muda agama, Ketua Muda militer, dan Ketua Muda tata usaha negara. Wakil Ketua bidang non yustisial membawahi Ketua Muda pembinaan dan Ketua Muda pengawasan. Masa jabatan Ketua, Wakil Ketua, Ketua Muda MA selama 5 (lima) tahun.³⁰⁴

Untuk dapat diangkat menjadi hakim agung seorang calon harus memenuhi syarat sebagai mana diatur dalam Pasal 7 ayat (1), yaitu:

- a. Warga negara Indonesia;
- b. Bertaqwa kepada Tuhan Yang Maha Esa;
- c. Berijazah sarjana hukum atau sarjana lain yang mempunyai keahlian di bidang hukum;
- d. Berusia sekurang-kurangnya 50 (lima puluh) tahun;
- e. Sehat jasmani dan rohani;
- f. Berpengalaman sekurang-kurangnya 20 (dua puluh tahun) menjadi hakim termasuk sekurang-kurangnya 3 (tiga) tahun menjadi hakim tunggal.

Apabila dibutuhkan, hakim agung dapat diangkat tidak berdasarkan sistem karier dengan syarat sebagaimana diatur dalam Pasal 7 ayat (2), yaitu:

³⁰⁴ Republik Indonesia, *Undang-undang tentang Mahkamah Agung, op.cit.*, Pasal 4 ayat (1) - (3) dan Pasal 5 ayat (1) - (6).

- a. tidak pernah dijatuhi pidana penjara berdasarkan putusan pengadilan yang memenuhi syarat sebagaimana dimaksud di atas yaitu huruf a, huruf b, huruf d, dan huruf e;
- b. berpengalaman dalam profesi hukum dan/atau akademisi hukum sekurang-kurangnya 25 (dua puluh lima) tahun;
- c. berijazah magister dalam ilmu hukum dengan dasar sarjana hukum atau sarjana lain yang mempunyai keahlian di bidang hukum;
- d. tidak pernah dijatuhi pidana penjara berdasarkan putusan pengadilan yang telah memperoleh kekuatan hukum tetap karena melakukan tindak pidana yang diancam dengan pidana penjara 5 (lima) tahun atau lebih.

Dari ketentuan persyaratan untuk menjadi hakim agung, dapat disimpulkan bahwa dalam pengangkatan hakim agung dilakukan melalui dua cara yaitu berdasarkan sistem karir dan sistem terbuka.

Dalam Undang-undang Mahkamah Agung ditegaskan hakim agung diangkat dari nama calon yang diajukan oleh Dewan Perwakilan Rakyat (DPR). Calon hakim agung dipilih DPR dari nama calon yang diusulkan oleh Komisi Yudisial. Pemilihan calon hakim agung dilakukan paling lama 14 hari sidang sejak nama calon diterima DPR Ketua dan Wakil Ketua MA dipilih dari

dan oleh hakim agung dan diangkat oleh Presiden. Ketua Muda MA diangkat oleh Presiden diantara hakim agung yang diajukan oleh Ketua MA.³⁰⁵

Sebelum memangku jabatannya, hakim agung wajib mengucapkan sumpah atau janji menurut agamanya. Bunyi sumpah atau janji diatur dalam Pasal 9 ayat (2). Ketua, Wakil Ketua dan Ketua Muda MA mengucapkan sumpah atau janji di hadapan Presiden, sedangkan untuk hakim anggota MA diambil sumpah atau janji oleh Ketua MA.

Hakim Agung dilarang merangkap menjadi: (a) pelaksana putusan pengadilan, (b) wali, pengampu dan pejabat berkaitan dengan suatu perkara yang akan atau sedang diperiksa olehnya, (c) penasehat hukum, (d) pengusaha, hakim agung (Pimpinan, Ketua Muda) dilarang merangkap jabatan lain, yaitu: (1) Pejabat pada pemerintah (pusat atau daerah), (2) Anggota DPR, DPRD Provinsi, DPRD Kabupaten/kota, (3) Anggota BPK, (4) Pengurus termasuk pengawas atau komisaris BUMN atau BUMD, (5) Notaris, Wakil Notaris, atau Notaris Pengganti, (6) PPAT, (7) Anggota P4P atau P4D, (8) Wasit (arbiter) dalam perkara perdata, (9) Anggota PUPN, dan (10) Jabatan lain yang berdasarkan suatu peraturan perundang-uudangan dilarang dirangkap oleh hakim.³⁰⁶

³⁰⁵ *Ibid.*, Pasal 8 ayat (1) – (5).

³⁰⁶ *Ibid.*, Pasal 10 ayat (1) dan (2).

Ketua, Wakil Ketua, Ketua Muda, dan hakim anggota MA diberhentikan dengan hormat atau tidak dengan hormat dari jabatannya oleh Presiden atas usul MA. Diberhentikan dengan hormat karena: (a) meninggal dunia, (b) telah berumur 70 tahun, (c) permintaan sendiri, (d) sakit jasmani dan rohani secara terus menerus, dan (e) ternyata tidak cakap dalam menjalankan tugasnya, sedangkan diberhentikan tidak dengan hormat dengan alasan: (a) dijatuhi pidana penjara berdasarkan putusan pengadilan yang telah memperoleh kekuatan hukum tetap karena melakukan tindak pidana yang diancam dengan pidana penjara 5 tahun atau lebih, (b) melakukan perbuatan tercela, (c) terus menerus melalaikan kewajiban dalam menjalankan tugas pekerjaannya, (d) melanggar sumpah atau janji jabatan, atau (e) melanggar larangan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 10. Pemberhentian dengan tidak dengan hormat sebagaimana dimaksud huruf b, c, d, dan e dilakukan setelah yang bersangkutan diberi kesempatan secukupnya untuk membela diri di hadapan Majelis Kehormatan Mahkamah Agung. Sebelum diberhentikan tidak dengan hormat dapat diberhentikan sementara dari jabatannya oleh Presiden atas usul MA.³⁰⁷

Struktur organisasi MA ditetapkan adanya kepaniteraan yang dipimpin oleh seorang panitera yang dibantu oleh beberapa orang panitera muda dan

³⁰⁷ *Ibid.*, Pasal 11 ayat (1) dan (2), Pasal 12 ayat (1) dan (2), Pasal 13 ayat (1).

beberapa orang panitera pengganti. Untuk dapat diangkat menjadi panitera MA, seseorang harus memenuhi syarat (a) warga negara Indonesia; (b) bertaqwa kepada Tuhan Yang Maha Esa (c) berijazah sarjana hukum atau sarjana lain yang keahlian di bidang hukum, dan (d) berpengalaman sekurang-kurangnya 2 tahun sebagai panitera muda pada MA dan sekurang-kurangnya 3 tahun sebagai panitera pada pengadilan tingkat banding. Untuk panitera muda syarat yang harus dipenuhi, sebagaimana dimaksud huruf (a), (b), dan (c) di atas ditambah dengan berpengalaman sekurang-kurangnya 2 tahun sebagai panitera pada pengadilan tingkat banding dan 5 tahun sebagai panitera pada pengadilan tingkat pertama. Untuk menjadi panitera pengganti, syarat yang harus dipenuhi adalah, di samping huruf (a), (b), dan (c) di atas ditambah dengan berpengalaman sekurang-kurangnya 10 tahun sebagai pegawai negeri sipil di bidang teknis perkara pada MA. Panitera MA diangkat dan diberhentikan oleh Presiden atas usul Ketua MA.³⁰⁸ Mengenai pemberhentian panitera, panitera muda dan panitera pengganti baik dengan hormat ataupun tidak dengan hormat diatur dalam Pasal 24A. Sebelum memangku jabatannya Panitera MA diambil sumpah atau janjinya oleh Ketua MA.

Institusi MA juga dilengkapi sekretariat yang dipimpin oleh seorang Sekretaris MA. Sekretaris diangkat dan diberhentikan oleh Presiden atas usul

³⁰⁸ *Ibid.*, Pasal 18, Pasal 20 ayat (1), (2), dan (3), dan Pasal 21.

Ketua MA, Di lingkungan sekretariat dibentuk beberapa Direktorat Jenderal dan Badan yang dipimpin oleh Direktur Jenderal dan Kepala Badan yang diangkat dan diberhentikan oleh Presiden atas usul Ketua MA.

b. Peradilan Umum

Peradilan Umum merupakan lingkungan peradilan di bawah Mahkamah Agung sebagai pelaku kekuasaan kehakiman yang merdeka, untuk menyelenggarakan peradilan guna menegakkan hukum dan keadilan.³⁰⁹ Sebagai salah satu pelaksana kekuasaan kehakiman bagi rakyat pencari keadilan pada umumnya (*the ordinary court*), Badan peradilan umum berwenang memeriksa dan memutus semua perkara perdata dan pidana.³¹⁰

Mekanisme dalam perkara perdata dan pidana yang diproses melalui peradilan umum, mencakup pula keterkaitan dengan upaya hukum yang dapat digunakan. Umumnya peradilan umum di Indonesia mengenal adanya upaya hukum Banding, Kasasi dan Peninjauan Kembali (PK), hal yang sama berlaku pula dalam peradilan lainnya, seperti agama dan militer, kecuali undang-undang menentukan lain.³¹¹

³⁰⁹ Republik Indonesia, *Undang-Undang tentang Peradilan Umum*, UU Nomor 8 Tahun 2004 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 2 Tahun 1986, LN Nomor 34 Tahun 2004, Konsideran huruf b.

³¹⁰ *Ibid.*, Penjelasan Pasal 2.

³¹¹ Republik Indonesia, *Undang-Undang tentang Kekuasaan Kehakiman*, *op.cit.*, Penjelasan Pasal 15 ayat (1) dan (2)

Pengadilan Negeri mempunyai dua tugas dan kewenangan yaitu bersifat yustisial dan non yustisial.³¹² Tugas dan wewenang yang bersifat yustisial adalah memeriksa, memutus, dan menyelesaikan perkara pidana dan perdata pada tingkat pertama.³¹³ Sedang kekuasaan non yustisial, meliputi tugas dan wewenang untuk memberikan keterangan pertimbangan, dan nasehat tentang hukum kepada instansi pemerintah di daerahnya, apabila diminta Pemberian keterangan, pertimbangan, dan nasehat tentang hukum tersebut, dikecualikan dalam hal-hal yang berhubungan dengan perkara yang sedang atau akan diperiksa di pengadilan. Di samping itu dapat juga diserahkan tugas dan wewenang non yustisial lain oleh undang-undang.³¹⁴

Ketentuan Pasal 53 ayat (1) UU Nomor 4 Tahun 2004 lebih lanjut memberikan pula gambaran tugas dan wewenang Pengadilan Negeri yang secara organisatoris dipimpin oleh seorang Ketua. Bahwa Pasal 53 ayat (1) menyatakan tugas ketua PN adalah :

- a. Mengadakan pengawasan atas pelaksanaan tugas dan tingkah laku para hakim, panitera, sekretaris dan juru sita dalam daerah hukumnya.

³¹² Bagir Manan, *Kekuasaan Kehakiman Republik Indonesia*, Pusat Penerbitan Universitas, LPPM, Universitas Islam, Bandung, 1995, hlm. 61.

³¹³ Republik Indonesia, *Undang-Undang tentang Peradilan Umum*, *op.cit.* Pasal 50.

³¹⁴ *Ibid.*, Pasal 52 ayat (1) dan (2).

- b. Melakukan pengawasan atas pekerjaan penasehat hukum dan notaris dalam daerah dan melaporkan hasil pengawasan kepada Ketua Pengadilan Tinggi, ketua Mahkamah Agung dan Menteri Kehakiman;
- c. Mengatur pembagian tugas para hakim, dan membagikan semua berkas perkara yang diajukan ke pengadilan kepada majelis untuk menyelesaikan;
- d. Menetapkan perkara yang harus diadili berdasarkan nomor urut, akan tetapi apabila ada alasan untuk kepentingan umum, maka perkara itu didahulukan.

Disamping fungsi diatas, dalam berbagai doktrin hukum acara yang dikenal di Indonesia, Pengadilan Negeri juga berfungsi secara praktis sebagai lembaga yang bertugas menjalankan langsung putusan yang telah berkekuatan hukum tetap (*incracht van gewisjde*). Fungsi ini dimaksudkan untuk menghindari tumpang tindih dan mencegah campur tangan dari lembaga peradilan yang lebih tinggi di atasnya secara organisasi, seperti Pengadilan Tinggi dan Mahkamah Agung. Dengan kata lain, kewenangan untuk menjalankan putusan Pengadilan Negeri, hanya berada dibawah kekuasaan Pengadilan Negeri. Selain itu, untuk menciptakan sistem keadminsitrasian yang terpadu dan satu pintu, maka setiap upaya hukum yang diajukan oleh pihak yang berperkara, maka pendaftarannya harus melalui kepaniteraan Pengadilan Negeri. Untuk selanjutnya, Pengadilan Negeri yang bertugas untuk

menyalurkan atau menyampaikan atau mengirimkan permohonan upaya hukum yang dimajukan.

Bahwa sesungguhnya Pengadilan Negeri mempunyai peranan yang sangat penting di dalam sistem peradilan yang berlaku di Indonesia khususnya menjamin terlaksananya kepastian suatu putusan yang telah berkekuatan hukum tetap. Adanya pembagian kewenangan ini sebagai bagian dari upaya untuk menciptakan sistem peradilan yang profesional dan menghindari ketumpangtindihan kewenangan antara peradilan bawahan dengan peradilan yang berada di atasnya.

Dalam lingkungan peradilan umum kekuasaan kehakiman dilakukan oleh Pengadilan Negeri yang merupakan pengadilan tingkat pertama dan Pengadilan Tinggi sebagai Pengadilan tingkat banding.³¹⁵ Dalam lingkungan peradilan umum telah diadakan pengadilan khusus (spesialisasi) seperti Pengadilan Anak, pengadilan Niaga, Pengadilan Hak Asasi Manusia, Pengadilan Tindak Pidana Korupsi, Pengadilan Hubungan Industrial,³¹⁶ termasuk Peradilan Syariah Islam di Provinsi Nanggroe Aceh Darussalam sepanjang kewenangannya menyangkut kewenangan peradilan umum.³¹⁷

³¹⁵ *Ibid.*, Pasal 3 ayat (1) dan Pasal 6.

³¹⁶ Republik Indonesia, *Undang-Undang tentang Kekuasaan Kehakiman, op.cit.* Penjelasan Pasal 15 Ayat (1).

³¹⁷ *Ibid.*, Pasal 15 ayat (2).

Pengadilan Negeri dibentuk dengan Keputusan Presiden. Pengadilan Negeri bertempat kedudukan di kabupaten atau kota dengan daerah hukum meliputi wilayah kabupaten atau kota yang bersangkutan.³¹⁸ Susunan organisasi Pengadilan Negeri terdiri dari pimpinan, hakim anggota, panitera, sekretaris, dan jurusita, Pimpinan terdiri dari seorang Ketua dan seorang Wakil Ketua. Untuk dapat diangkat sebagai Ketua dan Wakil Ketua Pengadilan Negeri diperlukan pengalaman sekurang-kurangnya 10 (sepuluh) tahun sebagai hakim pada PN.³¹⁹

Hakim adalah pejabat yang menjalankan tugas kekuasaan kehakiman. Untuk dapat diangkat menjadi hakim pada Pengadilan Negeri, harus memenuhi persyaratan sebagai warga negara Indonesia, bertaqwa kepada Tuhan Yang Maha Esa, setia kepada Pancasila dan UUD 1945, bukan bekas anggota organisasi terlarang PKI, termasuk organisasi masanya atau bukan seorang yang terlibat langsung ataupun tidak langsung dalam Gerakan Kontra Revolusi G.30.S/PKI atau organisasi terlarang lainnya, pegawai negeri, sarjana hukum, berumur serendah-rendahnya 25 tahun, dan berwibawa, jujur, adil, dan berkelakuan tidak tercela.³²⁰

³¹⁸ Republik Indonesia, *Undang-Undang tentang Peradilan Umum, op.cit.*, Pasal 4 ayat (1).

³¹⁹ *Ibid.*, Pasal 14 ayat (3).

³²⁰ *Ibid.*, Pasal 12 ayat (1) dan Pasal 14 ayat (1).

Hakim diangkat dan diberhentikan oleh Presiden selaku Kepala Negara.³²¹ Ketua, Wakil Ketua dan hakim Pengadilan Negeri dapat diberhentikan dengan hormat atau dengan tidak hormat. Pemberhentian dengan hormat, dilakukan karena: atas permintaan sendiri, sakit jasmani atau rohani secara terus menerus, dan telah berusia 50 tahun, sedangkan pemberhentian dengan tidak hormat dilakukan dengan alasan dipidana karena bersalah melakukan tindak pidana kejahatan melakukan perbuatan tercela, terus menerus melalaikan kewajiban dalam menjalankan tugas pekerjaannya, melanggar sumpah atau janji jabatan dan melanggar larangan sebagaimana diatur dalam Pasal 18. Pemberhentian dengan tidak hormat dilakukan setelah yang bersangkutan diberi kesempatan secukupnya untuk membela diri dihadapan Majelis Kehormatan Hakim.³²²

Di samping Pengadilan Negeri, dalam lingkungan peradilan umum terdapat Pengadilan Tinggi yang merupakan pengadilan tingkat II dibentuk dengan undang-undang. Pengadilan Tinggi berkedudukan di ibukota provinsi, dan daerah hukumnya meliputi wilayah provinsi.³²³

Pengadilan Tinggi mempunyai tugas dan wewenang bersifat yustisial :
(1) mengadili perkara pidana dan perdata pada tingkat banding, dan (2)

³²¹ *Ibid.*, Pasal 16 ayat (1).

³²² *Ibid.*, Pasal 19 ayat (1) dan Pasal 20 ayat (1) dan (2).

³²³ *Ibid.*, Pasal 3 ayat (1), Pasal 4 ayat (2), dan Pasal 6 sub (a).

mengadili pada tingkat pertama dan terakhir sengketa kewenangan mengadili antar Pengadilan Negeri dalam daerah hukumnya.³²⁴ Tugas dan wewenang Pengadilan Tinggi bersifat non yustisial adalah sama dengan tugas dan wewenang non yustisial Pengadilan Negeri,³²⁵ dan disesuaikan dengan kedudukan Pengadilan Tinggi sebagai badan kekuasaan kehakiman tingkat provinsi.

Ketua Pengadilan Tinggi umumnya mempunyai tugas dan wewenang sama dengan Ketua Pengadilan Negeri.³²⁶ Perbedaannya Ketua Pengadilan Tinggi melakukan pengawasan terhadap jalannya peradilan pada tingkat Pengadilan Negeri yang berada dalam daerah hukumnya dan menjaga agar pengadilan diselenggarakan dengan seksama dan sewajarnya.

Susunan organisasi Pengadilan Tinggi terdiri dari pimpinan hakim anggota, panitera, dan sekretaris. Pimpinan terdiri dari seorang Ketua dan seorang Wakil Ketua. Hakim pada Pengadilan Tinggi disebut hakim tinggi. Untuk dapat diangkat menjadi hakim tinggi harus memenuhi syarat-syarat, antara lain sudah berumur serendah-rendahnya 40 tahun, dan berpengalaman sekurang-kurangnya 5 tahun sebagai Ketua Pengadilan Negeri atau Wakil Ketua Pengadilan Negeri, atau 15 tahun sebagai hakim Pengadilan Negeri.

³²⁴ *Ibid.*, Pasal 191 ayat (1) dan (2).

³²⁵ *Ibid.*, Pasal 52 ayat (1) dan (2).

³²⁶ *Ibid.*, Pasal 53 ayat (1), Pasal 55,56 dan 57.

Untuk dapat diangkat sebagai ketua Pengadilan Tinggi, sudah berpengalaman sekurang-kurangnya 10 tahun sebagai hakim tinggi, atau sekurang-kurangnya 5 tahun bagi hakim tinggal yang pernah menjadi Ketua Pengadilan Negeri. Sementara untuk menjadi Wakil Ketua Pengadilan Tinggi, sudah berpengalaman sekurang-kurangnya 8 tahun sebagai hakim tinggi, atau sekurang-kurangnya 3 tahun untuk hakim tinggi yang pernah menjadi Ketua Pengadilan Negeri.³²⁷

Perkembangan terkini, kewenangan Peradilan Umum mencakup beberapa kekhususan pengadilan sebagai sebuah sub-sistem yang berada dibawah kewenangannya, yaitu :

- a. Pengadilan Niaga, dibentuk dan didirikan berdasarkan Keputusan Presiden RI Nomor 97 Tahun 1999. Kewenangan Pengadilan Niaga antara lain adalah untuk mengadili perkara Kepailitan, Hak atas Kekayaan Intelektual, serta sengketa perniagaan lainnya yang ditentukan oleh undang-undang.
- b. Pengadilan HAM, dibentuk dan didirikan berdasarkan Undang-Undang Nomor 26 Tahun 2000. Kewenang Pengadilan HAM adalah untuk mengadili pelanggaran HAM berat, sebagaimana yang pernah terjadi atas kasus pelanggaran hak asasi berat di Timor-Timur dan Tanjung Priok

³²⁷ *Ibid.*, Pasal 10 ayat (2), Pasal 11 ayat (2) dan (3), serta Pasal 15.

- pada Tahun 1984. Pelanggaran hak asasi tersebut tengah mengeluarkan Keputusan Presiden Nomor 53 Tahun 2001 atas pembentukan Pengadilan Hak Asasi Manusia Ad Hoc di Pengadilan Negeri Jakarta Pusat, yang saat ini diubah melalui Keputusan Presiden Nomor 96 Tahun 2001.
- c. Pengadilan Anak dibentuk dan didirikan berdasarkan Undang-Undang Nomor 3 Tahun 1997, yang mana merupakan implementasi dari Konvensi Hak Anak yang telah diratifikasi, bahwa setiap anak berhak atas perlindungan, baik terhadap eksploitasi, perlakuan kejam dan perlakuan sewenang-wenang dalam proses peradilan pidana. Yurisdiksi Peradilan Anak dalam hal perkara pidana adalah mereka yang telah berusia 8 tetapi belum mencapai 18 tahun.
 - c. Pengadilan Perikanan, dibentuk dan didirikan berdasarkan Undang-Undang 31 Tahun 2004. Peradilan ini berwenang memeriksa, mengadili, dan memutus tindak pidana di bidang perikanan, dan berada di lingkungan Peradilan Umum dan memiliki daerah hukum sesuai dengan daerah hukum pengadilan negeri yang bersangkutan.
 - d. Pengadilan Khusus Tindak Pidana Korupsi, dibentuk dan didirikan berdasarkan amanat Pasal 53 Undang-Undang Nomor 30 Tahun 2002 tentang Komisi Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi. Pengadilan ini

memiliki yurisdiksi untuk menangani perkara korupsi dan berkedudukan di Jakarta.

Yurisdiksi Pengadilan Umum dalam bentuk peradilan kekhususan itu dimaksudkan untuk terselenggaranya peradilan yang berasaskan cepat, sederhana dan berbiaya ringan. Mengingat selama ini pemeriksaan perkara di peradilan Indonesia sangat lama tentu hal tersebut menjadi masalah tersendiri bagi para pencari keadilan, oleh karena itu, maka untuk perkara-perkara tertentu yang dipandang perlu untuk mendorong pertumbuhan ekonomi, maka di desain peradilan kekhususan tersebut.

c. Peradilan Agama

Dalam lingkungan peradilan agama kekuasaan kehakiman dilaksanakan oleh Pengadilan Agama yang merupakan pengadilan tingkat pertama dan Pengadilan Tinggi Agama (PTA) sebagai pengadilan tingkat banding,³²⁸ yang berpuncak pada Mahkamah Agung.

Peradilan Agama di Indonesia mempunyai peranan sebagai bagian dari sub-sistem sebagai wujud upaya untuk menerapkan ketentuan Pasal 24 UUD 1945 (amandemen pertama) jo. Pasal 10 UU Nomor 1 Tahun 1970. Oleh karena itu, Peradilan Agama di Indonesia hadir sebagai wujud untuk menciptakan politik hukum yang menyeragamkan prosedur penyelesaian

³²⁸ Republik Indonesia, *Undang-Undang tentang Peradilan Agama*, UU Nomor 7 Tahun 1989, Pasal 2, Pasal 3 ayat (1) dan Pasal 6.

sengketa khusus warga negara yang beragama Islam. Dengan demikian hukum materil yang menjadi sumber penegakan bermuara pada kompilasi hukum Islam dan UU Nomor 1 Tahun 1974 tentang perkawinan Jo. PP Nomor 9 Tahun 1975.

Pengadilan Agama mempunyai tugas dan wewenang bersifat yustisial, yaitu memeriksa, memutus, dan menyelesaikan perkara-perkara pada tingkat pertama bagi orang-orang yang beragama Islam di bidang: (a) perkawinan, (b) warisan, wasiat dan hibah yang dilakukan berdasarkan hukum Islam, dan (c) *wakaf* dan *shadaqah*.³²⁹ Tugas Pengadilan Agama yang bersifat non yustisial adalah memberikan keterangan, pertimbangan, dan nasehat tentang hukum Islam, apabila diminta, kepada instansi pemerintah di daerah hukumnya. Ketua PA mengadakan pengawasan atas pelaksanaan tugas dan tingkah laku hakim, panitera, sekretaris, dan juru sita didaerah hukumnya.³³⁰

Pengadilan Agama dibentuk dengan Keputusan Presiden. Pengadilan Agama berkedudukan di kabupaten dan kota, yang daerah hukumnya meliputi wilayah kabupaten dan kota yang bersangkutan tanpa menutup adanya pengecualian.³³¹

³²⁹ *Ibid.*, Pasal 49 ayat (1).

³³⁰ *Ibid.*, Pasal 52 ayat (1), Pasal 53 ayat (1) dan (4).

³³¹ *Ibid.*, Pasal 7, Pasal 4 ayat (1).

Susunan organisasi Pengadilan Agama terdiri dari pimpinan, hakim anggota, panitera, sekretaris, dan juru sita. Pimpinan Pengadilan Agama terdiri dari seorang Ketua dan seorang Wakil Ketua. Untuk dapat diangkat menjadi hakim pada Pengadilan Agama harus memenuhi syarat-syarat antara lain: beragama Islam, pegawai negeri, sarjana syariah atau sarjana hukum yang menguasai hukum Islam, berumur sekurang-kurangnya 25 tahun, dan berwibawa, jujur, adil, dan berkelakuan tidak tercela. Untuk dapat diangkat menjadi Ketua dan Wakil Ketua Pengadilan Agama diperlukan pengalaman sekurang-kurangnya 10 tahun sebagai hakim Pengadilan Agama.³³²

Dalam lingkungan agama telah diadakan peradilan khusus (spesialisasi) yaitu Peradilan Syar'iah Islam, yang khusus berlaku untuk Provinsi Nanggroe Aceh Darussalam, sepanjang kewenangannya menyangkut kewenangan peradilan agama.³³³

Kekuasaan kehakiman dalam lingkungan peradilan agama disamping dilaksanakan oleh PA juga dilaksanakan oleh PTA sebagai pengadilan tingkat banding. Tugas dan wewenang PTA yang bersifat yustisial adalah:³³⁴

- a. mengadili perkara yang menjadi kewenangan Pengadilan Agama dalam tingkat banding, dan

³³² *Ibid.*, Pasal 9 ayat (1), Pasal 10 ayat (1), dan Pasal 13 ayat (1) dan (2).

³³³ Republik Indonesia, *Undang-Undang tentang Kekuasaan Kehakiman, op.cit.*, Pasal 15 ayat (2).

³³⁴ Republik Indonesia, *Undang-Undang tentang Peradilan Agama, op.cit.*, Pasal 49 ayat (1), Pasal 51 ayat (1) dan (2).

b. mengadili pada tingkat pertama dan terakhir sengketa kewenangan mengadili antar Pengadilan Agama dalam daerah hukumnya.

Tugas dan kewenangan yang bersifat non yustisial PTA adalah memberikan keterangan, pertimbangan, dan nasehat tentang hukum apabila diminta kepada instansi pemerintah dalam daerah hukumnya. Ketua PTA mengadakan pengawasan atas pelaksanaan tugas dan tingkah laku para hakim, panitera, dan jurusita dalam daerah hukumnya. Di samping itu juga melakukan pengawasan terhadap jalannya peradilan pada tingkat PA dan menjaga agar pradilan diselenggarakan dengan seksama dan sewajarnya.³³⁵

Pengadilan Tinggi Agama dibentuk dengan undang-undang PTA, berkedudukan di ibukota provinsi, dengan daerah hukumnya meliputi wilayah provinsi yang bersangkutan.³³⁶ Susunan organisasi PTA terdiri dari pimpinan, hakim anggota, panitera, dan sekretaris. Hakim pada PTA disebut Hakim Tinggl. Pimpinannya terdiri dari Ketua dan Wakil Ketua.³³⁷

Untuk dapat diangkat menjadi hakim pada PTA, harus memenuhi syarat-syarat sebagaimana diatur dalam Pasal 13 ayat (1), dan ditambah dengan syarat lain yaitu berumur sekurang-kurangnya 40 tahun dan berpengalaman sekurang-kurangnya 5 tahun sebagai Ketua dan Wakil Ketua Pengadilan

³³⁵ *Ibid*, Pasal 53.

³³⁶ *Ibid*, Pasal 3 ayat (1), Pasal 4 ayat (2), Pasal 6 dan Pasal 8.

³³⁷ *Ibid*, Pasal 9 ayat (2), Pasal 10 ayat (2) dan (3), Pasal 15 ayat (1) dan (2).

Agama atau 15 tahun sebagai hakim Pengadilan Agama. Untuk dapat diangkat menjadi Ketua PTA berpengalaman sekurang-kurangnya 10 tahun sebagai hakim PTA atau 5 tahun untuk hakim PTA yang pernah menjadi Ketua Pengadilan Agama. Untuk menjadi Wakil Ketua diperlukan pengalaman sekurang-kurangnya 8 tahun sebagai hakim PTA atau sekurang-kurangnya 3 tahun bagi hakim PTA yang pernah menjadi Ketua Pengadilan Agama.³³⁸

d. Peradilan Militer

Peradilan militer adalah salah satu pelaksana kekuasaan kehakiman dalam lingkungan militer (angkatan bersenjata). Kekuasaan kehakiman di lingkungan peradilan militer yang meliputi Pengadilan Militer, Pengadilan Militer Tinggi, Pengadilan Militer Utama dan Pengadilan Militer Pertempuran.³³⁹ Pengadilan Militer Utama bertempat kedudukan di ibukota negara yang daerah hukumnya meliputi seluruh wilayah negara RI. Tempat kedudukan dan daerah hukum peradilan militer lainnya ditetapkan dengan keputusan Panglima.

Peradilan Militer mempunyai susunan yang terdiri dari dua tingkatan dimana Peradilan tingkat Pertama untuk perkara pidana yang pangkat terdakwa dibawah kapten, sedangkan untuk tingkat kedua apabila terdakwa

³³⁸ *Ibid.*, Pasal 14 ayat (1), (2), dan (3).

³³⁹ Republik Indonesia, *Undang-Undang tentang Peradilan Militer*, UU Nomor 31 Tahun 1997, Pasal 1 ayat (1) angka 1.

yang diduga melakukan tindak pidana berpangkat diatas dari kapten. Meskipun Peradilan Militer terkesan merupakan peradilan kekhususan yang berwenang untuk mengadili para terdakwa yang berprofesi sebagai militer, namun demikian, kewenangan peradilan ini tetap berpuncak di Mahkamah Agung.

Peradilan Militer dikhususkan untuk memeriksa, mengadili, dan memutus sengketa yang berkenaan dengan:³⁴⁰

Mengadili tindak pidana yang dilakukan oleh seorang yang pada waktu melakukan tindak pidana adalah:

- a. Prajurit;
- b. Berdasarkan undang-undang dipersamakan dengan prajurit;
- c. Anggota suatu golongan atau jawatan atau badan yang dipersamakan atau dianggap sebagai prajurit berdasarkan undang-undang;
- d. Seorang yang tidak masuk golongan pada huruf a, huruf b, dan huruf c tetapi atas keputusan Panglima dengan persetujuan Menteri Kehakiman harus diadili oleh suatu pengadilan dalam lingkungan peradilan militer;
- e. Memeriksa, memutus, dan menyelesaikan sengketa tata usaha angkatan bersenjata;
- f. Menggabungkan perkara gugatan ganti rugi dalam perkara pidana yang bersangkutan atas permintaan dari pihak yang dirugikan sebagai akibat yang

³⁴⁰ *Ibid.*, Pasal 9

ditimbulkan oleh tindak pidana yang menjadi dasar dakwaan, dan sekaligus memutus kedua perkara tersebut dalam satu putusan.

Susunan organisasi, kekuasaan, serta acaranya diatur dalam Undang-undang Nomor 31 Tahun 1997 tentang Peradilan Militer. Adapun yang menjadi wewenang peradilan militer adalah:³⁴¹

1. Mengadili tindak pidana yang dilakukan oleh seseorang yang pada waktu melakukan tindak Pidana adalah:
 - b. prajurit;
 - c. berdasarkan undang-undang dipersamakan dengan prajurit;
 - d. anggota suatu golongan atau jawatan atau badan atau yang dipersamakan atau dianggap sebagai prajurit berdasarkan undang-undang;
 - e. seseorang yang tidak masuk golongan pada huruf a, huruf b, dan huruf c tetapi atas keputusan Panglima dengan persetujuan Menteri Kehakiman harus diadili oleh suatu pengadilan dalam lingkungan peradilan militer.
2. Memeriksa, memutus, dan menyelesaikan sengketa Tata Usaha Angkatan Bersenjata.
3. Menggabungkan perkara gugatan ganti rugi dalam perkara pidana yang bersangkutan atas permintaan dari pihak yang dirugikan sebagai akibat

³⁴¹ *Ibid.*, Pasal 9.

yang ditimbulkan oleh tindak pidana yang menjadi dasar dakwaan, dan sekaligus memutus kedua perkara tersebut dalam suatu putusan.

Peradilan militer juga berwenang memeriksa sengketa Tata Usaha Angkatan Bersenjata. Kewenangan tersebut secara rinci dapat disebutkan sebagai berikut:³⁴²

- 1) Pengadilan Militer memeriksa dan memutus pada tingkat pertama perkara pidana yang terdakwa adalah:
 - a. prajurit yang berpangkat Kapten ke bawah;
 - b. mereka sebagaimana dimaksud dalam Pasal 9 angka 1 huruf b dan terdakwa termasuk tingkat kepangkatan Kapten ke bawah; dan
 - c. mereka yang berdasarkan Pasal 9 huruf d harus diadili oleh Pengadilan Militer.
- 2) Pengadilan Militer Tinggi memeriksa dan memutus:
 - a. Perkara pidana pada tingkat pertama yang terdakwa adalah: (a) prajurit atau salah satu prajuritnya berpangkat Mayor ke atas; (b) mereka yang dimaksud dalam Pasal 9 angka 1 huruf b dan c yang terdakwa atau salah satunya termasuk tingkat kepangkatan Mayor ke atas; dan (c) mereka berdasarkan Pasal 9 angka 1 huruf d harus diadili oleh Pengadilan Tinggi Militer;

³⁴² *Ibid.*, Pasal 40 - 43.

- b. Pada tingkat pertama memeriksa, memutus dan menyelesaikan sengketa Tata Usaha Angkatan Bersenjata;
 - c. Pada tingkat banding memeriksa dan memutus perkara pidana yang telah diputus oleh Pengadilan Militer;
 - d. Pada tingkat pertama dan terakhir memeriksa dan memutus sengketa wewenang mengadili antara Pengadilan militer dalam daerah hukumnya.
- 3) Pengadilan Militer Utama (PMU) memeriksa dan memutus:
- a. pada tingkat banding perkara pidana dan sengketa Tata Usaha Angkatan Bersenjata yang telah diputus oleh Pengadilan Militer Tinggi pada tingkat pertama;
 - b. pada tingkat pertama dan terakhir semua sengketa tentang wewenang mengadili: (a) antara Pengadilan Militer dalam daerah hukum Pengadilan Tinggi Militer yang berlainan; (b) antar Pengadilan Militer Tinggi dan (c) antara Pengadilan Militer Tinggi dan Pengadilan Militer;
 - c. PMU juga berwenang untuk memutus perbedaan pendapat antara perwira penyerah perkara dan Oditur tentang diajukan atau tidaknya suatu perkara ke pengadilan dalam lingkungan peradilan militer atau pengadilan lingkungan peradilan umum.

Pengadilan Militer Utama mempunyai juga kekuasaan yang bersifat non yustisial, antara lain (a) melakukan pengawasan terhadap penyelenggaraan peradilan pada Pengadilan Militer (PM), Pengadilan Militer Tinggi (PMT), dan Pengadilan Militer Pertempuran (PMP); (b) melakukan pengawasan terhadap tingkah laku dan perbuatan para hakim dalam menjalankan tugasnya; dan (c) meneruskan perkara yang dimohonkan kasasi, peninjauan kembali, dan grasi kepada MA.³⁴³

Pengadilan Militer Pertempuran adalah memeriksa dan memutus pada tingkat pertama dan terakhir terhadap perkara pidana yang dilakukan oleh prajurit di daerah pertempuran. Pengadilan ini bersifat *mobile* yaitu mengikuti gerakan pasukan. Pengadilan ini berkedudukan dengan daerah hukumnya adalah daerah pertempuran. PMP merupakan pengadilan khusus dalam lingkungan peradilan militer. Dia baru dibentuk dan berfungsi apabila diperlukan.³⁴⁴

Baik sebagai pengadilan tingkat pertama maupun sebagai pengadilan banding, PM, PMT, dan PMU bersidang dengan hakim majelis yaitu seorang ketua dan dua orang hakim anggota. Persidangan PMP dilakukan dengan hakim majelis, satu orang ketua dengan anggotanya tidak dibatasi namun ditentukan harus selalu ganjil, Pada PM hakim ketua dalam persidangan paling

³⁴³ *Ibid.*, Pasal 44 ayat (1) dan (5).

³⁴⁴ *Ibid.*, Pasal 45 dan 46.

rendah berpangkat mayor, sedangkan untuk hakim anggota dan oditur paling rendah berpangkat kapten. Pada PMT hakim ketua dalam persidangan paling rendah berpangkat Kolonel, sedangkan untuk hakim anggota dan oditurnya paling rendah berpangkat Letnan Kolonel. Untuk ketua majelis dalam persidangan di PMU paling rendah berpangkat Brigadir Jenderal/Laksamana Pertama/Marsekal Pertama. Untuk hakim anggota paling rendah berpangkat kolonel. Namun demikian ada suatu ketentuan hakim anggota dan oditur pada ketiga badan peraditan militer tersebut, paling rendah berpangkat setingkat lebih tinggi dari pangkat terdakwa yang diadili.³⁴⁵

Hakim militer, hakim militer tinggi, dan hakim militer utama diangkat dan diberhentikan oleh Presiden selaku kepala negara atas usul Panglima berdasarkan persetujuan Ketua MA. Untuk dapat diangkat sebagai hakim militer, seorang prajurit harus memenuhi syarat-syarat antara lain paling rendah berpangkat Kapten dan berijazah sarjana hukum, berpengalaman di peradilan atau di bidang hukum. Syarat untuk menjadi hakim militer tinggi, antara lain paling rendah Letnan Kolonel dan berijazah sarjana hukum. Syarat untuk menjadi hakim militer utama, antara lain paling rendah berpangkat

³⁴⁵ *Ibid.*, Pasal 16 ayat (1) - (5).

kolonel dan berijazah sarjana hukum, serta berpengalaman sebagai hakim militer tinggi atau sebagai oditur militer tinggi.³⁴⁶

Dalam perkara militer terdapat acara pemeriksaan koneksitas, apabila tidak pidana yang dilakukan bersama-sama oleh mereka yang termasuk yustabel peradilan militer dan yustabel peradilan umum, diperiksa dan diadili oleh pengadilan dalam lingkungan peradilan umum kecuali apabila menurut keputusan Panglima dengan persetujuan Menteri Kehakiman perkara itu harus diperiksa dan diadili oleh Pengadilan dalam lingkungan peradilan militer.³⁴⁷

Untuk menetapkan apakah pengadilan dalam lingkungan peradilan militer atau pengadilan dalam lingkungan umum yang akan mengadili perkara pidana diadakan penelitian bersama oleh Jaksa/Jaksa Tinggi dan Oditur. Hasil penelitian bersama dituangkan dalam berita acara yang ditandatanganai oleh para pihak dan dilaporkan kepada Jaksa Agung dan Oditur Jenderal³⁴⁸.

e. Peradilan Tata Usaha Negara

Di Indonesia Peradilan Tata Usaha Negara berfungsi sebagai peradilan administratif, dikarenakan mempunyai karakteristik sebagai peradilan yang dikhususkan untuk memeriksa sengketa antara masyarakat dengan Pejabat Tata Usaha Negara, untuk memeriksa, mengadili dan memutus sengketa yang berkaitan dengan suatu Keputusan Tata Usaha Negara (*beshicking*) yang

³⁴⁶ *Ibid.*, Pasal 21, Pasal 18, 19 dan 20.

³⁴⁷ *Ibid.*, Pasal 198 ayat (1).

³⁴⁸ *Ibid.*, Pasal 199 ayat (1) – (3).

dihasilkan oleh aparaturn pemerintahan atau pejabat pemerintah. Istilah Peradilan Tata Usaha Negara menurut Undang-undang Peradilan Tata Usaha Negara dapat juga disebut dengan Peradilan Administrasi Negara.³⁴⁹ Nama Peradilan Tata Usaha Negara tetap dipertahankan agar ada konsistensinya dengan nama yang digunakan dalam Pasal 24 ayat (2) perubahan ketiga UUD 1945 dan Pasal 10 ayat (2) Undang-undang Nomor 4 Tahun 2004.

Peradilan Tata Usaha Negara (Peradilan TUN), adalah salah satu pelaksana kekuasaan kehakiman bagi rakyat pencari keadilan terhadap Sengketa Tata Usaha Negara. Yang dimaksud dengan Sengketa Tata Usaha Negara adalah sengketa yang timbul dalam bidang tata usaha negara antara orang atau badan hukum perdata dengan badan atau pejabat tata usaha negara, baik di pusat maupun di daerah, sebagai akibat dikeluarkannya Keputusan Tata Usaha Negara, termasuk sengketa kepegawaian berdasarkan peraturan perundang-undangan yang berlaku.³⁵⁰ Dengan pengertian lain, bahwa Peradilan Tata Usaha Negara didasarkan pada objek sengketa berupa tindakan hukum administratif yang diambil oleh pejabat di dalam menjalankan tugas dan fungsinya sebagai aparaturn pemerintahan.

Dengan demikian yang menjadi objek Peradilan TUN adalah Keputusan Tata Usaha Negara (Keputusan TUN). Adapun yang dimaksud dengan

³⁴⁹ Republik Indonesia, *Undang-Undang tentang Peradilan Tata Usaha Negara*, UU Nomor 5 Tahun 1986 sebagaimana dirubah terakhir dengan UU Nomor 8 Tahun 2004, Pasal 114.

³⁵⁰ *Ibid.*, Pasal 4, dan Pasal 1 angka 4.

Keputusan TUN adalah suatu penetapan tertulis yang dikeluarkan oleh badan atau pejabat TUN yang berisi tindakan hukum TUN yang berdasarkan peraturan perundang-undangan yang berlaku, yang bersifat konkrit, individual, dan final, yang menimbulkan akibat hukum bagi seseorang atau badan hukum perdata.³⁵¹ Dengan batasan kewenangan di dalam memeriksa mengadili dan memutus perkara atas suatu objek keputusan tata usaha negara dibatasi pada keputusan yang tidak berkarakter sebagai berikut: ³⁵²

“Tidak termasuk dalam pengertian Keputusan Tata Usaha Negara menurut undang-undang ini :

- a. Keputusan Tata usaha Negara yang merupakan perbuatan hukum perdata;
- b. Keputusan Tata usaha Negara yang merupakan pengaturan yang bersifat Umum;
- c. Keputusan Tata Usaha Negara yang masih memerlukan persetujuan;
- d. Keputusan Tata Usaha Negara yang dikeluarkan berdasarkan ketentuan Kitab Undang-Undang Hukum Pidana atau Kitab Undang-Undang Hukum Acara Pidana atau peraturan perundang-undangan lain yang bersifat hukum pidana;
- e. Keputusan Tata Usaha Negara yang dikeluarkan atas dasar hasil pemeriksaan badan peradilan berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku;
- f. Keputusan Tata Usaha Negara mengenai tata usaha Angkatan Bersenjata Republik Indonesia;
- g. Keputusan Panitia Pemilihan, baik di pusat maupun di daerah, mengenai hasil pemilihan umum.”

Adanya pembatasan terhadap pengertian Keputusan Tata Usaha Negara oleh karena ada beberapa jenis Keputusan yang karena sifat atau maksudnya

³⁵¹ *Ibid*, Pasal 1 angka 3.

³⁵² *Ibid.*, Pasal 2.

memang tidak dapat digolongkan dalam pengertian Keputusan Tata Usaha Negara menurut undang-undang ini.³⁵³ Diantaranya adalah Keputusan tata Usaha Negara yang merupakan perbuatan hukum perdata misalnya keputusan yang menyangkut jual beli yang dilakukan antara instansi pemerintah dan perseorangan yang didasarkan pada hukum perdata.

Pengaturan yang bersifat umum adalah pengaturan yang memuat norma-norma hukum yang dituangkan dalam bentuk peraturan yang kekuatan berlakunya mengikat setiap orang, sedangkan yang dimaksud dengan Keputusan Tata Usaha Negara yang masih memerlukan persetujuan adalah keputusan untuk dapat berlaku masih memerlukan persetujuan instansi atasan atau instansi lain.

Adapun pelaksanaan dari fungsi peradilan administrasi tata usaha negara berdasarkan ketentuan Pasal 5 UU-PTUN, menyatakan:³⁵⁴

- a. Kekuasaan kehakiman di lingkungan Peradilan Tata Usaha Negara dilaksanakan oleh:
 - 1) Pengadilan Tata Usaha Negara;
 - 2) Pengadilan Tinggi Tata Usaha Negara.

³⁵³ *Ibid.*, Penjelasan Pasal 2.

³⁵⁴ Republik Indonesia, *Undang-Undang tentang Peradilan Tata Usaha Negara (Perubahan Kedua)*, UU Nomor 51 Tahun 2009, Pasal 5

- b. Kekuasaan kehakiman di lingkungan Peradilan Tata Usaha Negara berpuncak pada Mahkamah Agung sebagai Pengadilan Negara Tertinggi.

Pasal 50 UU PTUN menentukan bahwa Pengadilan Tata Usaha Negara bertugas dan berwenang memeriksa memutus, dan menyelesaikan sengketa Tata Usaha Negara di tingkat pertama, sedangkan Pengadilan Tinggi Tata Usaha Negara berfungsi sebagai lembaga peradilan yang memeriksa perkara pada tingkat kedua yang disebut sebagai upaya banding.

Kekuasaan kehakiman dalam Lingkungan Peradilan TUN, sebagaimana halnya badan peradilan umum dan badan peradilan agama, dilaksanakan oleh:³⁵⁵

- 1) Pengadilan Tata Usaha Negara (PTUN), yang merupakan pengadilan tingkat pertama dan dibentuk dengan Keputusan Presiden;
- 2) Pengadilan Tinggi Tata Usaha Negara (PT TUN), merupakan pengadilan tingkat banding yang dibentuk dengan undang-undang.

Susunan organisasi PTUN dan PT TUN terdiri dari Pimpinan, Hakim Anggota, Panitera dan Sekretaris. Pimpinan terdiri dari Ketua dan seorang Wakil Ketua. Hakim diangkat dan diberhentikan oleh Presiden selaku Kepala Negara. Syarat yang harus dipenuhi untuk dapat diangkat sebagai hakim pada PTUN, antara lain yaitu warga negara Indonesia bertaqwa kepada Tuhan Yang

³⁵⁵ *Ibid.*, Pasal 8, Pasal 9, dan Pasal 10.

Maha Esa, pegawai negeri, sarjana hukum atau sarjana lain yang memiliki keahlian di bidang TUN, berumur serendah-rendahnya 25 tahun, berwibawa jujur, adil, dan berkelakuan tidak tercela. Syarat untuk dapat diangkat sebagai hakim pada PT TUN, antara lain berumur serendah-rendahnya 40 tahun dan berpengalaman sekurang-kurangnya 5 tahun sebagai Ketua dan Wakil Ketua PTUN, atau sekurang-kurangnya 15 tahun sebagai hakim PTUN. Untuk menjadi Ketua PT TUN syarat yang harus dipenuhi adalah berpengalaman sekurang-kurangnya 10 tahun sebagai hakim pada PTUN, atau sekurang-kurangnya 5 tahun bagi hakim PT TUN yang pernah menjadi Ketua PTUN. Untuk menjadi Wakil Ketua PT TUN syaratnya, berpengalaman sekurang-kurangnya 1 tahun sebagai hakim pada PT TUN, atau berpengalaman sekurang-kurangnya 3 tahun bagi hakim PT TUN yang pernah menjadi Ketua PTUN.³⁵⁶

Pengadilan Tata Usaha Negara bertugas dan berwenang memeriksa memutus dan menyelesaikan sengketa TUN pada tingkat pertama. PTUN tidak memiliki kekuasaan non yustisial. Tugas dan wewenang PT TUN adalah:³⁵⁷

- 1) Memeriksa dan memutus sengketa TUN dalam tingkat pertama atas suatu banding administratif (sebagaimana dimaksud dalam Pasal 48).

³⁵⁶ *Ibid.*, Pasal 11 ayat (1) dan (2), Pasal 14 ayat (1) dan (2), Pasal 15 ayat (1) dan (2).

³⁵⁷ *Ibid.*, Pasal 51 ayat (1), (2), dan (3).

- 2) Memeriksa dan memutus sengketa TUN dalam tingkat banding terhadap sengketa yang telah diputus oleh PTUN dalam tingkat pertama.
- 3) Memeriksa dan memutus dalam tingkat pertama dan terakhir terhadap sengketa kewenangan antara PTUN dalam daerah hukumnya.

Ketua PTUN dan Ketua PT TUN mempunyai tugas dan wewenang melakukan pengawasan atas pelaksanaan tugas dan tingkah laku hakim, panitera, sekretaris pengadilan dalam daerah hukumnya, dan menjaga agar peradilan diselenggarakan dengan seksama dan sewajarnya. Pengawasan tersebut tidak boleh mengurangi kebebasan hakim dalam memeriksa dan memutus sengketa TUN.³⁵⁸

f. Mahkamah Konstitusi

Selain Mahkamah Agung dan badan peradilan dibawahnya, penyelenggaraan kekuasaan kehakiman juga dilakukan oleh sebuah Mahkamah Konstitusi sebagaimana dimaksudkan dalam Pasal 24 ayat (2) UUD 1945. Keberadaan Mahkamah Konstitusi adalah dalam rangka mengawal konstitusi agar dilaksanakannya secara bertanggung jawab dan agar penyelenggaran negara dan pemerintahan berdasarkan pada konstitusi.

³⁵⁸ Republik Indonesia, *Undang-Undang tentang Peradilan Tata Usaha Negara, op.cit.*, Pasal 52.

Dalam melaksanakan fungsi kekuasaan kehakimannya, Mahkamah Konstitusi berwenang mengadili pada tingkat pertama dan terakhir dan putusannya bersifat final dan mengikat dalam hal:

1. Menguji undang-undang terhadap Undang-undang Dasar Negara Republik Indonesia;
2. Memutuskan sengketa kewenangan lembaga negara yang kewenangannya diberikan oleh UUD 1945;
3. Memutus pembubaran partai politik;
4. Memutus perselisihan tentang hasil pemilu; dan terakhir adalah
5. Memutus perselisihan hasil pemilu kepala daerah.

Mahkamah ini juga wajib memberikan putusan atas pendapat DPR mengenai dugaan pelanggaran oleh Presiden dan/atau Wakil Presiden menurut UUD.³⁵⁹ Di sisi lain Mahkamah Konstitusi memiliki organisasi, administrasi, dan finansial yang berada di bawah dan kewenangan Mahkamah Konstitusi sendiri, dia tidak berada di bawah Mahkamah Agung, melainkan berada di luar sebagai lembaga yang berdiri sendiri.³⁶⁰

Di samping perubahan yang menyangkut kelembagaan penyelenggaraan kekuasaan kehakiman sebagaimana dikemukakan di atas; UUD 1945 hasil

³⁵⁹ Republik Indonesia, *UUD Tahun 1945*, Pasal 24C ayat (1) dan ayat (2); Lihat juga Undang-undang tentang Mahkamah Konstitusi, UU Nomor 24 Tahun 2003, Pasal 10.

³⁶⁰ Republik Indonesia, *Undang-Undang tentang Kekuasaan Kehakiman*, Pasal 13 ayat (2).

perubahan telah mengintrodusir juga suatu lembaga baru yang berkaitan dengan penyelenggaraan kekuasaan kehakiman yaitu Komisi Yudisial bersifat mandiri, yang berwenang mengusulkan pengangkatan hakim agung dan mempunyai wewenang lain dalam rangka menjaga dan menegakkan kehormatan, keluhuran martabat, serta perilaku hakim.³⁶¹

3. Peradilan Pajak Sebagai Bagian dari Sistem Hukum

Menurut Lawrence M. Friedman ada tiga unsur dalam sistem hukum, yaitu struktur hukum (*legal stucture*), substansi hukum (*legal substance*) dan budaya hukum (*legal culture*).³⁶²

*“Stucture of system is its skeletal framework, it is permanent shape, the instutional body of system, the tough, rigid bones that keep the process flowing within bound. We describe the structure of a justice system when we talk about the number of judges, the jurisdiction of courts.....”*³⁶³

Penjelasan Friedman ini dapat dimaknai bahwa struktur dalam suatu sistem hukum berkaitan dengan sistem sebagai kerangka dalam bentuk yang kuat, adanya pengaturan yang rigid dalam mengikuti proses dalam batas yang jelas. Struktur sebagai suatu sistem berkaitan dengan lembaga penegakan hukum itu sendiri, seperti hakim, yuridiksi pengadilan dan seterusnya. Dengan perkataan lain, struktur dalam sistem hukum, lebih menekankan pada aspek

³⁶¹ Republik Indonesia, *UUD Tahun 1945*, Pasal 24B ayat (1).

³⁶² Lawrence M. Friedman, *“American Law An Introduction”*, (London: WW Norton & Company, 1984), hlm. 6.

³⁶³ *Ibid.*, hlm.14.

kelembagaan yang terlibat dari suatu proses penegakkan hukum itu sendiri. Oleh karena itu lembaga ini akan sangat strategis sekali dalam implementasi suatu peraturan perundang-undangan.

Substansi hukum menurut Friedman sangat berkaitan dengan aturan-aturan hukum yang sesungguhnya dan aturan tentang bagaimana institusi harus bertindak. Jika suatu substansi hukum sudah memiliki nilai, pada saat itu pulalah nilai itu dapat dievaluasi tentang keberlakuan atau eektivitasnya. Jadi suatu peraturan perundang-undangan dianggap mempunyai nilai, pada saat substansinya mewujudkan nilai-nilai yang dialami oleh masyarakat itu sendiri.

Menurut Friedman, budaya hukum akan mendeskripsikan nilai-nilai yang ada dalam masyarakat itu sendiri, sehingga efektifitas hukum sangat tergantung pada budaya hukum dari masyarakat atau komunitas tersebut. Dari komunitas tersebut dapat dilihat seberapa patuh mereka mentaati peraturan perundang-undangan sesuai sikap dan perilaku serta kebiasaan mereka.

Pendapat Friedman tentang elemen-elemen dalam sistem hukum seringkali dijadikan rujukan standar untuk mengukur penegakan hukum di suatu negara, akan tetapi yang sering dipakai adalah struktur dan substansi hukum saja, karena dianggap kedua elemen ini yang paling penting; padahal

menurut Friedman justeru budaya hukum (*legal culture*) yang paling penting, sebagaimana diungkapkannya “.....*how law is used, avoided or absurd.*”³⁶⁴

Sejalan dengan pemikiran Friedman, oleh Soerjono Soekanto dipertegas lagi, bahwa ketiga komponen tadi menjadi faktor-faktor yang mempengaruhi penegakan hukum, yaitu hukum itu sendiri, penegak hukum, sarana atau fasilitas, masyarakat dan kebudayaan.³⁶⁵

Peradilan pajak sebagai bagian dari sistem hukum, bertugas menyelenggarakan peradilan yang berkarakteristik sengketa administrasi. Dalam hal pengorganisasiannya, Pengadilan Pajak masih berdiri pada dua ranah kekuasaan. Disatu sisi Pengadilan Pajak sebagai lembaga pemutus sengketa sebagaimana lazimnya dikenal sebagai badan peradilan. Namun disisi lain secara administratif pengadilan pajak masih tetap berada dibawah naungan Menteri Keuangan. Hal ini menimbulkan adanya keraguan disebagian pihak mengenai independensi peradilan pajak.

Untuk dapat disebutkannya suatu peradilan sebagai peradilan yang *independent*, menarik apa yang dikemukakan oleh Mantan Hakim Agung M. Yahya Harahap berikut ini.

“... bahwa tuntutan pokok dari ‘*the independece of the judiciary*’, selain dari benar-benar menegakkan peradilan yang imparsial (*impartiality*),

³⁶⁴ *Ibid*, hlm. 7.

³⁶⁵ Soerjono Soekanto, *Faktor-faktor yang mempengaruhi Penegakan Hukum*; Jakarta, Rajawali, 1983, hlm. 4-5.

dalam arti bebas sepenuhnya dari pengaruh-pengaruh pihak yang berperkara, juga harus bebas dari pengaruh dan genggaman eksekutif atau '*independence form the executive power*'. Pengadilan dimaksudkan disini sebagai kekuasaan kehakiman, harus merdeka dari kekuasaan eksekutif. Tujuan utama kebebasan dari pengaruh dan kekuasaan eksekutif, mempunyai dua sasaran pokok yaitu pertama, untuk menjamin terlaksananya peradilan yang jujur dan adil (*to ensure a fair dan just trial*). Kedua, agar peradilan mampu berperan mengawasi semua tindakan pemerintah (*to enable the judges to exercise control over government action*)".³⁶⁶

Lebih lanjut pendapat lain menyatakan pula :

“Dengan demikian, telah tercipta sistem satu atap Mahkamah Agung yang mengawasi dan membina teknis yudisial dan non yudisial dari empat lingkungan badan peradilan. Pembinaan ini adalah konsekuensi dari perubahan ketentuan yang semula tertuang dalam UU Nomor 14 Tahun 1970, yang telah meletakkan lembaga yudikatif sebagai penyelenggara kekuasaan kehakiman berperan marjinal bahkan tursubordinasi oleh kekuasaan eksekutif. Sebagai upaya menjaga dan mengembalikan keseimbangan kekuasaan diantara kekuasaan eksekutif, yudikatif dan legislatif inilah maka akhirnya urusan administrasi peradilan dibawah Departemen dialihkan ke Mahkamah Agung, melalui dituangkan dalam ketentuan Undang-Undang Nomor 4 Tahun 2004.”³⁶⁷

Oleh karena itu, diperlukan pemisahan kekuasaan untuk menjamin adanya independensi peradilan di dalam menjalankan fungsi, tugas dan wewenangnya untuk menegakkan keadilan melalui putusan-putusannya. Adanya pemisahan kekuasaan ini pernah pula dikemukakan oleh Montesquie dengan menyatakan bahwa :

³⁶⁶ Muhammad Sukri Sukbi, Djumadi, *Menyelesaikan Sengketa Pajak Melalui Pengadilan Pajak*, Jakarta: PT. Elex Media Komputindo, 2007, hlm. 8.

³⁶⁷ *Ibid.*, hlm. 10.

“Bila kekuasaan legislatif dan eksekutif disatukan pada orang yang sama, atau dalam satu lembaga kehakiman, tidak mungkin ada kebebasan, karena dapat terjadi penangkapan-penangkapan, kecuali kalau raja yang sama atau senat memberlakukan hukum sewenang-wenang, serta menjalankan kelaliman...”³⁶⁸

Berdasarkan adanya pemisahan kekuasaan, maka diharapkan :

“Kemerdekaan seorang hakim dalam menangani suatu perkara untuk tidak mendapat pengaruh dari salah satu pihak maupun dari pihak lain sangat penting. Hakim juga seyogyanya tidak mempunyai ikatan kepentingan pribadi yang dapat mengganggu kemandirian untuk menangani suatu perkara. Ole karena itu, hakim memang tidak boleh menjadi bagian dari salah satu pihak ataupun mempunyai kepentingan, baik secara langsung maupun tidak langsung terhadap perkara yang ditanganinya. Objektivitas penanganan perkara dapat mempengaruhi sikap seorang hakim untuk berbuat adil atau tidak adil”.³⁶⁹

Mengingat sifat peradilan pajak yang sedemikian, maka sesuai dengan teori yang dikemukakan oleh Friedman khusus untuk elemen struktur hukum (*legal structure*), pengadilan pajak masih belum mencerminkan struktur yang diharapkan.

Pengadilan Pajak yang dibentuk dan didirikan berdasarkan hukum formal yakni Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002, dan memiliki yuridiksi menyelesaikan sengketa di bidang pajak. Sengketa pajak sendiri merupakan sengketa yang timbul dalam bidang perpajakan antara wajib pajak atau penanggung pajak dan pejabat yang berwenang sebagai akibat dikeluarkannya

³⁶⁸ *Ibid.*, hlm. 10

³⁶⁹ Y. Sri Puyatmoko, *Pengadilan dan Penyelesaian Sengketa di Bidang Pajak*, Jakarta: PT. Gramedia Pustaka Utama, 2007, hlm. 64

keputusan yang dapat diajukan banding atau gugatan kepada Pengadilan Pajak berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan, termasuk didalamnya gugatan atas pelaksanaan penagihan berdasarkan Undang-Undang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa. Atas dasar adanya surat yang dikeluarkan oleh pejabat eksekutif dalam rangka menjalankan fungsi jabatannya, maka disinilah letak sesungguhnya mengapa Pengadilan Pajak masuk ke dalam lingkup peradilan administrasi.

Objek sengketa pajak adalah keputusan tata usaha negara dimana segala karakteristik surat Direktorat Jenderal Pajak, Direktorat Jenderal Bea dan Cukai dan Pemerintah Daerah Tingkat I /II, apakah itu surat tagihan pajak atau yang lainnya mempunyai akibat hukum terhadap orang maupun badan. Hal ini yang menjadi dasar bahwa sebenarnya perselisihan / sengketa pada tingkat perpajakan merupakan bagian dari peradilan administrasi.

4. Peradilan Pajak Sebagai Peradilan Administrasi

a. Prinsip Keadilan di Bidang Perpajakan

Konsepsi keadilan di bidang perpajakan berkaitan erat dengan hukum yang menjadi aplikasi dan dasar pemungutan pajak. Disamping itu, pemungutan pajak harus disesuaikan dengan banyak faktor yang nyata yang ada di dalam masyarakat, seperti keadaan perekonomian, keseimbangan hak dan kewajiban, tata cara pemungutan, dan ketersediaan mekanisme

penyelesaian sengketa dalam hal timbulnya perselisihan antara wajib pajak dengan pemerintah selaku pihak yang diberikan kewenangan memungut pajak. Keadilan disini sangat berarti melalui peraturan perundang-undangan yang ditetapkan agar menghindari terjadinya kesewenang-wenangan penguasa di dalam menentukan kualitas maupun kuantitas pajak yang dipungut.

Pemungutan pajak secara konstitusional asas keadilannya dapat ditentukan dalam Pasal 23A Undang-undang Dasar 1945 yang menyatakan: bahwa pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan undang-undang.

Maksud dan tujuan dirumuskannya pemungutan pajak di dalam konstitusi sebagai hukum dasar tertulis adalah dapat diartikan bahwa pemungutan pajak tanpa melalui peraturan perundang-undangan tidak dapat berlaku mengikat dan sah bagi masyarakat. Meskipun pemungutan yang demikian itu dilaksanakan oleh penguasa yang notabene mendapat kewenangan dari rakyat. Prinsip ini secara jelas jika dicermati merupakan titik tolak pentingnya keadilan dalam pemungutan pajak. Dengan kata lain, pemungutan pajak hanya dan akan dapat dilakukan jika undang-undang telah terlebih dahulu ditetapkan.

Untuk tercapainya maksud dan tujuan ketentuan Pasal 23A Undang-undang Dasar 1945 diatas, maka melalui berbagai peraturan yang sifatnya

tertulis, pemerintah menetapkan bentuk-bentuk pengenaan pajak bagi wajib pajak. Dasar pengenaan pajak melalui undang-undang ini hanya diberlakukan apabila mendapat persetujuan dari DPR melalui mekanisme legislatif. Berbagai peraturan perundang-undangan di bidang pemungutan pajak yang dapat dipaparkan disini, diantaranya, yaitu UU Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan, UU Nomor 8 Tahun 1983 jo. UU Nomor 42 Tahun 2009 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan Barang Mewah, UU Nomor 12 Tahun 1985 jo. UU Nomor 21 Tahun 1997 tentang Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan, UU Nomor 13 Tahun 1985 tentang Bea Materai, dan sebagainya.

Dalam ketentuan UU Nomor 6 Tahun 1983 jo. UU Nomor 9 Tahun 1994 jo. UU Nomor 16 Tahun 2000 jo. UU Nomor 28 Tahun 2007 Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan yang pada bagian penjelasan pasal ketentuan umum menyatakan:

“Undang-Undang tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan dilandasi falsafah Pancasila dan Undang-Undang Dasar 1945, yang di dalamnya tertuang ketentuan yang menjunjung tinggi hak warga negara dan menempatkan kewajiban perpajakan sebagai kewajiban kenegaraan. Undang-Undang ini memuat ketentuan umum dan tata cara perpajakan yang pada prinsipnya diberlakukan bagi undang-undang pajak material, kecuali dalam Undang-undang pajak yang bersangkutan telah mengatur sendiri mengenai ketentuan umum dan tata cara perpajakannya”.³⁷⁰

³⁷⁰ Republik Indonesia, *Undang-Undang tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan*, UU Nomor 28 Tahun 2007, Penjelasan Umum.

Pada bagian lain undang-undang, lebih lanjut dijelaskan arti pentingnya penerapan keadilan di bidang perpajakan dengan menyatakan:

“Dengan berpegang teguh pada prinsip kepastian hukum, keadilan, dan kesederhanaan, arah dan tujuan perubahan Undang-Undang tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan ini mengacu pada kebijakan pokok sebagai berikut:

- a. Meningkatkan efisiensi pemungutan pajak dalam rangka mendukung penerimaan negara;
- b. Meningkatkan pelayanan, kepastian hukum dan keadilan bagi masyarakat guna meningkatkan daya saing dalam bidang penanaman modal, dengan tetap mendukung pengembangan usaha kecil dan menengah;
- c. Menyesuaikan tuntutan perkembangan sosial ekonomi masyarakat serta perkembangan di bidang teknologi informasi;
- d. Meningkatkan keseimbangan antara hak dan kewajiban;
- e. Menyederhanakan prosedur administrasi perpajakan;
- f. Meningkatkan penerapan prinsip self assessment secara akuntabel dan konsisten; dan,
- g. Mendukung iklim usaha ke arah yang lebih kondusif dan kompetitif.

Dengan dilaksanakannya kebijakan pokok tersebut diharapkan dapat meningkatkan penerimaan negara dalam jangka menengah dan panjang seiring dengan meningkatnya kepatuhan sukarela dan membaiknya iklim usaha”.

Prinsip keadilan adalah salah satu isu penting di bidang perpajakan.

Keadilan diartikan sebagai adanya kesinambungan dan keseimbangan antara wajib pajak disatu sisi dengan kewajiban pajak disisi lain. Persepektif penguasaan selaku pemungut pajak berlaku sebaliknya, bahwa kewajiban penguasa menjadi hak bagi wajib pajak, sedangkan hak penguasa menjadi

kewajiban bagi wajib pajak. Secara sederhana dapat dikemukakan bahwa prinsip keadilan harus dijunjung tinggi baik wajib pajak maupun penguasa, sehingga terciptanya sinkronisasi perpajakan secara yuridis maupun sosiologis.

Prinsip keadilan di bidang perpajakan melalui perundang-undangan sebenarnya lebih menekankan pada adanya kepastian hukum. Diciptakannya peraturan tertulis di bidang perpajakan untuk dapat lebih dikritisi apakah peraturan yang ada telah sesuai dengan rasa keadilan bagi wajib pajak, terutamanya masyarakat luas secara umum. Peraturan di bidang perpajakan tujuannya menciptakan keadilan, untuk mencapai maksud yang demikian maka dibuat peraturan perundang-undangan dalam bentuk format tertentu. Adanya upaya untuk memformalisasi aturan-aturan hukum pajak baik menyangkut substansi maupun kelembagaan yang terkait dengannya. Oleh karena itu, keadilan berkaitan erat dengan formalisasi. Sehubungan dengan itu, dikutip pendapat Robert M. Unger:³⁷¹

“Formalisme dan keadilan. Lawan bagi justifikasi oleh peraturan adalah keadilan, pengertian keadilan intuitif dalam kasus tertentu. Seorang formalis menandang keadilan itu tidak ada bentuknya, sebab keadilan tidak dapat dikodifikasikan sebagai sistem peraturan, dan tidak dapat dikatakan bersifat trianis karena semua pertimbangan moral bersifat subjektif, meskipun pertimbangan-pertimbangan itu dimiliki bersama secara luas. Karena itulah, yang bisa diberikan kepada keadilan adalah peran yang

³⁷¹ Robert M. Unger, *“Law and Modern Society : Toward a Critism of Social Theory”*, The Free Press, 1976, diterjemahkan oleh Dariyanto dan Derta Sri Widowatie, hlm. 270.

melunakkan konsekuensi formalism yang tampaknya terasa tak tertahankan mengingat gagasan-gagasan moral yang berkuasa”.

Lebih lanjut Unger menyatakan pula:³⁷²

“Semakin banyak keadilan dikorbankan demi logika peraturan, semakin lebar jarak antara hukum pemerintah dan sentiment awam akan kebenaran. Akibatnya, hukum kehilangan kejernihannya, juga legitimasinya di mata orang awam; orang awam mengenal hukum sebagai catur alat-alat ajaib yang digunakan oleh golongan terhormat atau sebagai seperangkat petir yang berjatuhan secara acak menimpa orang jahat maupun orang baik”.

Disini penting dipahami, bahwa untuk dapat diterapkannya prinsip keadilan dalam bentuk formalisme melalui pengesahan dan pemberlakuan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan, maka lembaga legislatif mempunyai fungsi kontrol untuk setiap rancangan peraturan yang diusulkan pemerintah (penguasa) selaku pemungut pajak. Untuk tujuan itu, maka perlu diupayakan peraturan yang dibuat harus mendekati hukum terhadap kehidupan dari hukum yang hidup di masyarakat. Hukum di bidang perpajakan harus bersifat *populis*. Keadilan sebagai tujuan utama dari hukum pajak paling banyak dibicarakan, hal ini mengingat pemungutan pajak sangat rentan terhadap penyelewengan yang dilakukan baik oleh wajib pajak maupun penguasa selaku pemungutan pajak.

³⁷² Robert M. Unger., *Ibid*, hlm. 271

Pajak merupakan peralihan kekayaan dari rakyat kepada pemerintah yang tidak ada timbalannya yang secara langsung dapat ditunjuk. Peralihan kekayaan demikian itu, dalam kata sehari-hari, hanya dapat berupa perampasan (dengan paksa), atau pemberian hadiah dengan sukarela dan ikhlas (tanpa paksa). Supaya peralihan kekayaan dari rakyat kepada pemerintah tidak dikatakan sebagai perampasan atau pemberian hadiah secara sukarela, maka di syaratkan bahwa pajak, sebelum diberlakukan, harus mendapat persetujuan dari rakyat terlebih dahulu. Dewan Perwakilan Rakyat, yang merupakan representasi dari seluruh rakyat Indonesia diberikan hak dan wewenang untuk menyetujui atau tidak menyetujui Rancangan Undang-undang Perpajakan, dalam kondisi DPR telah memberikan persetujuannya, maka hal ini berarti bahwa pemungutan pajak sudah disetujui oleh rakyat dan persetujuan DPR itu bersama Presiden dituangkan ke dalam bentuk undang-undang.³⁷³

Bahwa kondisi ini mengisyaratkan tidak ada lagi pemungutan/penetapan pajak oleh fiskus (petugas pajak) yang tidak didasarkan peraturan perpajakan yang berlaku. Akan tetapi pengalaman praktek menyatakan masih banyak masyarakat (wajib pajak) diberlakukan tidak adil karena ulah oknum fiskus yang menyalahgunakan wewenangnya untuk menetapkan/memungut pajak yang melebihi dari apa yang telah ditetapkan di dalam undang-undang.

³⁷³ Rochmat Soemitro, Dewi Kania Sugiharti, "*Asas dan Perpajakan I*", (Bandung : Refika Aditama, 2004), hlm. 8.

Akibatnya, muncul berbagai sengketa antara wajib pajak dengan petugas pajak (fiskus) berkenaan dengan pelaksanaan hak dan kewajiban pajak tersebut. Bahkan dampak semua itu melahirkan ketidakpercayaan masyarakat akan keadilan di dalam pemungutan pajak.

Khusus menyangkut keadilan di bidang penerapan hukum formal perpajakan, menarik apa yang dikemukakan oleh Roscoe Pound:³⁷⁴

“Dalam mengadili suatu perkara menurut hukum ada tiga langkah yang harus dilakukan :

- a. Menemukan hukum, menetapkan masalah yang akan diterapkan diantara banyak kaidah di dalam sistem hukum, atau tidak ada yang dapat diterapkan, mencapai satu kaidah untuk perkara itu (yang mungkin atau tidak mungkin dicapai sebagai satu kaidah untuk perkara lain sesudahnya) berdasarkan bahan yang sudah ada menurut sesuatu cara yang ditunjukkan oleh sistem hukum.
- b. Menafsir kaidah yang dipilih atau diterapkan secara demikian, yaitu menentukan maknanya sebagaimana ketika kaidah itu dibentuk dan berkenaan dengan keleluasaan yang dimaksudkan.
- c. Menerapkan kepada perkara yang sedang dihadapi kaidah yang ditemukan dan ditafsirkan demikian”.

Keadilan di bidang perpajakan adalah persoalan yang substansial mengingat pada dasarnya pemungutan pajak dimungkinkan dilakukan oleh penguasa karena menurut teori perjanjian rakyat bahwa lahirnya negara adalah sebagai akibat adanya kesepakatan orang/manusia untuk menciptakan lembaga yang disebut Negara.

³⁷⁴ Roscoe Pound, “*Pengantar Filsafat Hukum*”, (Diterjemahkan oleh Drs. Mohammad Rajab, Jakarta, Bhratara, 1996), hlm. 52.

b. Keberadaan Peradilan Administrasi

Keberadaan Hukum Administrasi Negara dalam suatu Negara sangatlah penting, baik bagi administrasi Negara maupun masyarakat luas. Dengan adanya Hukum Administrasi Negara, pihak administrasi Negara diharapkan dapat mengetahui batas-batas dan hakekat kekuasaanya, tujuan dan sifat daripada kewajiban-kewajiban, juga bagaiman bentuk-bentuk sanksinya bilamana mereka melakukan pelanggaran hukum. Sedangkan dibagian yang lain, yakni bagi masyarakat, Hukum Administrasi Negara merupakan perangkat norma-norma yang dapat digunakan untuk melindungi kepentingan serta hak-hak mereka. Seperti diketahui dalam ilmu hukum terdapat dua pembagian hukum, yaitu Hukum Privat dan Hukum Publik. Penggolongan ke dalam hukum privat dan publik itu tidak lepas dari isi dan sifat hubungan yang diatur dan bersumber dari kepentingan-kepentingan yang hendak dilindungi. Adakalanya kepentingan itu bersifat perorangan tetapi ada pula yang bersifat umum. Hubungan hukum tersebut memerlukan pembatasan yang jelas dan tegas yang melingkupi hak-hak dan kewajiban dari dan terhadap siapa orang tersebut berhubungan.

Menurut S. Prajudi Atmosudirjo, peradilan administrasi ialah suatu peradilan yang memiliki unsur-unsur umum juga unsur-unsur khusus. Unsur-unsur khusus tersebut adalah:

1. Peraturan-peraturan yang harus diterapkan terletak dalam lapangan hukum tata negara dan lapangan hukum administrasi Negara.
2. Salah satu pihak harus administrasi yang menjadi terikat, karena perbuatan salah seorang pejabat dalam batas wewenangnya.

Hukum yang diterapkan adalah peradilan administrasi itu dilihat dari pangkal sengketa sebagai salah satu tolak ukur secara horisontal dan atribusi wewenang peradilan administrasi. Yang menjadi pangkal sengketa ialah ketetapan tertulis atau (*beschikking*). Ketetapan tertulis itu harus mengandung perbuatan administrasi negara yang bertindak di dalam fungsinya, akan tetapi perbuatan itu melawan hukum. ketetapan tertulis itu dapat ditentang dihadapan pengadilan administrasi. Untuk itu hukum yang diterapkanpun hukum administrasi negara.

Menurut Rochmat Soemitro ciri-ciri peradilan administrasi adalah:

1. Yang memutuskan adalah hakim.
2. Penelitian terbatas pada keputusan administrasi (*rechtsmatigheid*).
3. Hanya dapat meniadakan keputusan administrasi, atau bila perlu memberi hukuman berupa uang (denda administratif), tetapi tidak

membuat putusan lain yang menggantikan keputusan administrasi yang pertama. Butir ini ditambahkan oleh Sjahran Basah dengan “badan yang memutuskan itu tidak tergantung, atau bebas dari pengaruh badan-badan lain apapun juga”.

4. Terikat pada mempertimbangkan fakta-fakta dan keadaan pada saat diambilnya keputusan administrasi dan atas itu dipertimbangkan *rechtsmatigheid*-nya.

Peradilan admisitrase perpajakan adalah upaya hukum yang dilakukan oleh wajib pajak dalam rangka mencari keadilan terhadap Surat Ketetapan Pajak yang diterbitkan oleh Dirjen Pajak atau Kepala Daerah. Peradilan Admisintarsi Pajak dapat dibagi menjadi dua jenis peradilan , yaitu peradilan admisitrase murni dan peradilan administrasi tidak murni.

Peradilan administrasi murni ialah suatu peradilan administrasi yang telah memenuhi unsur-unsur peradilan yang menyerupai peradilan yang dilakukan oleh peradilan. Peradilan administrasi murni memiliki ciri khas, berupa:

1. Hubungan segitiga antara pihak dan badan atau pejabat yang mengadili.
2. Badan atau pejabat yang mengadili perkara ini merupakan badan atau pejabat tertentu dan terpisah.

Peradilan Administrasi Murni di bidang perpajakan merupakan peradilan yang melibatkan tiga pihak yaitu wajib pajak, fiskus dan hakim yang mengadili. Wajib pajak dan fiskus adalah pihak yang bersengketa sedangkan hakim atau majelis hakim antara pihak yang akan memutuskan sengketa tersebut. Contoh dari peradilan administrasi murni dapat dilihat dalam pengajuan banding yang diatur dalam Pasal 27 Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 sebagaimana diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan dan Undang-Undang Nomor 17 Tahun 1997 tentang Badan Penyelesaian Sengketa Pajak sebagaimana yang telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak.

Peradilan Administrasi tidak murni adalah peradilan administrasi yang hanya melibatkan dua pihak, yaitu pihak wajib pajak dan pihak fiskus tanpa melibatkan pihak ketiga yang independen. Fiskus sebagai pihak yang bersengketa sekaligus menjadi pihak yang mengambil keputusan dalam perselisihan pajak yang bersangkutan. Contoh peradilan administrasi tidak murni dapat dilihat dalam pengajuan keberatan yang diatur dalam Pasal 25 dan Pasal 26 Undang-undang Nomor 6 tahun 1983 sebagaimana diubah terakhir dengan Undang-undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.

C. Tinjauan Tentang Pengadilan Pajak

Pada tahun 2002 ditetapkan Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak. Undang-undang tersebut diundangkan didalam Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2002 Nomor 27 pada tanggal 12 April 2002. Dengan demikian sejak tahun 2002 untuk pertama kalinya Indonesia memiliki suatu badan peradilan khusus dalam bidang pajak dengan nama Pengadilan Pajak. Perubahan nama badan peradilan pajak dari badan penyelesaian sengketa pajak membawa implikasi terhadap sistem peradilan Indonesia dan kekuasaan kehakiman. Implikasi itu antara lain bertambahnya satu lagi lembaga peradilan sebagai pelaksana kekuasaan kehakiman.

1. Karakteristik Pengadilan Pajak

Pengadilan Pajak dibentuk berdasarkan pada ketentuan Pasal 27 ayat (6) Undang-undang tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, sebagai badan peradilan yang melaksanakan kekuasaan kehakiman.³⁷⁵ Hal ini diatur dalam Pasal 24 dan 25 UUD 1945 dan Undang-Undang 48 Tahun 2009 tentang Kekuasaan Kehakiman dalam konsideran mengingat Undang- Undang Pengadilan pajak.³⁷⁶

³⁷⁵ Lihat Pasal 2 *Undang-undang tentang Pengadilan Pajak*.

³⁷⁶ Lihat Konsideran Mengingat angka 1 dan angka 2 *Undang-undang tentang Pengadilan Pajak*.

Ketentuan Pasal 33 ayat (1) menyebutkan bahwa Pengadilan pajak merupakan pengadilan tingkat pertama dan terakhir dalam memeriksa dan memutus sengketa pajak.³⁷⁷ Dalam Pasal 77 ayat (1) disebutkan bahwa Putusan Pengadilan Pajak merupakan putusan akhir dan mempunyai kekuatan hukum tetap.³⁷⁸ Kedua pasal tersebut mengindikasikan bahwa, sebagai pengadilan tingkat pertama dan terakhir pemeriksaan atas sengketa pajak hanya dilakukan oleh Pengadilan Pajak, oleh karenanya putusan Pengadilan Pajak tidak dapat diajukan gugatan ke Peradilan Umum, Peradilan Tata Usaha Negara, atau badan peradilan lain.

Tidak adanya tingkatan lain selain Pengadilan Pajak dalam sistem Peradilan Pajak merupakan karakteristik Peradilan Pajak di Indonesia berdasarkan Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002. Tidak adanya tingkatan Pengadilan Pajak, juga menyebabkan tidak adanya upaya hukum lain bagi Wajib Pajak dalam menyelesaikan sengketa pajak. Satu-satunya yang ditempuh adalah upaya hukum luar biasa berupa Peninjauan Kembali kepada Mahkamah Agung.³⁷⁹ Peninjauan Kembali hanya akan memeriksa berkas perkara dan menilai apakah hukum sudah diterapkan dengan benar atau tidak, sedangkan alasan untuk mengajukan Peninjauan Kembali juga terbatas.

³⁷⁷ Republik Indonesia, *Undang-undang tentang Pengadilan Pajak, op.cit.*, Pasal 33 ayat (1) beserta Penjelasannya.

³⁷⁸ *Ibid.*, Pasal 77 ayat (1)

³⁷⁹ *Ibid.*, Pasal 77 ayat (3)

Pengertian sengketa pajak diatur dalam Pasal 1 angka 5 UU Pengadilan Pajak, sebagai berikut:³⁸⁰

“Sengketa yang timbul dalam bidang perpajakan antara wajib pajak dan penanggung pajak dengan pejabat yang berwenang sebagai akibat dikeluarkannya keputusan yang dapat diajukan banding atau gugatan kepada pengadilan pajak berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan, termasuk gugatan atas pelaksanaan penagihan berdasarkan Undang-Undang Penagihan Pajak dengan surat paksa”.

Dalam pengertian ini yang bersengketa adalah (1) wajib pajak dengan pejabat pajak, (2) pemotong atau pemungut pajak dengan pejabat pajak; (3) wajib pajak dengan pemotong atau pemungut pajak, atau (4) penanggung pajak dengan pejabat pajak. Keputusan yang dimaksud dalam sengketa pajak di atas adalah suatu penetapan tertulis dibidang perpajakan yang dikeluarkan oleh pejabat yang berwenang dan dalam rangka pelaksanaan penagihan berdasarkan Undang-undang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa.

Sengketa pajak tersebut dapat disebabkan beberapa faktor antara lain:

- a. Perbedaan persepsi dalam menafsirkan peraturan perpajakan.
- b. Kurangnya pemahaman terhadap peraturan perpajakan (masalah sosialisasi).
- c. Kurangnya waktu bagi pemeriksa dalam menghitung besarnya pajak karena kompleksnya data pendukung yang disampaikan wajib pajak.

³⁸⁰ *Ibid.*, Pasal 1 angka 5

- d. Kurangnya data pendukung pada saat pemeriksaan.
- e. Kurangnya keyakinan Pemeriksa Pajak terhadap kebenaran data pendukung yang disampaikan Wajib Pajak.

Objek sengketa pajak pada Pengadilan Pajak meliputi tiga jenis, yaitu; sengketa pajak yang timbul sebagai akibat diterbitkannya surat ketetapan pajak, kemudian sengketa pajak yang timbul dari tindakan penagihan dan sengketa pajak yang timbul dari keputusan yang berkaitan dengan pelaksanaan keputusan perpajakan, disamping ketetapan pajak dan keputusan keberatan. Dengan demikian kewenangan Pengadilan pajak melingkupi objek sengketa pajak yang timbul dari ketetapan pajak, tindakan penagihan, dan pelaksanaan keputusan perpajakan.

2. Fungsi dan Kedudukan Pengadilan Pajak

Pengadilan adalah badan peradilan yang melaksanakan kekuasaan kehakiman bagi Wajib Pajak atau Penanggung Pajak yang mencari keadilan terhadap sengketa pajak (Pasal 2 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002). Rumusan tersebut tampaknya dimaksudkan untuk memberikan penegasan bahwa Pengadilan Pajak yang diatur dalam Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 itu memang merupakan lembaga peradilan yang dapat digunakan sebagai sarana bagi rakyat selaku Wajib Pajak atau Penanggung Pajak untuk

mendapatkan keadilan di bidang perpajakan. Hal ini diperjelas lagi dalam penjelasan pasal yang sama yang mengatakan bahwa Pengadilan Pajak adalah Badan Peradilan sebagaimana dimaksud dalam Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2000, dan merupakan Badan peradilan sebagaimana dimaksud dalam Undang-Undang Nomor 14 Tahun 1970 tentang Ketentuan-Ketentuan Pokok Kekuasaan Kehakiman sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 35 Tahun 1999 yang waktu itu berlaku.³⁸¹

Di sisi lain, Pasal 2 tersebut apabila dicermati juga mengandung arti bahwa Pengadilan Pajak merupakan instrumen yang dapat digunakan sebagai sarana bagi pencari keadilan untuk mendapatkan keadilan, yakni untuk melindungi kepentingan Wajib Pajak. Dalam konteks dimensi relasi antara para pihak yang bersengketa di Pengadilan Pajak, di mana didalamnya melibatkan pemerintah selaku Fiskus dan rakyat selaku Wajib Pajak atau Penanggung Pajak, maka Pengadilan Pajak ini menjalankan fungsi perlindungan hukum bagi rakyat di bidang Pajak.³⁸² Hal tersebut didasarkan pada kenyataan bahwa dalam sengketa pajak, yang dijadikan objek sengketa

³⁸¹ Sri. Y. Pudyatmoko, *Pengadilan dan Penyelesaian Sengketa Di Bidang Pajak*, (Jakarta: PT Gramedia Pustaka Umum, 2009), hlm. 50.

³⁸² *Ibid.*

adalah keputusan atau tindakan dari Pejabat pada jajaran Direktorat Jenderal Pajak, Direktorat Jenderal Bea dan Cukai maupun Pejabat yang berwenang lainnya dipermasalahkan oleh rakyat selaku Wajib Pajak atau Penanggung Pajak.

Pengadilan Pajak yang ada sekarang ini berkedudukan di ibukota Negara (Pasal 3 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002). Dengan demikian, Pengadilan Pajak itu selalu berada di Jakarta apabila ibukota negara tidak dipindahkan. Dalam ketentuan Pasal 4 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 dikatakan bahwa sidang Pengadilan Pajak dilakukan di tempat kedudukannya dan apabila dipandang perlu dapat dilakukan di tempat lain. Tempat sidang sebagaimana dimaksud di atas ditetapkan oleh ketua, Penjelasan Pasal 4 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 mengatakan bahwa pada hakekatnya tempat sidang Pengadilan Pajak dilakukan di tempat kedudukannya. Namun, dengan pertimbangan untuk memperlancar dan mempercepat penanganan sengketa pajak, tempat sidang dapat dilakukan di tempat lain. Hal ini sesuai dengan prinsip penyelesaian perkara yang dilakukan dengan sederhana, cepat, dan biaya ringan.³⁸³

Menurut penjelasan Pasal 15 ayat (1) Undang-Undang Nomor 4 Tahun 2004 sebagaimana telah diubah menjadi Pasal 27 ayat (1) Undang-Undang

³⁸³ *Ibid.*

Nomor 48 Tahun 2009, yang dimaksud Pengadilan Khusus dalam ketentuan ini adalah antara lain Pengadilan Anak, Pengadilan Niaga, Pengadilan Hak Asasi Manusia, Pengadilan Tindak Pidana Korupsi, Pengadilan Hubungan Industrial yang berada di lingkungan peradilan umum, dan Pengadilan Pajak di lingkungan Peradilan Tata Usaha Negara. Sementara Pasal 9A UU Nomor Tahun 2004 tentang Perubahan Atas Undang- Undang Nomor 5 Tahun 1986 tentang Peradilan Tata Usaha Negara, menyebutkan: "Di lingkungan Peradilan Tata Usaha Negara dapat diadakan pengkhususan yang diatur dengan undang-undang". Dalam penjelasan pasal tersebut dikatakan bahwa yang dimaksud dengan "pengkhususan" adalah diferensiasi atau spesialisasi di lingkungan Peradilan Tata Usaha negara, misalnya Pengadilan Pajak. Juga Pasal 27 ayat (2) dari Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan menentukan bahwa "Putusan Pengadilan Pajak merupakan putusan pengadilan khusus di lingkungan peradilan tata usaha negara". Dengan demikian sangat jelas bahwa ketiga undang-undang itu memasukan Pengadilan Pajak dalam lingkungan Peradilan Tata Usaha Negara.³⁸⁴

³⁸⁴ *Ibid.*, hlm. 54.

3. Pembinaan dalam Pengadilan Pajak

Dalam lingkungan Pengadilan Pajak, pembinaan dilakukan secara terpisah. Mengenai masalah pembinaan Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 mengaturnya di Bagian Keempat, yakni dalam Pasal 5. Pembinaan teknis peradilan bagi Pengadilan Pajak dilakukan oleh Mahkamah Agung, sementara pembinaan organisasi, administrasi, dan keuangan bagi Pengadilan Pajak dilakukan oleh Kementerian Keuangan. Dengan demikian, pembinaan ini masih mengikuti pola mirip seperti dalam Pengadilan dalam empat lingkungan Peradilan yang ada di Indonesia sebelum ini, yakni pada waktu Undang-Undang Nomor 14 Tahun 1970 masih berlaku sekalipun banyak dikritik.³⁸⁵

Pembinaan yang dilakukan oleh Mahkamah Agung terutama menyangkut teknis penanganan perkara yang dilakukan oleh Pengadilan Pajak, sementara pembinaan yang menyangkut organisasi, administrasi, dan keuangan dilakukan oleh Kementerian Keuangan. Satu hal yang membedakan dengan Pengadilan lainnya adalah pembinaan terhadap pengadilan lainnya, khususnya menyangkut organisasi, administrasi, dan keuangannya dilakukan oleh Kementerian Kehakiman sementara untuk Pengadilan Pajak dilakukan oleh Kementerian Keuangan. Dengan demikian masalah organisasi, kepegawaian, administrasi, keuangan berada dalam jajaran Kementerian Keuangan.

³⁸⁵ *Ibid.*

Pembinaan sebagaimana dimaksud, menurut penjelasan undang-undang tidak boleh mengurangi kebebasan hakim untuk memeriksa dan memutus sengketa pajak.³⁸⁶

Sistem pembinaan yang mendua seperti itu kiranya patut dicermati karena meskipun menurut sementara pihak tidak mengurangi kemandirian hakim dalam menjalankan fungsi peradilan, namun menurut Yahya Harahap pendapat tersebut mengandung kekeliruan dan ketidakbenaran dengan alasan:³⁸⁷

a) Menempatkan badan peradilan di bawah eksekutif, dalam hal ini kementerian meskipun yang ditempatkan di bawahnya hanya organisatoris, administrative dan finansial, sistem seperti ini baik langsung atau tidak langsung merupakan simbol pengakuan yuridis bahwa badan peradilan berada di bawah kementerian yang bersangkutan. Lebih lanjut, simbol tersebut memberi aba-aba peringatan kepada para hakim mengenai batas otonom kebebasan mereka, bahwa dalam menjalankan fungsi dan kewenangan peradilan mereka berada di bawah kontrol pihak kementerian. Meskipun secara teoritis yang dibina dan diawasi kementerian hanya administratif, personal, dan finansial, namun daya pengaruh simbol yang terkandung di dalamnya menimbulkan efek politik dan psikologis yang luas terhadap otonom kemandirian kebebasan hakim, dan berdampak terhadap nilai “loyalitas” para hakim itu sendiri, dalam bentuk kebimbangan, apakah

³⁸⁶ *Ibid.*

³⁸⁷ Harahap. M. Yahya. *Beberapa Tinjauan Mengenai Sistem Peradilan dan Penyelesaian Sengketa*. Bandung: Citra Aditya Bhakti. 1997.

harus loyal kepada fungsi dan kewenangan kekuasaan kehakiman atau harus loyal kepada kebijaksanaan kementerian yang bersangkutan.

- b) Sistem dualisme yang ada sekarang ini menimbulkan kesulitan dan hambatan terhadap upaya sumbangan konsep dan program pengawasan dan pembinaan yang komprehensif dan integratif. Syofrin Syofan dan Asyhar Hidayat³⁸⁸ menilai dualisme pembinaan yang demikian menunjukkan inkonsisten terhadap sistem peradilan yang ada, sehingga Pengadilan Pajak tidak sepenuhnya dapat dikategorikan tunduk terhadap sistem peradilan yang berlaku.

4. Struktur Organisasi Pengadilan Pajak

Susunan organisasi Pengadilan Pajak terdiri dari Pimpinan, Hakim Anggota, Sekretaris dan Panitera.

a. Pimpinan dan Hakim Anggota

Pimpinan Pengadilan Pajak terdiri dari seorang Ketua dan paling banyak 5 orang Wakil Ketua. Hakim diangkat oleh Presiden dari daftar nama calon yang diusulkan oleh Menteri Keuangan setelah mendapat persetujuan MA. Ketua dan Wakil Ketua diangkat oleh Presiden dari para Hakim yang diusulkan Menteri Keuangan setelah mendapat persetujuan MA. Ketua Wakil Ketua dan Hakim adalah pejabat negara yang melaksanakan tugas kekuasaan

³⁸⁸ Syofrin Syofyan dan Asyhar Hidayat, *Hukum Pajak dan Permasalahannya*, (Bandung: Refika Aditama, 2004)., hlm. 75-76

kehakiman dibidang sengketa pajak dan diangkat untuk masa jabatan 5 tahun.³⁸⁹

Untuk dapat diangkat menjadi Hakim, setiap calon harus memenuhi syarat-syarat sebagai berikut (a) warga negara Indonesia, (b) berumur paling rendah 45 tahun, (c) bertaqwa kepada Tuhan Yang Maha Esa, (d) setia kepada Pancasila dan UUD 1945, (e) tidak pernah terlibat dalam kegiatan yang mengkhianati Negara Kesatuan Indonesia atau terlibat organisasi terlarang, (f) mempunyai keahlian di bidang perpajakan dan berijazah sarjana hukum atau sarjana lain, (g) berwibawa, jujur, adil dan berkelakuan tidak tercela, (h) tidak pernah dipidana karena melakukan tindak pidana kejahatan, dan (i) sehat jasmani dan rohani. Dalam memeriksa dan memutus perkara tertentu yang memerlukan keahlian khusus, Ketua dapat menunjuk hakim Ad Hoc sebagai Hakim Anggota. Untuk menjadi Hakim Ad Hoc seseorang harus memenuhi syarat sebagaimana disebut di atas kecuali huruf (b) dan (f).³⁹⁰

Sebelum memangku jabatannya, Ketua, Wakil Ketua, dan Hakim harus bersumpah dan berjanji menurut agamanya, atau kepercayaannya. Bunyi sumpah telah diatur dalam Pasal 10 ayat (1). Ketua dan Wakil Ketua mengucapkan sumpah atau janji di hadapan Ketua MA, sedangkan hakim

³⁸⁹ Republik Indonesia, *Undang-undang tentang Pengadilan Pajak*, *op.cit.*, Pasal 6 dan Pasal 7 dan Pasal 8 ayat (1) – (4).

³⁹⁰ *Ibid.*, Pasal 9 ayat (1) - (3).

mengucapkan sumpah atau janji di hadapan Ketua Pengadilan Pajak. Hakim tidak boleh merangkap menjadi: (a) pelaksanaan Putusan Pengadilan Pajak, (b) wali, pangampu, atau pejabat yang berkaitan dengan suatu sengketa pajak yang akan atau sedang diperiksa olehnya, (c) penasehat hukum, (d) konsultan pajak, (e) akuntan public, dan/atau (f) pengusaha.³⁹¹

Ketua Wakil Ketua dan Hakim dapat diberhentikan dengan hormat maupun tidak dengan hormat oleh Presiden atas usul Menteri Keuangan setelah mendapat persetujuan Ketua MA. Pemberhentian dengan hormat dilakukan karena: (a) permintaan sendiri, (b) sakit jasmani dan rohani terus menerus, (c) telah berumur 65 tahun, (d) ternyata tidak cakap dalam menjalankan tugas, dan (e) meninggal dunia. Diberhentikan tidak dengan hormat dilakukan dengan alasan: (a) dipidana karena bersalah melakukan tindak pidana kejahatan, (b) melakukan perbuatan tercela, (c) terus menerus melalaikan kewajiban dalam menjalankan tugas pekerjaannya, (d) melanggar sumpah/janji jabatannya, atau (e) melanggar larangan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 12.³⁹²

Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 menentukan bahwa di Pengadilan Pajak dibentuk majelis kehormatan hakim. Pembentukan, susunan, tata kerja serta tata cara pembelaan diri hakim ditetapkan dengan Keputusan

³⁹¹ *Ibid.*, Pasal 10 ayat (1) - (3) dan Pasal 12 ayat (1).

³⁹² *Ibid.*, Pasal 10 ayat (1) - (3) dan Pasal 12 ayat (1).

Presiden atas usul Ketua Mahkamah Agung dan Menteri. Majelis kehormatan hakim bertugas untuk meneliti dan meminta keterangan ketua, wakil ketua atau hakim yang diusulkan untuk diberhentikan dengan hormat atau tidak dengan hormat.³⁹³

b. Sekretaris

Pengadilan Pajak dilengkapi dengan sebuah sekretariat yang mempunyai tugas memberikan pelayanan dibidang administrasi umum. Sekretariat Pengadilan Pajak dipimpin oleh seorang Sekretaris dengan dibantu oleh seorang Wakil Sekretaris. Sekretaris, Wakil Sekretaris dan pegawai Sekretariat Pengadilan Pajak adalah Pegawai Negeri Sipil dalam lingkungan Kementerian Keuangan yang dapat merangkap tugas-tugas kepaniteraan.

Untuk dapat diangkat menjadi Sekretaris, Wakil Sekretaris, dan Sekretaris Pengganti harus memenuhi syarat sebagai berikut (a) warga negara Indonesia, (b) bertaqwa kepada Tuhan Yang Maha Esa, (c) setia kepada Pancasila dan UUD 1945, (d) sehat jasmani dan rohani, dan (e) berijazah sarjana hukum dan sarjana lain dan mempunyai pengetahuan di bidang perpajakan. Sebelum memangku jabatannya mereka wajib diambil sumpah

³⁹³ *Ibid.*, Pasal 16.

menurut agama dan kepercayaannya. Bunyi sumpah atau janji telah diatur dalam Pasal 24.³⁹⁴

c. Panitera

Pada Pengadilan Pajak ditetapkan adanya kepaniteraan yang dipimpin oleh seorang panitera. Dalam melaksanakan tugasnya panitera dibantu oleh seorang wakil dan beberapa orang panitera pengganti yang diangkat dan diberhentikan oleh Menteri. Pembinaan teknis panitera dilakukan oleh Mahkamah Agung.

5. Tugas dan Wewenang

Pengadilan Pajak mempunyai tugas dan wewenang dalam bidang yustisial dan non yustisial. Ada dua tugas dan wewenang Pengadilan Pajak di bidang yustisial, yaitu: (1) dalam hal banding memeriksa dan memutus sengketa atas keputusan keberatan, dan (2) dalam hal gugatan memeriksa dan memutus sengketa atas pelaksanaan penagihan pajak atau keputusan pembetulan dan keputusan lainnya sebagaimana dimaksud dalam Undang-undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.³⁹⁵

Menurut Pasal 2 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 Pengadilan Pajak adalah badan peradilan yang melaksanakan kekuasaan kehakiman bagi

³⁹⁴ *Ibid.*, Pasal 23, Pasal 25, dan Pasal 26.

³⁹⁵ *Ibid.*, Pasal 31 ayat (2) dan (3).

Wajib Pajak atau Penanggung Pajak yang mencari keadilan terhadap sengketa pajak.

Tugas Pengadilan Pajak di bidang non yustisial adalah mengawasi kuasa hukum yang memberikan bantuan hukum kepada pihak-pihak yang bersengketa dalam sidang-sidang Pengadilan Pajak.³⁹⁶

Kompetensi Pengadilan Pajak sebagaimana diatur dalam ketentuan Pasal 31 dan Pasal 32 UU Pengadilan Pajak antara lain:

1. Dalam hal banding, Pengadilan Pajak hanya berwenang memeriksa dan memutus sengketa atas keputusan keberatan yang dikeluarkan oleh Dirjen Pajak, kecuali ditentukan lain oleh peraturan perundang-undangan yang berlaku. Selain itu, Pengadilan Pajak dapat pula memeriksa dan memutus permohonan banding atas keputusan/ketetapan yang diterbitkan oleh pejabat yang berwenang sepanjang peraturan perundang-undangan yang terkait mengatur demikian, sebagaimana penjelasan Pasal 31 ayat (2) UU Pengadilan Pajak.
2. Dalam hal gugatan Pengadilan Pajak berwenang memeriksa dan memutus sengketa atas pelaksanaan penagihan pajak, atau keputusan pembetulan atau keputusan lainnya sebagaimana dimaksudkan dalam Pasal 23 ayat (2)

³⁹⁶ *Ibid.*, Pasal 32 ayat (1).

Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga atas UU Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.

3. Pengadilan Pajak berwenang mengawasi Kuasa Hukum yang memberikan bantuan hukum kepada pihak-pihak yang bersengketa dalam sidang-sidang Pengadilan Pajak.

Berdasarkan ketentuan Pasal 31 dan Pasal 32 UU Pengadilan Pajak dapat ditarik sebuah kesimpulan bahwa kewenangan Pengadilan Pajak meliputi kewenangan dalam penyelesaian sengketa pajak (yaitu berwenang untuk memeriksa dan memutus sengketa pajak dalam hal banding dan gugatan) dan kewenangan dalam mengawasi kuasa hukum yang memberikan bantuan hukum kepada pihak-pihak yang bersengketa pada Pengadilan Pajak.

Istilah Gugatan dan Banding dalam sistem peradilan pajak menurut Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 mempunyai makna yang berbeda dengan istilah Gugatan dan Banding dalam sistem peradilan pada lembaga-lembaga peradilan yang lain seperti pada Peradilan Umum, Peradilan Militer maupun Peradilan Tata Usaha Negara.

Selain tugas dan wewenang sebagaimana dimaksud di atas, Pengadilan Pajak juga diberi kewenangan untuk mengawasi kuasa hukum yang memberikan bantuan hukum kepada pihak-pihak yang bersengketa dalam

sidang-sidang Pengadilan Pajak (Pasal 32 ayat (1)).³⁹⁷ Kewenangan ini nampaknya diselaraskan dengan kewenangan-kewenangan lembaga peradilan lain seperti dalam lingkungan Peradilan Umum, Militer, Agama, dan Tata Usaha Negara, dimana salah satu kewenangan pengadilan pada tiap-tiap lingkungan peradilan tersebut adalah juga mengawasi kuasa hukum.

6. Sengketa Pajak

Pemerintah atau eksekutif dengan aparat perpajakannya di satu pihak dan Wajib Pajak atau Penanggung Pajak di lain pihak, mempunyai kepentingan yang saling kait mengkait. Wajib Pajak atau Penanggung Pajak sebagai orang atau badan hukum yang diwajibkan untuk membayar iuran negara berbentuk pajak, merasa telah memenuhi semua ketentuan yang ada. Pejabat perpajakan sebagai suatu institusi yang mempunyai wewenang untuk membina dan mengawasi pelaksanaan pemungutan pajak harus menjalankan tugas dan melaksanakan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

Adanya hubungan dan kepentingan termaksud di atas menciptakan suatu kecenderungan dan kemungkinan terjadi benturan-benturan sebagai akibat kesalahpahaman, perbedaan persepsi, atau perbedaan dalam menafsirkan dan menerapkan ketentuan perundang-undangan perpajakan yang berlaku atau masalah perbedaan dalam cara penghitungan pajak. Akibat dari

³⁹⁷ *Ibid.* Pasal 32 ayat (1)

perbedaan itu, diterbitkan suatu keputusan yang mewajibkan pembayaran pajak dengan ditambah sanksi administrasi berupa denda.³⁹⁸

Menurut Pasal 1 angka 5 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002, Sengketa Pajak adalah sengketa yang timbul dalam bidang perpajakan antara Wajib Pajak atau Penanggung Pajak dengan pejabat yang berwenang sebagai akibat dikeluarkannya keputusan yang dapat diajukan Banding atau Gugatan kepada Pengadilan Pajak berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan termaksud Gugatan atas pelaksanaan Penagihan Pajak dengan Surat Paksa.³⁹⁹

Berdasarkan pengertian tersebut, di dalam sengketa pajak terdapat unsur-unsur:⁴⁰⁰

- a. Adanya satu keputusan dalam bidang perpajakan yang dapat disengketakan dan bersifat administratif, tetapi mempunyai kekhususan serta mempunyai karakteristik tersendiri.
- b. Terdapat 2 (dua) pihak yang bersengketa, yaitu Wajib Pajak atau Penanggung Pajak melawan Pejabat Perpajakan yang mempunyai kewenangan memberikan keputusan di bidang pajak, sehingga dapat dimaksudkan dalam kategori sengketa dalam arti hukum.

³⁹⁸ Rukiah Komariah dan Ali Purwito M, *Pengadilan Pajak Proses Banding Sengketa Pajak, Pabean, dan Cukai*, (Badan Penerbit Fakultas Hukum Universitas Indonesia, 2006), hlm. 72.

³⁹⁹ Republik Indonesia, *Undang-undang tentang Pengadilan Pajak, op.cit.*, Pasal 1 angka 5.

⁴⁰⁰ Rukiah Komariah dan Ali Purwito M, *op.cit.*, hlm. 73.

- c. Atas keputusan tersebut di atas, dapat diajukan keberatan, banding, atau gugatan, jika menurut pendapat Wajib Pajak bahwa keputusan Pejabat Perpajakan dianggap atau dirasakan tidak adil atau tidak tepat.

Sengketa pajak yang menjadi objek pemeriksaan oleh Majelis Hakim Pengadilan Pajak adalah pokok sengketa yang disampaikan pemohon banding pada waktu mengajukan permohonan keberatan. Masalah yang diajukan adalah hal-hal yang seharusnya diperhitungkan dan diputuskan dalam keputusan keberatan, tetapi ditolak oleh Pejabat Perpajakan. Dengan demikian sengketa pajak dapat dikategorikan atas:⁴⁰¹

- a. Sengketa karena kesalahan atau pelanggaran formal, yaitu sengketa ini terjadi jika perundang-undangan atau peraturan pelaksanaan mengenai perpajakan tidak dipatuhi, misalnya tidak membuat faktur pajak, atau nota retur, tidak membuat pemberitahuan impor barang, dan sebagainya. Pelanggaran peraturan formal ini dapat menjadi sengketa, jika pihak Pejabat Perpajakan menerapkan koreksi dan atau sanksi administrasi berupa denda berdasarkan peraturan yang berlaku. Sengketa formal biasanya disebabkan karena terdapat perbedaan persepsi, penafsiran ketentuan perundang-undangan ataupun penerapan peraturan yang tidak

⁴⁰¹ *Ibid.*, hlm. 74.

diterima oleh Wajib Pajak. Atau dapat juga disebabkan oleh pelaksanaan penagihan utang, sita, atau lelang.

- b. Sengketa karena kesalahan atau pelanggaran material, kemungkinan lebih disebabkan kesalahan bersifat kuantitatif misalnya dalam perhitungan, kesalahan pemberitahuan mengenai pajak-pajak terutang, tidak terdapat data pembanding untuk nilai transaksi, atau perhitungan denda administrasi, perhitungan menurut norma dengan besaran persentase yang diterapkan dan lainnya.

Dari pengertian tersebut di atas sengketa pajak yang menjadi kewenangan Pengadilan Pajak adalah sengketa antara Wajib Pajak dengan Pejabat Perpajakan sebagai Wakil Pemerintah yang melaksanakan kekuasaan negara (untuk memungut pajak) disebabkan oleh penerbitan penetapan atau keputusan pajak. Dengan diterbitkannya penetapan atau keputusan tersebut Wajib Pajak menganggap bahwa telah terjadi penyimpangan atau penafsiran yang berbeda atas ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku, sehingga sulit untuk diterima dan menjadi alasan tidak menyetujui atau menolak keputusan tersebut.

a. Objek Sengketa Pajak

Untuk mengetahui objek sengketa dalam sengketa pajak dapat dilihat dari pengertian sengketa pajak itu sendiri. Seperti yang diuraikan mengenai

pengertian sengketa pajak maka tampak jelas yang menjadi objek sengketa pajak adalah keputusan. Keputusan sebagaimana dimaksud dalam Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 adalah suatu penetapan tertulis dibidang perpajakan yang dikeluarkan oleh pejabat yang berwenang berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakandan dalam rangka pelaksanaan Undang-Undang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa.⁴⁰²

Pejabat yang berwenang menurut Undang-Undang adalah Direktur Jenderal Pajak, Direktur Jenderal Bea dan Cukai, Gubernur, Bupati atau Walikota, atau Pejabat yang ditunjuk untuk melaksanakan peraturan perundang-undangan perpajakan.

Sesungguhnya objek sengketa pajak adalah sebuah Keputusan Tata Usaha Negara yang dikeluarkan oleh Pejabat Tata Usaha Negara yang dalam hal ini adalah Direktur Jenderal Pajak, Direktur Jenderal Bea dan Cukai, Gubernur, Bupati atau Walikota, atau Pejabat yang ditunjuk untuk melaksanakan peraturan perundang-undangan perpajakan baik di pusat maupun di daerah.

⁴⁰² Republik Indonesia, *Undang-undang tentang Pengadilan Pajak, op.cit.*, Pasal 1 angka 4.

Jenis-jenis Ketetapan atau Keputusan Tata Usaha Negara mengenai pajak tersebut berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan dapat berupa:⁴⁰³

- a. Surat ketetapan pajak kurang bayar.
- b. Surat ketetapan pajak kurang bayar tambahan.
- c. Surat ketetapan pajak lebih bayar.
- d. Surat ketetapan pajak nihil.
- e. Pemotongan atau pemungutan oleh pihak ketiga berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.
- f. Pelaksanaan surat paksa, surat perintah melaksanakan penyitaan atau pengumuman lelang.
- g. Keputusan yang berkaitan dengan pelaksanaan keputusan perpajakan, selain yang ditetapkan dalam Pasal 25 ayat (1) dan Pasal 26.
- h. Keputusan pembetulan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 16 yang berkaitan dengan Surat Tagihan Pajak.
- i. Keputusan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 36 yang berkaitan dengan Surat Tagihan Pajak hanya dapat diajukan kepada Badan Peradilan Pajak.

Bentuk dan isi dari masing-masing jenis keputusan tersebut bervariasi tergantung jenis pajak dan pejabat yang membuatnya.

⁴⁰³ Republik Indonesia, *Undang-undang tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, op.cit.*, Pasal 16, Pasal 25, Pasal 26 dan Pasal 36.

b. Subjek Sengketa Pajak

Subjek sengketa pajak menurut Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 adalah Wajib Pajak atau Penanggung Pajak dengan Pejabat yang berwenang. Yang dimaksud dengan Wajib Pajak adalah orang atau badan yang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan ditentukan untuk melakukan kewajiban perpajakan, sedangkan yang dimaksud dengan badan adalah Perseroan Terbatas, Perseroan Komanditer, Badan Usaha Milik Negara atau Daerah dengan nama dan dalam bentuk apapun, Persekutuan, Perseroan atau Perkumpulan lainnya, Firma, Kongsi, Perkumpulan Koperasi, Yayasan atau lembaga dan bentuk usaha tetap.⁴⁰⁴

Berdasarkan pada pengertian tersebut diatas, subjek sengketa pajak adalah antara pemerintah atau pejabat tata usaha negara dengan seseorang atau badan hukum perdata.

7. Upaya Hukum Penyelesaian Sengketa Pajak

Ketentuan Pasal 33 ayat (1) UU Pengadilan Pajak menyebutkan bahwa Pengadilan Pajak merupakan pengadilan tingkat pertama dan terakhir dalam memeriksa dan memutus sengketa pajak. Selanjutnya Pasal 77 ayat (1) UU Pengadilan Pajak menyebutkan bahwa Putusan Pengadilan Pajak merupakan putusan akhir dan mempunyai kekuatan hukum tetap. Dengan demikian

⁴⁰⁴ Galang Asmara, *Peradilan Pajak dan Lembaga Penyanderaan (Gijzeling) Dalam Hukum Pajak di Indonesia*, Laksbang Pressindo, Yogyakarta, 2006, hlm.63.

putusan Pengadilan Pajak bersifat final dan mengikat dan dapat dilaksanakan, terhadap putusan pengadilan pajak tertutup upaya hukum biasa, seperti banding, dan kasasi yang dapat ditempuh oleh para pihak yang bersengketa.⁴⁰⁵

Beberapa upaya hukum dalam sengketa pajak melalui pengadilan dapat dijelaskan sebagai berikut:

a. Keberatan

Keberatan merupakan upaya hukum biasa yang diperuntukkan bagi wajib pajak untuk mendapatkan keadilan dan kebenaran terhadap perbuatan hukum yang dilakukan oleh pejabat pajak dalam melakukan penagihan pajak.⁴⁰⁶ Upaya hukum keberatan diajukan kepada pejabat administrasi perpajakan sendiri, yaitu Direktur Jenderal Pajak (Dirjen Pajak) sebagai pejabat tertinggi di lingkungan Direktorat Jenderal Pajak, sehingga pengajuan keberatan ini lebih bersifat administrasi.

Keberatan yang diajukan oleh wajib pajak tertuju pada materi atau isi dari bentuk perbuatan hukum yang dilakukan oleh pejabat pajak dan pemotong atau pemungutan pajak, berupa:⁴⁰⁷

- 1) Jumlah kerugian,
- 2) Jumlah besarnya pajak,

⁴⁰⁵ Republik Indonesia, *Undang-undang tentang Pengadilan Pajak*, *op.cit.*, Pasal 77 ayat (1).

⁴⁰⁶ Muhammad Djafar Saidi, *Perlindungan Hukum Wajib Pajak dalam Sengketa Pajak*, Rajawali Pers, Jakarta, 2007, hlm.167.

⁴⁰⁷ Republik Indonesia, *Undang-undang tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan*, *op.cit.*, Pasal 16, Pasal 25, Pasal 26 dan Pasal 36.

- 3) Pemotongan atau pemungutan pajak,
- 4) Penerapan tarif pajak,
- 5) Penerapan persentase norma penghitungan penghasilan netto,
- 6) Penerapan sanksi administrasi,
- 7) Penerapan penghasilan tidak kena pajak,
- 8) Penghitungan pajak penghasilan dalam tahun berjalan, dan
- 9) Penghitungan kredit pajak.

Bentuk-bentuk perbuatan hukum dari pejabat pajak dalam melakukan penagihan pajak yang dapat diajukan keberatan adalah:⁴⁰⁸

- 1) Surat Pemberitahuan Pajak Terutang,
- 2) Surat Ketetapan Pajak,
- 3) Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar,
- 4) Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan,
- 5) Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar,
- 6) Surat Ketetapan Pajak Nihil,
- 7) Surat Tagihan Pajak.

Bentuk perbuatan hukum dari pemotong atau pemungutan pajak dalam melakukan pemotongan atau pemungutan pajak adalah memberikan bukti pemotongan atau pemungutan pajak kepada wajib pajak yang dikenakan

⁴⁰⁸ *Ibid.*, Pasal 25.

pemotongan atau pemungutan pajak. Apabila bukti pemotongan atau pemungutan pajak tidak diberikan kepada wajib pajak tersebut, pemotong atau pemungut pajak pada hakikatnya telah melakukan pelanggaran hukum pajak karena bukti pemotongan atau pemungutan pajak merupakan hak wajib pajak untuk mendapatkannya dari pemotong atau pemungut pajak. Sebaliknya, pemotong atau pemungut pajak merupakan kewajiban untuk memberikan bukti pemotongan atau pemungutan pajak kepada wajib pajak yang bersangkutan.⁴⁰⁹

Ketentuan tentang upaya hukum keberatan mengatur tentang tata cara penyelesaian sengketa mengenai materi atau dasar pengenaan pajak antara wajib pajak dengan pejabat pajak. Agar surat keberatan dapat diterima untuk dipertimbangkan dan diputus maka harus dipenuhi syarat-syarat sebagaimana ditetapkan dalam Pasal 25 UU KUP.⁴¹⁰

Pasal 25 ayat (3) UU KUP menegaskan bahwa:

“Keberatan harus diajukan dalam jangka waktu tiga bulan sejak tanggal surat tanggal pemotongan atau pemungutan sebagaimana dimaksud pada ayat (1), kecuali apabila wajib pajak dapat menunjukkan bahwa jangka waktu itu tidak dapat dipenuhi karena keadaan di luar kekuasaannya.”

Selanjutnya dalam ketentuan Pasal 15 ayat (3) UU PBB menegaskan bahwa:

⁴⁰⁹ Muhammad Djafar Saidi, *op.cit.*, hlm. 169.

⁴¹⁰ Republik Indonesia, *Undang-undang tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, op.cit.*, Pasal 25.

“Keberatan harus diajukan dalam jangka waktu tiga bulan sejak tanggal diterimanya surat sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) oleh wajib pajak, kecuali apabila wajib pajak dapat menunjukkan bahwa jangka waktu itu tidak dapat dipenuhi karena keadaan di luar kekuasaannya.”

Sementara itu ketentuan Pasal 16 ayat (3) UU BPHTB menegaskan bahwa:

“Keberatan harus diajukan dalam jangka waktu paling lama tiga bulan sejak tanggal diterimanya surat ketetapan bea perolehan hak atas tanah dan bangunan kurang bayar, surat ketetapan bea perolehan hak atas tanah dan bangunan, lebih bayar, atau surat ketetapan bea perolehan hak atas tanah dan bangunan nihil oleh wajib pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (1), kecuali apabila wajib pajak dapat menunjukkan bahwa jangka waktu itu tidak dapat dipenuhi karena keadaan di luar kekuasaannya.”

Pasal 13 ayat (3) UU PDRD menegaskan bahwa :

“Keberatan harus diajukan dalam jangka waktu paling lama tiga bulan sejak tanggal surat tanggal pemotongan atau pemungutan sebagaimana dimaksud pada ayat (1), kecuali apabila wajib pajak dapat menunjukkan bahwa jangka waktu itu tidak dapat dipenuhi karena keadaan di luar kekuasaannya.”

Jangka waktu pengajuan keberatan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 25 ayat (3) Undang-undang KUP hanya diberlakukan kepada keberatan yang terkait dengan pajak penghasilan, pajak pertambahan nilai, dan pajak penjualan atas barang mewah. Pasal 25 ayat (3) Undang-undang KUP tidak berlaku terhadap jangka waktu pengajuan keberatan mengenai pajak bumi dan bangunan, bea perolehan hak atas tanah dan bangunan, dan pajak daerah. Ketiga jenis pajak tersebut (pajak bumi dan bangunan, bea perolehan hak atas

tanah dan bangunan, dan pajak daerah) memiliki pula ketentuan yang secara khusus mengatur mengenai jangka waktu pengajuan keberatan.⁴¹¹

Jangka waktu pengajuan keberatan sebagaimana dimaksud pada ketentuan tersebut di atas ternyata memiliki jangka waktu yang sama yaitu 3 (tiga) bulan, tetapi mulai berlakunya jangka waktu tersebut yang berbeda-beda. Seperti halnya Pasal 25 ayat (3) Undang-undang KUP, jangka waktu pengajuan keberatan untuk pajak penghasilan, pajak pertambahan nilai, pajak penjualan atas barang mewah, dan pajak daerah terhitung sejak tanggal surat pemotongan atau pemungutan pajak. Karena dihitung sejak tanggal surat, pemotongan atau pemungutan pajak, dapat terjadi jangka waktu tiga bulan tersebut tidak cukup untuk pengajuan keberatan. Misalnya, surat ketetapan pajak kurang bayar tertanggal 3 Februari 2007, tetapi petugas pajak menyampaikan pada tanggal 3 April 2007, berarti jangka waktu pengajuan keberatan hanya sisa tiga puluh hari karena pengajuan keberatan berakhir pada tanggal 2 Mei 2007. Dengan demikian Pasal 25 ayat 3 (tiga) UU KUP dan Pasal 13 ayat (3) UU PDRD tidak memberi perlindungan wajib pajak dalam penyelesaian sengketa pajak.

Jangka waktu pengajuan keberatan adalah tiga bulan, cukup lama bagi wajib pajak untuk mempersiapkan keberatan yang akan diajukan kepada

⁴¹¹ *Ibid.*

pejabat pajak. Semestinya, jangka waktu tersebut dipersingkat atau dikurangi, cukup hanya satu bulan, terhitung sejak tanggal diterimanya surat atau bukti pemotongan atau pemungutan pajak tersebut. Begitu pula halnya, terhadap ketentuan mengenai *force majeure* yang terdapat dalam Pasal 25 ayat (3) UU KUP, Pasal 15 ayat (3) UU PBB, pasal 16 ayat (3) UU BPHTB, dan Pasal 13 ayat (3) UU PDRD, seyogianya ditiadakan saja mengingat hal itu yang menyebabkan wajib pajak tidak menaati jangka waktu pengajuan keberatan secara tepat dan benar.⁴¹²

Keputusan atas suatu keberatan harus diambil berdasarkan pertimbangan yang teliti, tepat dan cermat serta bersifat menyeluruh, baik mengenai penilaian terhadap syarat-syarat pengajuan keberatan, kebenaran materi, penentuan dasar pengenaan pajak, maupun penerapan peraturan perpajakan. Dalam jangka waktu 12 (dua belas) bulan sejak tanggal surat keberatan diterima, Dirjen Pajak sudah harus mengeluarkan keputusan atas keberatan yang diajukan. Apabila jangka waktu tersebut telah lewat dan Dirjen Pajak tidak memberikan keputusan, maka keberatan yang diajukan dianggap dikabulkan. Keputusan Dirjen Pajak atas keberatan dapat berupa mengabulkan

⁴¹² Muhammad Djafar Saidi, *op.cit*, hlm.172.

seluruhnya atau sebagian menolak atau menambah besarnya jumlah pajak yang masih harus dibayar.⁴¹³

b. Banding

Upaya hukum banding merupakan kelanjutan dari upaya hukum keberatan. Dalam hal ini Pengadilan Pajak berwenang memeriksa dan memutus atas keputusan keberatan yang dikeluarkan oleh Dirjen Pajak dan keputusan atau ketetapan yang diterbitkan oleh pejabat yang berwenang sepanjang peraturan perundang-undangan yang terkait mengatur demikian, sebagaimana dimaksud dalam Pasal 31 UU Pengadilan Pajak.

Pengertian banding menurut Pasal 7 angka 16 UU Pengadilan Pajak, adalah upaya hukum yang dapat dilakukan oleh wajib pajak atau penanggung pajak terhadap suatu keputusan yang dapat diajukan banding berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku.⁴¹⁴

Jika dikaji secara yuridis, Pasal 1 angka 6 UU Pengadilan Pajak, yang berhak mengajukan banding hanya wajib pajak atau penanggung pajak, tidak termasuk pejabat pajak sebagai pihak yang bersengketa di tingkat Lembaga Keberatan. Menurut Djafar Saidi bahwa, dicantumkannya penanggung pajak yang berhak mengajukan banding merupakan suatu kekeliruan yang tidak

⁴¹³ Republik Indonesia, *Undang-undang tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan*, *op.cit.*, Pasal 26.

⁴¹⁴ Muhammad Djafar Saidi, *op.cit.*, hlm. 173.

boleh dibenarkan secara yuridis. Penanggung pajak hanya terlibat dalam sengketa pajak yang terkait dengan gugatan karena penempatannya hanya, dalam konteks UU PPDSF sebagai pengganti wajib pajak yang tidak mampu membayar lunas pajak yang terutang.⁴¹⁵

Sebaliknya, pejabat pajak tidak dicantumkan sebagai pihak yang berhak mengajukan banding terhadap surat keputusan keberatan yang merugikan baginya. Surat keputusan keberatan tidak selalu menguntungkan pejabat pajak selaku pihak yang bersengketa, berlawanan dengan wajib pajak atau wakil wajib pajak. Dengan demikian, banding adalah upaya hukum yang dilakukan oleh salah satu pihak yang bersengketa terhadap surat keputusan keberatan berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku.

Menurut Y. Sri Pudyatmoko, banding yang diajukan ke Pengadilan pajak ini merupakan upaya hukum lanjutan oleh wajib pajak atau penanggung pajak. Banding diajukan terhadap keputusan dari pejabat yang berwenang misalnya berkaitan dengan keputusan atas upaya hukum keberatan. Akan tetapi, harap dipahami di sini bahwa yang dinamakan upaya hukum banding (*beroep*) tidak sama persis dengan upaya hukum banding pada Peradilan Umum ataupun Peradilan Tata Usaha Negara karena dalam Peradilan Umum ataupun Peradilan Tata Usaha Negara, yang dinamakan upaya hukum banding

⁴¹⁵ *Ibid.*

merupakan upaya hukum pada Pengadilan Tingkat Banding atau Pengadilan Tinggi. Artinya sengketa hukum itu telah diberi putusan oleh lembaga pengadilan pada tingkat sebelumnya. Jadi perkara yang sudah diputus oleh Pengadilan Tingkat I karena oleh salah satu atau kedua belah pihak yang bersengketa dianggap kurang memuaskan, diajukan ke Pengadilan Tingkat Banding.⁴¹⁶

Pada Pengadilan Tingkat Banding tersebut dilakukan pemeriksaan secara menyeluruh karena pada prinsipnya pemeriksaan sengketa pada Tingkat Banding di Peradilan Umum maupun Peradilan Tata Usaha Negara itu adalah pengulangan terhadap proses pemeriksaan pada Pengadilan Tingkat I, jadi yang dipermasalahkan adalah putusan dari Pengadilan Tingkat I. Banding yang ada dalam konteks Pengadilan Pajak adalah upaya hukum yang diajukan oleh wajib pajak atau penanggung pajak terhadap keputusan yang menurut peraturan perundang-undangan di bidang pajak dapat diajukan banding. Sebagai contoh, terhadap keputusan yang dikeluarkan oleh Direktur Jenderal Pajak atas keberatan yang diajukan oleh wajib pajak.⁴¹⁷

Dengan demikian pendapat Sri Pudyatmoko tersebut di atas yang membedakan upaya hukum banding dalam peradilan lainnya, seperti Peradilan Umum atau Peradilan Tata Usaha Negara, adalah memeriksa dan memutus

⁴¹⁶ Y. Sri Pudyatmoko, *op.cit.*, hlm. 87-88.

⁴¹⁷ *Ibid.*

sengketa pada Tingkat I, bentuk produk hukum yang dihasilkan pada penyelesaian sengketa pada tingkat I yang menjadi objek pemeriksaan pada tingkat banding dan upaya hukum yang ditempuh untuk menyelesaikan sengketa pada tingkat I.

Pada peradilan pajak, lembaga yang memeriksa dan memutus perkara atau sengketa pada tingkat I adalah lembaga administrasi yaitu Direktur Jenderal Pajak yang merupakan lembaga eksekutif, dan hasil penyelesaian sengketanya dituangkan dalam suatu keputusan, sedangkan yang memeriksa dan memutus sengketa pada tingkat I dalam peradilan lainnya adalah suatu pengadilan yang merupakan lembaga yudikatif dan produk penyelesaian sengketanya berupa putusan pengadilan. Oleh karena itu, yang diperiksa pada tingkat banding oleh Pengadilan Pajak adalah suatu keputusan atau Keputusan Keberatan, sedangkan yang diperiksa pada pengadilan banding dalam lingkungan peradilan lainnya adalah putusan pengadilan tingkat I.

Pihak-pihak yang bersengketa beranggapan bahwa surat keputusan keberatan menimbulkan ketidakadilan, ketidakbenaran, dapat diajukan banding. Adapun persyaratan sahnya suatu banding sebagaimana yang ditentukan UU Pengadilan Pajak adalah sebagai berikut:⁴¹⁸

- a. Banding diajukan dengan surat banding dalam bahasa Indonesia.

⁴¹⁸ Republik Indonesia, *Undang-undang tentang Pengadilan Pajak, op.cit.*, Pasal 35 – 39.

- b. Surat banding itu ditujukan kepada Pengadilan Pajak.
- c. Memuat alasan-alasan yang jelas dan dicantumkan tanggal diterima surat keputusan keberatan yang dibanding.
- d. Melampirkan salinan surat keputusan keberatan yang dibanding.
- e. Banding terhadap besarnya jumlah pajak yang terutang, lebih dahulu telah dibayar sebesar lima puluh persen.
- f. Surat banding diajukan dalam jangka waktu yang ditentukan kecuali karena keadaan di luar kekuasaannya (*force majeure*).
- g. Apabila surat banding dibuat dan ditandatangani oleh kuasa hukum pbanding harus disertai dengan surat kuasa khusus yang sah.

Menurut Djafar Saidi bahwa, persyaratan pembayaran lima puluh persen dari pajak yang terutang, kalau banding itu diperuntukkan terhadap besarnya pajak yang terutang tidak boleh dilegalkan karena timbulnya utang pajak tidak selalu karena kesalahan pbanding (wajib pajak) tidak melunasi pajak yang terutang, tetapi dapat pula terjadi karena penetapan pejabat pajak berdasarkan ketetapan pajak secara jabatan.⁴¹⁹

Jika pajak yang terutang sebagai penetapan pejabat pajak berdasarkan ketetapan pajak secara jabatan adalah benar maka tidak menimbulkan persoalan hukum. Sebaliknya, kalau tidak benar penetapan mengenai pajak

⁴¹⁹ Muhammad Djafar Saidi, *op.cit.*, hlm. 179.

yang terutang dalam ketentuan pajak secara jabatan, pejabat pajak tersebut melakukan perbuatan yang melanggar hukum pajak. Tatkala hal itu diajukan banding berarti pembanding (wajib pajak) harus membayar lima puluh persen dari pajak yang terutang karena kesalahan pejabat pajak, hal ini tidak dibenarkan dalam hukum pajak. Hal tersebut merupakan kesalahan pejabat pajak, tetapi yang menanggung resiko adalah pembanding sehingga tidak benar konstruksi hukum yang terdapat dalam Pasal 36 ayat (4) UU Pengadilan Pajak.⁴²⁰

Apabila dikaji secara yuridis terhadap persyaratan banding tersebut di atas, suatu surat banding harus berisikan atau memuat hal-hal mengenai:⁴²¹

- a. Identitas pihak-pihak yang bersengketa, baik pembanding yang meliputi nama, pekerjaan, nomor pokok wajib pajak atau nomor pokok pengusaha kena pajak, alamat atau kedudukan;
- b. *Fundamentun petendi* (posita), yakni uraian mengenai alasan-alasan pengajuan banding, baik alasan-alasan berdasarkan keadaan maupun alasan-alasan berdasarkan hukum;
- c. Petitum, yakni hal-hal yang dimohonkan oleh pembanding agar dapat dikabulkan dalam persidangan.

⁴²⁰ *Ibid.*

⁴²¹ *Ibid.*

Jangka waktu pengajuan banding merupakan persyaratannya suatu banding. Pasal 35 ayat (2) UU Pengadilan Pajak menegaskan bahwa banding diajukan dalam jangka waktu tiga bulan sejak tanggal diterima putusan yang dibanding kecuali diatur lain dalam peraturan perundang-undangan perpajakan. Jangka waktu tiga bulan dihitung dari tanggal keputusan diterima sampai dengan tanggal surat banding dikirim oleh pembanding. Pasal 35 ayat (2) UU Pengadilan Pajak terdapat sinkronisasi norma hukum dengan Pasal 27 ayat (3) UU KUP. Jangka waktu yang ditentukan itu tidak boleh terlampaui karena dapat berakibat terhadap surat banding yang diajukan oleh pembanding, kecuali sesuatu hal yang dapat dibenarkan secara hukum.

Sebagai contoh, surat keputusan keberatan yang dibanding diterima pada tanggal 3 Mei 2007 maka jangka waktu berakhir pengiriman surat banding adalah tanggal 2 Agustus 2007. Jika dalam jangka waktu tiga bulan pihak yang mengajukan banding berada dalam keadaan diopname di rumah sakit karena sakit atau surat-surat yang terkait dengan perpajakan terbakar, penundaan pengajuan banding masih dapat dibenarkan secara yuridis. Pembeneran secara yuridis terdapat pada Pasal 35 ayat (3) UU Pengadilan Pajak menegaskan bahwa jangka waktu sebagaimana dimaksud dalam ayat (2) tidak mengikat apabila jangka waktu dimaksud tidak dapat dipenuhi karena keadaan di luar kekuasaan pembanding (*force majeure*). Tatkala terjadi keadaan

seperti itu maka jangka waktu tiga bulan tersebut terhitung sejak berakhir keadaan *force majeure* tersebut dapat dipertimbangkan oleh majelis atau hakim tunggal.⁴²²

Sebelum berakhir jangka waktu tiga bulan ternyata bahwa surat banding yang diajukan kepada Pengadilan Pajak mengandung kekurangan, maka berdasarkan Pasal 38 UU Pengadilan Pajak pembanding masih dapat melengkapi surat bandingnya. Setelah dilakukan penyempurnaan surat banding, tanggal penerimaan surat banding adalah tanggal diterima surat atau dokumen susulan dimaksud, bukan pada tanggal pengajuan awal surat banding tersebut. Kalau terjadi kasus semacam ini, pembanding harus mengajukan kelengkapan bandingnya sebelum berakhir jangka waktu tiga bulan tersebut agar tetap masuk dalam kategori surat banding yang sah untuk diperiksa dan diputuskan.⁴²³

Pengajuan banding oleh pihak pembanding tidak berarti terjadi penundaan atau terhalangnya penagihan pajak atau kewajiban perpajakan. Walaupun ada surat banding, penagihan pajak tetap harus dilaksanakan terhadap pembanding berkewajiban melaksanakan kewajiban perpajakan lainnya selain melunasi jumlah pajak yang terutang karena pelunasan jumlah pajak yang terutang merupakan kewajiban hukum yang harus ditaati oleh

⁴²² *Ibid.*, hlm. 180.

⁴²³ *Ibid.*

pembanding mengingat jumlah pajak yang terutang setiap bulannya bertambah karena diakibatkan oleh sanksi administrasi, berupa denda, bunga, atau kenaikan yang dikenakan terhadap jumlah pajak yang terutang.⁴²⁴

Surat banding yang diajukan oleh pihak yang berkepentingan dapat ditarik kembali dalam bentuk pencabutan berdasarkan surat pernyataan pencabutan kepada pengadilan Pajak. Pencabutan surat banding dapat dilakukan oleh pembanding atau kuasa hukum pembanding karena hal-hal berikut:⁴²⁵

- 1) Surat banding itu mengandung cacat yuridis sehingga tidak dapat dibuktikan kebenarannya berdasarkan alat bukti yang ada.
- 2) Adanya perdamaian yang terjadi antara pembanding dengan terbanding.
- 3) Telah dikabulkan tuntutan pembanding sebagaimana tercantum dalam surat bandingnya.

c. Gugatan

Hukum acara peradilan pajak tidak hanya mengenal keberatan dan banding sebagai upaya hukum biasa, tetapi termasuk pula gugatan untuk melawan kebijakan pejabat pajak yang terkait dengan penagihan pajak, seperti

⁴²⁴ *Ibid.*

⁴²⁵ Republik Indonesia, *Undang-Undang tentang Pengadilan Pajak, op.cit.* Pasal 39.

terbitnya surat tagihan pajak dan penagihan secara paksa. Hal ini sebagaimana ditentukan dalam Pasal 1 angka 7 UU Pengadilan Pajak bahwa:⁴²⁶

“Gugatan adalah upaya hukum yang dapat dilakukan oleh Wajib Pajak atau Penanggung pajak terhadap pelaksanaan penagihan pajak atau terhadap keputusan yang dapat diajukan gugatan berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku”.

Berdasarkan pengertian tersebut dapat diketahui bahwa yang berhak mengajukan gugatan hanya wajib pajak dan tidak termasuk penanggung pajak. Hal ini karena yang mengeluarkan surat ketetapan/keputusan tersebut adalah pejabat pajak itu sendiri, sehingga tidak mungkin pejabat pajak itu sendiri menggugat surat keputusan yang dikeluarkannya sendiri. Kemudian dalam Pasal 31 ayat (3) UU Pengadilan Pajak dijelaskan bahwa Pengadilan Pajak dalam hal gugatan berwenang memeriksa dan memutus sengketa atas pelaksanaan penagihan pajak, atau keputusan pembetulan atau keputusan lainnya sebagaimana dimaksud dalam ketentuan Pasal 23 ayat (2) UU Nomor 28 Tahun 2007.⁴²⁷

Gugatan sebagai upaya hukum biasa berbeda dengan banding, karena banding dapat menangguhkan keputusan keberatan sehingga tidak memiliki kekuatan hukum yang mengikat. Sementara itu, gugatan tidak demikian

⁴²⁶ *Ibid.*, Pasal 1 angka 7.

⁴²⁷ Republik Indonesia, *Undang-Undang tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan*, *op.cit.* Pasal 23 ayat (2).

halnya karena yang digugat bukan surat keputusan keberatan dari Lembaga Keberatan melainkan keputusan pejabat pajak yang terkait dengan penagihan pajak. Gugatan hanya diperuntukkan bagi wajib pajak atau penanggung pajak untuk melawan surat tagihan pajak maupun keputusan yang terkait dengan pelaksanaan penagihan pajak secara paksa yang dianggap tidak sesuai dengan ketentuan hukum pajak.

Pejabat pajak dalam proses gugatan selalu dalam kedudukan sebagai pihak tergugat dan wajib pajak atau penanggung pajak selalu berada dalam kedudukan sebagai penggugat. Pejabat pajak tidak boleh mengajukan gugatan kepada Pengadilan Pajak sebagai penggugat melawan wajib pajak atau penanggung pajak, mengingat bahwa pejabat pajak yang menerbitkan surat tagihan pajak atau keputusan dalam rangka melakukan penagihan pajak secara paksa, digugat oleh wajib pajak atau penanggung pajak melalui Pengadilan Pajak.⁴²⁸

Gugatan tanpa suatu objek yang dapat digugat berarti bukan merupakan gugatan secara yuridis karena objek gugatan yang menjadi pokok perselisihan dalam sengketa pajak. Objek gugatan adalah pajak yang belum terbayar, penerapan sanksi administrasi penerapan tarif Pajak, dan penghitungan kredit pajak. Objek gugatan tersebut di atas dapat tercantum dalam surat tagihan

⁴²⁸ Muhammad Djafar Saidi, *op.cit.*, hlm. 185.

pajak, surat keputusan pembetulan, surat keputusan penagihan seketika dan sekaligus, surat paksa, dan surat keputusan sebagai pelaksanaan surat paksa. Surat tagihan pajak, surat keputusan pembetulan surat keputusan penagihan seketika dan sekaligus, surat paksa, dan surat keputusan sebagai pelaksanaan surat paksa bukan merupakan objek banding, melainkan hanya memuat objek sengketa yang diperkenankan untuk diajukan gugatan.

Adapun rinciannya sebagaimana dimaksud dalam Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tatacara Perpajakan adalah:

- a) Surat Tagihan Pajak
- b) Surat keputusan pembetulan yang meliputi:
 1. Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar
 2. Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan
 3. Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar
 4. Surat Ketetapan Pajak Nihil
 5. Surat Tagihan Pajak
 6. Surat Keputusan Keberatan
 7. Surat Keputusan Pengurangan Sanksi Administrasi
 8. Surat Keputusan Penghapusan Sanksi Administrasi
 9. Surat Keputusan Pengurangan Ketetapan Pajak
 10. Surat Keputusan Pembatalan Ketetapan Pajak

11. Surat Keputusan Pengembalian Pendahuluan Kelebihan Pajak

12. Surat Keputusan Pemberian Imbalan Bunga

- c) Surat Keputusan Penagihan Seketika Dan Sekaligus
- d) Surat Paksa
- e) Surat Keputusan Penyitaan
- f) Surat Keputusan Pengumuman Lelang
- g) Surat Keputusan Pencegahan

Objek gugatan merupakan sesuatu yang sangat esensial dalam suatu surat gugatan yang dijadikan sengketa pajak. Sengketa pajak berupa gugatan harus memiliki objek tertentu yang dijadikan pangkal sengketa agar Pengadilan Pajak dapat menyelesaikan melalui sarana hukum yang ditentukan mengingat Pengadilan Pajak hanya berwenang memeriksa dan memutus sengketa pajak berupa gugatan tatkala dalam surat gugatan itu memuat objek yang dipersengketakan oleh para pihak yang bersengketa.

Selain objek gugatan yang menentukan keabsahan, terdapat pula beberapa persyaratan yang harus dipenuhi suatu gugatan. Adapun persyaratan suatu gugatan adalah sebagai berikut:⁴²⁹

- a. Gugatan diajukan secara tertulis dalam bahasa Indonesia.
- b. Surat gugatan itu ditujukan kepada Pengadilan Pajak.

⁴²⁹ Republik Indonesia, *Undang-Undang tentang Pengadilan Pajak, op.cit.* Pasal 40.

- c. Surat gugatan memuat alasan-alasan yang jelas dan dicantumkan tanggal diterima surat tagihan pajak atau keputusan yang digugat.
- d. Surat gugatan melampirkan salinan dokumen yang digugat.
- e. Surat gugatan diajukan dalam jangka waktu yang telah ditentukan, kecuali berada dalam keadaan di luar kekuasaannya (*force majeure*).
- f. Apabila surat gugatan dibuat dan ditandatangani oleh kuasa hukum penggugat, gugatan itu harus disertai surat kuasa khusus yang sah.

Jangka waktu pengajuan gugatan merupakan persyaratan suatu gugatan. Jangka waktu pengajuan gugatan terhadap penagihan pajak berbeda dengan jangka waktu pengajuan gugatan terhadap keputusan yang dapat digugat. Perbedaan ini tidak dijelaskan lebih lanjut oleh UU Pengadilan Pajak. Dengan demikian terdapat kesenjangan antara jangka waktu pengajuan gugatan terhadap pelaksanaan penagihan pajak dengan keputusan yang dapat digugat. Seyogianya, pembuat undang-undang memberikan penjelasan sehingga menimbulkan kepastian hukum dari perbedaan tersebut.⁴³⁰

Jangka waktu untuk mengajukan gugatan terhadap pelaksanaan penagihan pajak adalah empat belas hari sejak tanggal pelaksanaan penagihan pajak (Pasal 40 ayat (2) UU Pengadilan Pajak). Kemudian jangka waktu untuk mengajukan gugatan terhadap keputusan selain gugatan terhadap pelaksanaan

⁴³⁰ Muhammad Djafar Saidi, *op.cit.*, hlm. 188.

penagihan pajak adalah tiga puluh hari sejak tanggal diterima keputusan yang digugat (Pasal 40 ayat (3) UU Pengadilan Pajak). Jangka waktu tersebut diatas, tidak mengikat apabila jangka waktu dimaksud tidak dapat dipenuhi karena keadaan di luar kekuasaan penggugat. Oleh karena itu, penggugat yang berada dalam keadaan di luar kekuasaanya sehingga tidak dapat memenuhi jangka waktu tersebut dapat diperpanjang jangka waktu pengajuan gugatan (Pasal 40 ayat (4) UU Pengadilan Pajak). Perpanjangan jangka waktu itu adalah empat belas hari dihitung sejak berakhirnya keadaan di luar kekuasaan penggugat (Pasal 40 ayat (5) UU Pengadilan Pajak).⁴³¹

Perbedaan jangka waktu pengajuan gugatan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 40 ayat (2) UU Pengadilan Pajak dengan Pasal 40 ayat (3) UU Pengadilan Pajak, tidak mencerminkan keadilan kepada wajib pajak atau penanggung pajak sebagai pihak yang mengajukan gugatan. Seyogianya, jangka waktu pengajuan gugatan adalah empat belas hari sejak tanggal diterima surat dan keputusan yang digugat, baik itu surat pelaksanaan penagihan pajak, surat keputusan yang digugat, baik itu surat pelaksanaan penagihan pajak, surat keputusan yang terkait dengan penagihan pajak dengan surat paksa. Dalam arti, terdapat keseragaman jangka waktu pengajuan gugatan gugatan. Selain itu, *force majeure* yang ada pada Pasal 40 ayat (4) UU

⁴³¹ Republik Indonesia, *Undang-Undang tentang Pengadilan Pajak, op.cit.* Pasal 40.

Pengadilan Pajak dan perpanjangan jangka waktu pengajuan gugatan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 40 ayat (5) UU Pengadilan Pajak, dihapus atau dicabut saja. Hal ini dimaksudkan untuk memberi kepastian hukum bagi wajib pajak atau penanggung pajak bahwa tidak ada perpanjangan jangka waktu pengajuan gugatan sehingga jangka waktu tersebut dimanfaatkan secara maksimal dalam penyusunan surat gugatan.⁴³²

Gugatan yang diajukan tidak menunda atau menghalangi dilaksanakannya penagihan pajak atau kewajiban perpajakan. Sebagaimana dipertegas dalam Pasal 43 ayat (1) UU Pengadilan Pajak, walaupun ada gugatan penagihan pajak, tetap harus dilaksanakan terhadap penggugat bahkan penggugat berkewajiban melaksanakan kewajiban perpajakan lainnya selain melunasi jumlah pajak yang terutang. Pelunasan jumlah pajak yang terutang merupakan suatu kewajiban hukum yang harus dipenuhi oleh penggugat, kecuali dalam surat gugatan dimohonkan penundaan penagihan pajak selama berlangsungnya pemeriksaan sengketa pajak sampai ada putusan Pengadilan Pajak.⁴³³

Majelis atau hakim tunggal yang memeriksa surat gugatan penggugat berkewajiban memutus terlebih dahulu permohonan penundaan penagihan pajak dari pokok sengketanya. Permohonan penundaan penagihan pajak dapat

⁴³² Muhammad Djafar Saidi, *op.cit.*, hlm. 190.

⁴³³ Republik Indonesia, *Undang-Undang tentang Pengadilan Pajak, op.cit.* Pasal 43 ayat (2).

dikabulkan apabila terdapat keadaan yang sangat mendesak yang mengakibatkan kepentingan penggugat sangat dirugikan jika pelaksanaan penagihan pajak yang digugat itu dilaksanakan.⁴³⁴

Demikian pula Menurut Y. Sri Pudyatmoko, bahwa setiap putusan pemerintah/pejabat pemerintah dibidang pajak senantiasa dianggap sah sebelum dinyatakan sebaliknya, hal ini sejalan dengan asas praduga *rechtsmatig*. Konsekuensi logisnya adalah keputusan tersebut bersifat mengikat dan dapat dilaksanakan sedangkan pernyataan gugatan tidak menghalangi atau menunda dilaksanakannya penagihan pajak atau kewajiban pajak, hal tersebut mengingat yang mengajukan gugatan adalah wajib pajak atau penanggung pajak. Adanya gugatan tidak dengan sendirinya membuat keputusan pemerintah di bidang pajak tersebut tidak sah, sepanjang belum ada putusan pengadilan atau keputusan pejabat yang berwenang untuk menyatakan demikian.⁴³⁵

d. Peninjauan Kembali

Peninjauan Kembali merupakan suatu bentuk upaya hukum terakhir yang ditempuh oleh para pihak yang belum merasa puas atau keberatan terhadap putusan Pengadilan Pajak. Hal ini sebagaimana dipertegas dalam ketentuan Pasal 77 ayat (3) UU Pengadilan Pajak bahwa pihak-pihak yang

⁴³⁴ *Ibid.*, Pasal 43 ayat (4).

⁴³⁵ Y. Sri Pudyatmoko, *op.cit.*, hlm. 84-85.

bersengketa dapat mengajukan peninjauan kembali atas putusan Pengadilan Pajak kepada Mahkamah Agung. Peninjauan Kembali dalam penyelesaian sengketa pajak merupakan upaya hukum luar biasa yang dapat digunakan oleh para pihak yang bersengketa untuk melawan putusan Pengadilan Pajak yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap. Peninjauan kembali kepada Mahkamah Agung merupakan sarana hukum bagi Mahkamah Agung untuk melakukan pengawasan terhadap Putusan Pengadilan Pajak, mengingat Mahkamah Agung dalam memeriksa dan memut Peninjauan Kembali atas Putusan Pengadilan Pajak tidak hanya memeriksa aspek penerapan hukum tetapi juga memeriksa fakta-fakta yang terjadi dalam pemeriksaan di Pengadilan Pajak.⁴³⁶

Selanjutnya yang dapat mengajukan upaya hukum Peninjauan Kembali atas putusan Pengadilan Pajak adalah pihak-pihak yang bersengketa. Dengan demikian upaya hukum Peninjauan Kembali dapat dilakukan oleh pihak penggugat atau pbanding, maupun oleh pihak tergugat atau terbanding (Pejabat pajak). Berbeda dengan banding atau gugatan yang hanya diajukan oleh Wajib Pajak atau penanggung pajak sebagai pihak penggugat atau pbanding, sedangkan pejabat pajak hanya berkedudukan sebagai terbanding

⁴³⁶ *Ibid.*

atau tergugat dan tidak dimungkinkan sebagai pihak penggugat atau pembanding.⁴³⁷

Peninjauan kembali adalah upaya hukum luar biasa yang dapat digunakan oleh para pihak yang bersengketa untuk melawan putusan Pengadilan Pajak yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap (*inkracht van gewijsde*). Pokok sengketa pengajuan peninjauan kembali karena salah satu pihak tidak menerima putusan Pengadilan Pajak dengan anggapan bahwa putusan itu tidak mencerminkan keadilan dan kebenaran materil. Peninjauan kembali putusan Pengadilan Pajak kepada Mahkamah Agung merupakan sarana hukum bagi Mahkamah Agung untuk melakukan pengawasan terhadap putusan Pengadilan Pajak, mengingat Mahkamah Agung dalam memeriksa dan memutus peninjauan kembali putusan Pengadilan Pajak tidak hanya memeriksa penerapan hukum, melainkan termasuk fakta-fakta yang terjadi selama pemeriksaan yang dilakukan oleh majelis atau hakim tunggal.⁴³⁸

Peninjauan kembali putusan Pengadilan Pajak sebagai upaya hukum luar biasa agar majelis atau hakim tunggal dalam memeriksa dan memutus sengketa pajak seyogianya berlaku adil dan mengutamakan kebenaran materiil. Selama putusannya tidak mencerminkan keadilan dan kebenaran materiil bagi para pihak yang bersengketa, berarti beban bagi Mahkamah Agung untuk

⁴³⁷ *Ibid.*

⁴³⁸ *Ibid.*

menyelesaikannya dalam bentuk peninjauan kembali. Hal ini bertujuan untuk menghindari penumpukan perkara pada Mahkamah Agung yang selama ini berupaya untuk mengurangi atau mengatasi penumpukan sengketa, termasuk sengketa pajak.⁴³⁹

Permohonan peninjauan kembali putusan Pengadilan pajak kepada Mahkamah Agung tidak hanya diajukan dalam bentuk tertulis dengan menggunakan bahasa Indonesia dan melampirkan bukti-bukti, tetapi harus pula memenuhi alasan-alasan yang mendasarinya. Disamping itu, jangka waktu pengajuan permohonan peninjauan kembali putusan pengadilan Pajak kepada Mahkamah Agung memiliki peranan untuk dapat atau tidak diterima pengajuan permohonan peninjauan kembali tersebut. Alasan-alasan dan jangka waktu permohonan peninjauan kembali merupakan satu kesatuan yang tidak terpisahkan dalam permohonan peninjauan kembali putusan Pengadilan Pajak.

Peninjauan kembali sebagai upaya hukum luar biasa dalam Hukum Acara Pengadilan Pajak tidak semudah untuk dapat dimohonkan karena terlebih dahulu harus memenuhi alasan-alasan yang ditentukan. Adapun alasan-alasan permohonan peninjauan kembali putusan Pengadilan Pajak

⁴³⁹ *Ibid.*

sebagaimana dimaksud dalam Pasal 91 UU Pengadilan Pajak sebagai berikut:⁴⁴⁰

- a. Putusan Pengadilan Pajak didasarkan pada suatu kebohongan atau tipu muslihat pihak lawan yang diketahui setelah perkaranya diputus atau didasarkan pada bukti-bukti yang kemudian oleh hakim pidana dinyatakan palsu.
- b. Terdapat bukti tertulis baru yang penting dan bersifat menentukan, yang apabila diketahui pada tahap persidangan di Pengadilan Pajak akan menghasilkan putusan yang berbeda.
- c. Telah dikabulkan suatu hal yang tidak dituntut atau lebih daripada yang dituntut, kecuali yang diputus berdasarkan Pasal 80 ayat (1) huruf b dan huruf c.
- d. Permohonan peninjauan kembali tersebut mengenai suatu bagian dari tuntutan belum diputus tanpa dipertimbangkan sebab-sebabnya.
- e. Terdapat suatu putusan yang nyata-nyata tidak sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

Pengajuan peninjauan kembali putusan Pengadilan Pajak kepada Mahkamah Agung harus berpedoman pada tata cara yang ditentukan.

⁴⁴⁰ Republik Indonesia, *Undang-Undang tentang Pengadilan Pajak, op.cit.* Pasal 91.

Pengajuan permohonan peninjauan kembali putusan Pengadilan Pajak kepada Mahkamah Agung melalui Pengadilan Pajak.⁴⁴¹

Tempat kedudukan Pengadilan Pajak yang hanya di Ibukota Negara, berarti di daerah-daerah luar Ibukota Negara tidak ada Pengadilan Pajak. Hal tersebut dapat menyulitkan para pihak yang berada di luar DKI Jakarta yang akan mengajukan permohonan peninjauan kembali putusan Pengadilan Pajak kepada Mahkamah Agung. Apabila hal tersebut dibiarkan tanpa ada pengaturan lebih lanjut maka asas sederhana, cepat dan biaya ringan yang dianut dalam penyelesaian sengketa pajak hanya sekadar asas hukum tanpa dapat diterapkan.

8. Penyelesaian Sengketa Pajak oleh Pengadilan di Berbagai Negara

Untuk mendapatkan gambaran secara luas mengenai kedudukan Pengadilan Pajak dalam sistem peradilan di Indonesia, beberapa perbandingan dengan beberapa negara terkait dengan kedudukan pengadilan pajak dalam sistem peradilan di berbagai negara. Adapun negara-negara yang menjadi perbandingan adalah Belanda dan Kanada yang merepresentasi negara dengan penganut sistem hukum *civil law*, kemudian negara Amerika Serikat dan Kanada serta Jepang yang merupakan negara dengan menganut sistem hukum *common law*.

⁴⁴¹ *Ibid.*, Pasal 89.

a. Penyelesaian Sengketa Pajak di Amerika Serikat

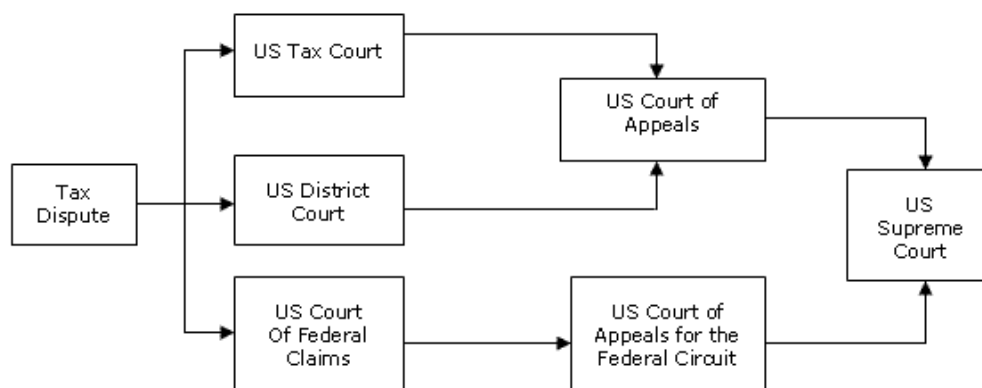
Pemerintah Federal Amerika Serikat memungut empat jenis pajak, Negara Bagian lima jenis pajak dan lokal dua jenis pajak.⁴⁴² Sengketa pajak yang tidak dapat diselesaikan di tingkat administrasi dapat diajukan kepada salah satu dari tiga peradilan *Trial Courts* (*US Tax Court*, atau *US District Court*, atau *US Court of Federal Claims*). *Trial Courts* merupakan pengadilan tingkat pertama. Sengketa pajak yang jumlahnya dibawah USD10.000,- dapat memilih untuk mengajukan sengketa kepada *Small Tax Division of the Court dalam Tax Court* diwilayah tempat tinggalnya. Di *Small Tax Division* pemeriksaan akan mendapat prioritas utama, dilakukan sidang terlebih dahulu, murah, cepat, akan tetapi putusannya tidak dapat diajukan banding ke pengadilan yang lebih tinggi.

Putusan pengadilan tingkat pertama, (selain putusan *Small Tax Division*) wajib pajak atau otoritas pajak merasa tidak puas, penyelesaian sengketa pajak dapat diteruskan dengan mengajukan banding kepada *Court of Appeals* atau *US Court of Appeals for the Federal Circuit*. *Court of Appeals* adalah pengadilan atas putusan yang berasal dari *US Tax Court* dan *US Court of Appeals for the Federal Circuit* adalah pengadilan banding atas putusan *US*

⁴⁴² Tjip Ismail, *Menyibak Fenomena Perpajakan di Belahan Dunia*, Yarsif Watampone, Jakarta 2004, hal 81

Court of Federal Claims. Jika hasil putusan tersebut belum memuaskan, pihak-pihak yang bersengketa dapat mengajukan kasasi ke Mahkamah Agung (*Supreme Court*).⁴⁴³

Gambar 1. Penyelesaian Sengketa Pajak di Lembaga Yudikatif di AS



Sumber: James W. Pratt dan Willian N. Kulsrud, *Federal Taxation*, Dame Publication, 1998, hal. 2-27; dalam Tabel 1 Darussalam (2009).

b. Penyelesaian Sengketa Pajak di Negeri Belanda

Penerimaan pemerintah pusat Negeri Belanda antara lain berasal dari 23 (dua puluh tiga) jenis pajak, cukai dan pungutan lainnya, di kawasan industri terdapat tiga jenis pungutan, provinsi enam jenis pungutan dan kotapraja sepuluh jenis pungutan dan lima jenis retribusi.⁴⁴⁴ Badan yang mengadili sengketa pajak di negara Belanda sudah ada sejak tahun 1893 yang dinamakan *Raad van Beroep*, dan di Hindia Belanda (Indonesia) *Raad van*

⁴⁴³ Darussalam (2009), “Kedudukan Pengadilan Pajak Diberbagai Negara” <http://www.ortax.org/ortax/?mod=issue&page=show&id=41&q=&hlm=3>

⁴⁴⁴ Tjip Ismail, *op.cit.*, hlm.436-439

Beroep mulai berlaku tahun 1915 dengan Stb1.1915 No.707. Di negara Belanda *Raad van Beroep* telah dihapus dengan Stbl Ned.1956 No.323, sejak itu penyelesaian sengketa pajak dilakukan oleh pengadilan biasa.⁴⁴⁵

Wajib Pajak yang tidak puas terhadap penetapan pajak yang berbasis *official assessment* dapat menempuh empat tahap permohonan penyelesaian sengketa. Tahap pertama mengajukan keberatan (*objection*) kepada otoritas pajak, tahap kedua mengajukan permohonan sengketa ke Pengadilan Distrik, tahap ketiga dengan mengajukan banding ke Pengadilan Banding, dan tahap keempat mengajukan kasasi ke Mahkamah Agung.⁴⁴⁶

Penyelesaian sengketa pajak pemerintah pusat diajukan ke salah satu dari lima Pengadilan Distrik (*District Court*)⁴⁴⁷ di lima kota yaitu di Harlem, Breda, The Hague, Leeuwarden dan Arnhem. Sedangkan penyelesaian sengketa pajak daerah diajukan ke salah satu dan sembilan belas *District Court*⁴⁴⁸ dimana wajib pajak bertempat tinggal. Kelima *District Court* yang menyelesaikan sengketa pajak oleh Darussalam disebut sebagai *Tax Court*,⁴⁴⁹ yang pada dasarnya merupakan cabang atau bagian dan lima *Court of Appeals*.

⁴⁴⁵ Rochmat Soemitro, *Masalah Peradilan...*, *op.cit.*, hlm.130-132

⁴⁴⁶ Andre Irwanda, delegasi kunjungan kerja studi banding Pengadilan Pajak ke Negeri Belanda September 2012, dalam TC Media Edisi 49, Nopember 2012, hlm.10

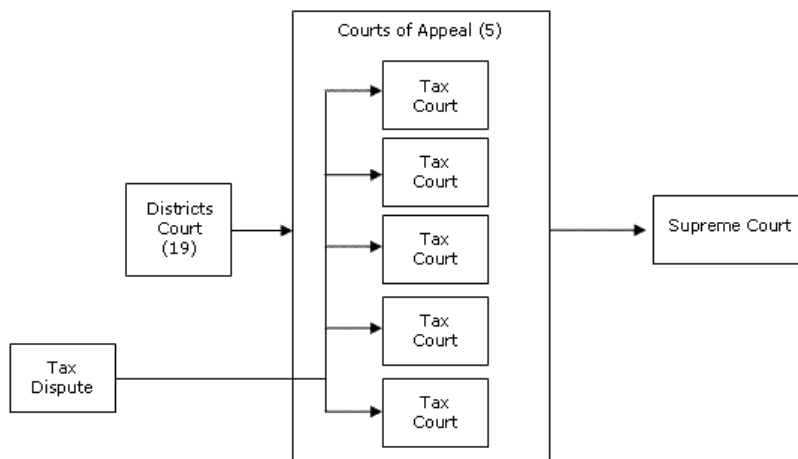
⁴⁴⁷ Andre Irwanda, *Ibid.*, Lihat juga Darussalam (2009) *Op.cit.*, <http://www.ortax.org/ortax/?mod=issue&page=show&id=41&q=&hlm=3>;

⁴⁴⁸ Andre Irwanda, *Op.cit.*, hlm.10;

⁴⁴⁹ TC Media Edisi 49, Nopember 2012, hlm.17; Lihat juga Darussalam (2009); <http://www.ortax.org/ortax/?mod=issue&page=show&id=41&q=&hlm=3> berdasarkan sumber Kees van Raad, General Discription The Nedherlands dalam Comparative Income Taxation, Kluner Law International

Putusan hasil pemeriksaan Pengadilan Distrik dapat diajukan banding baik oleh wajib pajak atau otoritas perpajakan kepada Pengadilan Banding yang berlokasi di lima kota yaitu di Amsterdam, The Hague, Arnhem, 's-Hertogenbosch dan Leeuwarden.⁴⁵⁰ Putusan *Court of Appeals* dapat diajukan kasasi ke Mahkamah Agung (*Supreme Court*). Berikut ini digambarkan proses penyelesaian sengketa pajak di lembaga yudikatif Negeri Belanda.

Gambar 2. Penyelesaian Sengketa Pajak di Lembaga Yudikatif di Belanda



Sumber : Darussalam (2009), berdasarkan sumber *Kees van Raad, General Discription The Nedherlands* dalam *Comparative Income Taxation, Kluner Law International*; <http://www.ortax.org/ortax/?mod=issue&page=show&id=41&q=&hlm=3>

⁴⁵⁰ Andre Irwanda, Op.cit., hlm.11

c. Penyelesaian Sengketa Pajak di Kanada

Terdapat tujuh jenis pajak pemerintah federal Kanada dan enam belas jenis pajak daerah provinsi dan daerah teritori.⁴⁵¹ Penyelesaian sengketa pajak, yang telah diputus di otoritas pajak, wajib pajak dapat mengajukan banding ke Pengadilan Pajak (*Tax Court*).⁴⁵² *Tax Court* di Kanada merupakan lembaga peradilan yang independen dan terpisah dan *Kanada Customs and Revenue Agency* (CRA) dan departemen lainnya yang terdapat pada pemerintahan Kanada. Pengadilan Pajak di Kanada bermuara pada *Supreme Court*. Pengadilan Pajak memiliki 24 hakim dan 2 prosedur pengajuan banding atas suatu sengketa pajak, yaitu prosedur (i) *General Procedure* (prosedur umum) dan (ii) *Informal Procedure* (prosedur informal). Prosedur informal merupakan prosedur khusus, atas jumlah pajak tertentu atau bunga dan putusannya tidak dapat diajukan banding. Dalam prosedur umum, apabila wajib pajak tidak merasa puas dengan putusan *Tax Court* dapat mengajukan banding kepada *Federal Court of Appeal* dan putusannya dapat dilakukan kasasi kepada *Supreme Court*. Pengajuan kasasi dibatasi hanya terhadap sengketa penerapan peraturan perundang-undangan atau atas gabungan antara penerapan peraturan

⁴⁵¹ Tjip Ismail, *op.cit.* hlm.122-123

⁴⁵² Darussalam (2009), *op.cit.* berdasarkan sumber Brian J Arnold General Discription Canada dalam *Comparative Income Taxation, A Structural Analysis* (Second Edition) editor: Hught J.Ault dan Brian J.Arnokt Kluner Law International, 2004

perundang-undangan dan fakta pembuktian. Berikut ini digambarkan proses penyelesaian sengketa pajak di lembaga yudikatif di Kanada.

Gambar 3. Penyelesaian Sengketa Pajak di Lembaga Yudikatif di Kanada



Sumber : Darussalam (2009), berdasarkan sumber *Brian J. Arnold General Discription Canada* dalam *Comparative Income Taxation, A Structural Analysis (Second Edition)* editor: *Hught J.Ault* dan *Brian J.Arnold*, *Kluner Law International*, 2004 (<http://www.ortax.org/ortax/?mod=issue&page=show&id=41&q=&hlm=3>)

d. Penyelesaian Sengketa Pajak di Korea Selatan

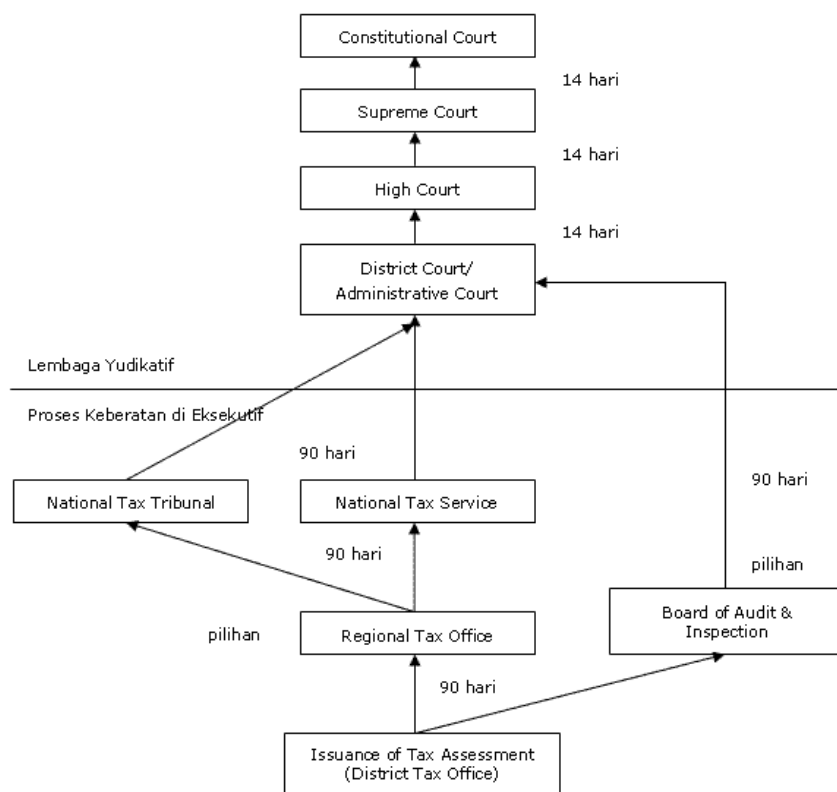
Pungutan pajak pemerintah pusat di Korea Selatan terdiri dari sebelas jenis pajak (pajak langsung dan pajak tak langsung), bea cukai dan tiga jenis pajak lainnya. Pemerintah provinsi termasuk daerah *metropolitan city* memungut tujuh jenis pajak dan pemerintah kota dan country memungut sepuluh jenis pajak.⁴⁵³ Wajib pajak yang tidak setuju dengan *final assesment* yang diterbitkan oleh kantor pajak, dapat mengajukan keberatan kepada *National Tax Service* (NTS) atau kepada *National Tax Tribunal* (NTT). NTS dan NTT adalah lembaga independen (dari *Tax Offices*peneliti) yang merupakan bagian *Ministry of Finance and Economy*.⁴⁵⁴ Keputusan atas keberatan ditingkat eksekutif dapat diajukan permohonan penyelesaian ke

⁴⁵³ Tjip Ismail, *op.cit.*, hlm. 273-274

⁴⁵⁴ Darussalam, *op.cit.*, <http://www.ortax.org/ortax/?mod=issue&page=show&id=41&q=&hlm=3>

pengadilan tingkat pertama (*Administrative Court* di Seoul atau *District Court* di luar Seoul). Putusan *Administrative Court* atau *District Court* dapat diajukan ke Pengadilan tingkat kedua yaitu kepada *High Court*. Selanjutnya putusan *High Court* dapat diajukan kasasi kepada *Supreme Court*, apabila terkait dengan konstitusi dapat diajukan kepada *Constitutional Court*. Berikut ini digambarkan proses penyelesaian sengketa pajak di lembaga yudikatif di Korea Selatan.

Gambar 4. Penyelesaian Sengketa Pajak di Lembaga Yudikatif di Korea Selatan



Sumber : Sai Ree Yun, "South Korea: Tax Controversies", dalam Asia Pacific Tax Bulletin, August/September 2003, hlm. 259

e. Penyelesaian Sengketa Pajak di Jepang

Terdapat duapuluh lima jenis pajak (pajak langsung dan pajak tak langsung) yang dipungut oleh pemerintah pusat di Jepang, lima belas jenis pajak daerah dan sepuluh jenis pajak kota dan pedesaan.⁴⁵⁵ Penetapan pajak oleh *National Tax Agency* (NTA) dapat diajukan kepada *National Tax Tribunal* (NTT) sebuah lembaga keberatan pajak yang independen dari NTA. Keputusan NTT dapat diajukan penyelesaiannya kepada salah satu dari empat puluh tujuh *District Court*. Keputusan *District Court* dapat diajukan banding ke delapan *High Court*, dan seterusnya keputusan *High Court* dapat diajukan kasasi kepada *Supreme Court*.⁴⁵⁶

f. Penyelesaian Sengketa Pajak di Malaysia

Pemerintah persekutuan (federal) Malaysia memungut beberapa jenis pajak, demikian juga pemerintah negeri (*state*),⁴⁵⁷ tidak terdapat pengadilan pajak yang menangani khusus sengketa pajak. Terhadap keputusan yang diterbitkan otoritas pajak dapat mengajukan upaya hukum ke Pengadilan Tinggi (*High Court*) di lingkungan peradilan umum. Putusan *High Court* dapat diajukan kasasi kepada Mahkamah Agung (*Supreme Court*).⁴⁵⁸

⁴⁵⁵ Tjip Ismail, *Op.cit.*, hlm. 257-259

⁴⁵⁶ Darussalam, *Op.cit.*, <http://www.ortax.org/ortax/?mod=issue&page=show&id=41&q=&hlm=3>.

⁴⁵⁷ Tjip Ismail, *Op.cit.*, hlm. 294, 297

⁴⁵⁸ Darussalam, *Op.cit.*, <http://www.ortax.org/ortax/?mod=issue&page=show&id=41&q=&hlm=3>.

g. Penyelesaian Sengketa Pajak di Perancis

Badan Peradilan pajak di Negara Perancis merupakan lembaga khusus dalam struktur administrasi yang menjadi kompetensi *Tribunaul Administratif* dan berpuncak pada *Conseil d'Etat (Council of State)*, dimana terdapat adanya *Section Contentieux en Mutiere Fiscale* yang khusus memeriksa pada tingkat akhir terhadap sengketa-sengketa administrasi di bidang perpajakan.⁴⁵⁹

Menurut peneliti, sistem peradilan pajak yang hampir sama dengan Pengadilan Pajak di Indonesia adalah Pengadilan Pajak di Negara Perancis, walaupun demikian peradilan pajak di Negara Perancis merupakan lembaga khusus yang independen dan tidak tunduk kepada institusi atau lembaga lainnya. Persamaannya pada penyelesaian sengketa pajak dilaksanakan oleh Pengadilan Pajak itu sendiri, tidak melalui pengadilan lainnya (pengadilan umum).

⁴⁵⁹ Muhammad Sukri Subki dan Djumadi, *Menyelesaikan Sengketa Melalui Pengadilan Pajak*, PT Jakarta, Elex Media Komputindo, 2007, hlm. 133.

BAB IV

HASIL PENELITIAN DAN ANALISA

A. Perspektif Hukum atas Pengaturan Rekrutmen Hakim Pengadilan Pajak Dalam Memeriksa dan Memutus Sengketa Pajak

Hakim bukan saja harus jujur dan berintegritas tinggi, namun harus menguasai hukum secara sempurna, itulah sebabnya maka pendidikan pembentukan hakim dan jaksa di beberapa negara dilakukan secara terpadu dan lebih lama. Calon-calon hakim harus melalui tes yang ketat tentang pengetahuan hukum, kesehatan badan dan jiwa. Pendidikan jaksa dan hakim di Netherland berlangsung enam tahun sesudah sarjana, sedangkan di Jepang dua tahun dan terpadu antara calon hakim, jaksa dan advokat, sehingga diperoleh kesatuan penafsiran hukum. Sistem rekrutmen dan pendidikan hakim, jaksa dan advokat yang terpisah tidak menguntungkan sistem peradilan terpadu.⁴⁶⁰

1. Rekrutmen Hakim Pengadilan Pajak

Hakim pengadilan pajak sama dan setara dengan hakim lain di lingkungan peradilan, fungsi Mahkamah Agung dalam melakukan rekrutmen hakim mengutamakan kualitas dan kompetensi dari para calon hakim, untuk itu

⁴⁶⁰ Jur. A. Hamzah, *op.cit.*, hlm. 7.

keterlibatan Komisi Yudisial sangat diperlukan untuk terjaminnya obyektivitas dalam perekrutannya.

Sesuai dengan Pasal 9 Undang-undang Pengadilan Pajak, untuk menjadi Hakim Pengadilan Pajak diperlukan syarat-syarat sebagai berikut:⁴⁶¹

- a. warga negara Indonesia,
- b. berumur paling rendah 45 (empat puluh lima) tahun,
- c. bertakwa kepada Tuhan Yang Maha Esa,
- d. setia kepada Pancasila dan Undang-Undang Dasar 1945,
- e. tidak pernah terlibat dalam kegiatan yang mengkhianati Negara Kesatuan Republik Indonesia yang berdasarkan Pancasila dan Undang-Undang Dasar 1945 atau terlibat organisasi terlarang,
- f. mempunyai keahlian di bidang perpajakan dan berijazah sarjana hukum atau sarjana lain,
- g. berwibawa, jujur, adil dan kelakuan tidak tercela,
- h. tidak pernah dipidana karena melakukan tindak pidana kejahatan, dan
- i. sehat jasmani dan rohani

Sementara itu berdasarkan Pasal 8 UU Pengadilan Pajak, hakim pajak diangkat oleh Presiden dari daftar nama calon yang diusulkan oleh Menteri Keuangan setelah mendapat persetujuan Mahkamah Agung.

⁴⁶¹ Republik Indonesia, *Undang-undang tentang Pengadilan Pajak, op.cit.* Pasal 9.

Terdapat perbedaan pada rekrutmen Hakim TUN dan Hakim Pengadilan Pajak, sesuai Pasal 14 UU Nomor 51 Tahun 2009 tentang Peradilan Tata Usaha Negara, menentukan syarat untuk dapat diangkat menjadi hakim Pengadilan Tata Usaha Negara adalah sebagai berikut:⁴⁶²

- a. warga negara Indonesia,
- b. bertakwa kepada Tuhan Yang Maha Esa,
- c. setia kepada Pancasila dan Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945,
- d. sarjana hukum,
- e. lulus pendidikan hakim,
- f. berwibawa, jujur, adil, dan berkelakuan tidak tercela,
- g. berusia paling rendah 25 (dua puluh lima) tahun dan paling tinggi 40 (empat puluh) tahun,
- h. mampu secara rohani dan jasmani untuk menjalankan tugas dan kewajiban, dan
- i. tidak pernah dijatuhi pidana penjara karena melakukan kejahatan berdasarkan putusan pengadilan yang telah memperoleh kekuatan hukum tetap.

⁴⁶² Republik Indonesia, *Undang-undang tentang Peradilan Tata Usaha Negara*, Pasal 14.

Pasal 14A Undang-Undang Nomor 51 Tahun 2009 tentang Peradilan Tata Usaha Negara menentukan bahwa pengangkatan hakim pengadilan tata usaha negara dilakukan melalui proses seleksi yang transparan, akuntabel, dan partisipatif. Proses seleksi pengangkatan hakim pengadilan tata usaha negara dilakukan bersama oleh Mahkamah Agung dan Komisi Yudisial.

Dilihat dari persyaratan menjadi hakim, maka pada Pengadilan Pajak seseorang yang bergelar sarjana hukum atau sarjana lain harus menguasai masalah perpajakan dengan usia minimal 45 tahun dan hakim tersebut diangkat oleh presiden dari daftar calon yang diajukan oleh Menteri Keuangan. Batasan usia tersebut dimaksudkan supaya yang dapat diangkat menjadi hakim pajak hanyalah orang-orang yang telah memiliki pengalaman kerja yang cakap dan secara praktik setidaknya berpengalaman dan mengetahui tentang peraturan perpajakan, sedangkan untuk menjadi hakim TUN hanyalah yang bergelar sarjana hukum lulus pendidikan calon hakim usia minimal 25 tahun maksimal 40 tahun dan lulus seleksi penerimaan calon hakim.

Walaupun Pengadilan Pajak merupakan pengadilan khusus dalam lingkungan Peradilan Tata Usaha Negara, perekrutannya tidak sama satu sama lain, hal ini karena sesuai Pasal 9 UU Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak mengamanatkan Kementerian Keuangan masih dipercaya sebagai pelaksana rekrutmen hakim Pengadilan Pajak.

Meskipun tidak diharuskan dan tidak diatur secara khusus tata cara penerimaan hakim Pengadilan Pajak, untuk menjamin obyektifitas dan kualitas hakim, Kementerian Keuangan melibatkan unsur dari Mahkamah Agung dan Komisi Yudisial dalam melakukan rekrutmen hakim Pengadilan Pajak.

Mengingat bahwa sengketa pajak cukup rumit permasalahannya, disamping jumlah nilai sengketanya yang cukup signifikan jumlahnya, maka sangat diperlukan kecermatan dan kehati-hatian dalam perekrutannya.

Bila dicermati perekrutan Hakim Pengadilan Pajak berbeda dengan perekrutan Hakim Pengadilan Tata Usaha Negara, namun persamaannya adalah bahwa baik Hakim Pengadilan Pajak maupun Hakim Pengadilan Tata Usaha Negara diangkat oleh Presiden dan kedudukan protokolernya disejajarkan dengan Pejabat Negara.

Dimasa yang akan datang, keterlibatan pihak eksternal perlu lebih banyak lagi dilibatkan dalam perekrutan hakim pengadilan pajak selain dari Mahkamah Agung dan Komisi Yudisial, seperti dari kalangan akademisi, para mantan hakim yang tentunya sudah sangat berpengalaman dalam menghadapi atau menyelesaikan sengketa pajak yang kecenderungannya semakin tahun semakin rumit.

2. Pembinaan dan Pengawasan Hakim secara Internal

Terkait dengan pembinaan dan pengawasan terhadap Pengadilan Pajak, Undang-Undang Pengadilan Pajak mengatur bahwa pembinaan dan pengawasan umum terhadap Hakim dilakukan oleh Mahkamah Agung sebagaimana diatur pada Pasal 11 ayat (1) Undang-Undang Pengadilan Pajak. Selanjutnya dalam Pasal 11 ayat (2) diatur bahwa Ketua Pengadilan Pajak melakukan pembinaan dan pengawasan terhadap pelaksanaan tugas dan perilaku Wakil Ketua dan Sekretaris/Panitera.

Pembinaan dan pengawasan hakim Pengadilan Pajak, baik dalam kaitan dengan pelaksanaan tugas yustisi maupun tingkah laku dan perilakunya, secara internal dilakukan oleh bawah Mahkamah Agung.

Ketentuan Pasal 39 Undang-undang Nomor 48 Tahun 2009 tentang Kekuasaan Kehakiman, diketahui bahwa Mahkamah Agung melakukan pengawasan tertinggi terhadap penyelenggaraan peradilan dan pelaksanaan tugas-tugas administrasi dan keuangan pada semua badan peradilan yang berada di bawah Mahkamah Agung. Pengawasan yang dilakukan Mahkamah Agung ini tidak mengurangi kebebasan hakim dalam memeriksa dan memutus perkara.

Dalam kaitan dengan pembinaan, Mahkamah Agung secara umum melakukan pembinaan kepada semua badan peradilan. Pembinaan tersebut

pada umumnya dilakukan dalam bentuk mengeluarkan Surat Edaran atau Peraturan Mahkamah Agung. Surat edaran biasanya memuat petunjuk dan pengarahan yang harus dipedomani para hakim dalam menangani perkara. Surat edaran ini dikeluarkan apabila ada pertanyaan dari hakim, atau Mahkamah Agung sendiri menemukan permasalahan hukum yang keliru atau kurang tepat. Demikian pula Peraturan Mahkamah Agung, bertujuan untuk memberi pembinaan kepada para hakim mengenai cara penanganan perkara tertentu.

Pembinaan lain dilakukan Mahkamah Agung adalah penyebaran himpunan yurisprudensi. Penyebaran yurisprudensi ini diharapkan agar para hakim dapat mengikuti dinamika pembaruan hukum. Termasuk pembinaan dilakukan Mahkamah Agung dalam bentuk penataran dan lokakarya, bahkan melalui rapat kerja teknis antar semua lingkungan peradilan di bawah Mahkamah Agung.⁴⁶³

Dalam rangka optimalisasi pembinaan hakim, Mahkamah Agung telah mengeluarkan Surat Edaran Nomor 14 tahun 2009 tentang Pembinaan Personil Hakim.⁴⁶⁴ Dalam surat edaran tersebut, Ketua Mahkamah Agung memberikan

⁴⁶³ M. Yahya Harahap, *Kedudukan Kewenangan dan Acara Peradilan Agama; UU No. 7 Tahun 1989*, Edisi Kedua (Cet. III; Jakarta: Sinar Grafika, 2005), hlm. 104.

⁴⁶⁴ Surat Edaran Ketua Mahkamah Agung Nomor 14 Tahun 2009 tentang *Pembinaan Personil Hakim ditujukan kepada Ketua Pengadilan Tingkat Banding dari Empat Lingkungan Peradilan*, dikeluarkan pada tanggal 29 Desember 2009 sebagai tindak lanjut dari hasil pertemuan Ketua

petunjuk bagi para Ketua Pengadilan Tingkat Banding untuk melakukan langkah-langkah pembinaan dalam rangka meningkatkan kuliatas hakim.

Perlu diingat bahwa kekuasaan kehakiman tidak saja mandiri secara kelembagaan, tetapi juga kemandirian dalam proses peradilan yang diindikasikan dari proses pemeriksaan perkara, pembuktian, hingga pada putusan yang dijatuhkan. Parameter mandiri atau tidaknya proses peradilan ditandai oleh ada atau tidaknya intervensi dari pihak-pihak lain diluar kekuasaan kehakiman.⁴⁶⁵

Oleh sebab itu dalam pasal 11 ayat (3) Undang-undang Nomor 14 Tahun 2002 dinyatakan bahwa pembinaan dan pengawasan sebagaimana dimaksud dalam pasal 11 ayat (1) dan ayat (2) tidak boleh mengurangi kebebasan hakim dalam memeriksa dan memutus sengketa pajak.

Kemandirian hakim sangat penting adanya karena hakim secara fungsional merupakan inti dalam proses penyelenggaraan peradilan. Indikator mandiri atau tidaknya hakim dalam memeriksa perkara dapat dilihat dari kemampuan hakim menjaga integritas moral dan komitmen kebebasan profesinya.

Mahkamah Agung dengan para Ketua Pengadilan Tingkat Banding padal tanggal 17-18 Desember 2009 di Jakarta.

⁴⁶⁵ Sirajuddin, *Komisi Yudisial dan Eksaminasi Publik*, PT. Citra Aditya Bakti, Bandung, 2006, hlm. 34

Namun yang perlu juga dipahami bahwa jaminan independensi kekuasaan Kehakiman bukan berarti tidak boleh ada pihak selain dari lembaga peradilan untuk mengurus sesuatu yang berhubungan dengan hakim dan peradilan.⁴⁶⁶

3. Pembinaan dan Pengawasan Hakim secara Eksternal

Kunci utama keberhasilan penyelenggaraan peradilan sesuai amanat konstitusi yaitu tegaknya hukum dan keadilan berdasarkan Pancasila demi terselenggaranya Negara Hukum Republik Indonesia, adalah terletak di tangan hakim. Karena itu, hakim yang mandiri, berintegritas moral tinggi dan berwawasan luas, merupakan syarat terpenting yang tak dapat ditawar bagi seorang hakim. Menurut Amir Syamsuddin, kegagalan penegakan hukum di Indonesia karena ketidakmampuan aparat hukum melakukan penegakan hukum secara benar sesuai hukum yang berlaku.

Dalam penegakan hukum, mereka lebih banyak memakai kacamata kuda dan kurang mampu menganalisis kasus secara benar, penegak hukum tidak transparan dan tidak jujur, bahkan sebuah kasus terkadang dijadikan objek dan ladang pemerasan.⁴⁶⁷ Sebagai bagian dari upaya reformasi bidang

⁴⁶⁶ Mahkamah Agung, *Cetak Biru Pembaharuan Mahkamah Agung*, MARI, Jakarta, 2003, hal 8.

⁴⁶⁷ Amir Syamsuddin, *Integritas Penegak Hukum: Hakim, Jaksa, Polisi, dan Pengacara* (Jakarta: PT Kompas Media Nusantara, 2008) h. 10. Menurut Amir Syamsuddin, ada empat fakta yang menandai kondisi gagalnya proses penegakan hukum di Indonesia. *Pertama*, ketidakmandirian

hukum, Pasal 24B UUD 1945 memberikan wewenang kepada Komisi Yudisial untuk mewujudkan *checks and balances* dalam penyelenggaraan kekuasaan kehakiman. Menurut ketentuan pasal ini, Komisi Yudisial mempunyai tugas mengusulkan pengangkatan hakim dan tugas lain dalam rangka menjaga dan menegakkan kehormatan, keluhuran martabat serta perilaku hakim.

Menindaklanjuti amanat UUD 1945 tersebut, dalam pasal 40 UU Nomor 48 tahun 2009 memberikan penegasan bahwa Komisi Yudisial bertugas melakukan pengawasan dalam rangka menjaga dan menegakkan kehormatan, keluhuran martabat serta perilaku hakim berdasarkan Kode Etik dan Pedoman Perilaku Hakim. Tugas pengawasan ini dilakukan terhadap seluruh hakim pada semua tingkat, dari hakim agung sampai hakim tingkat pertama pada semua lingkungan peradilan termasuk pengadilan dalam lingkungan peradilan agama. Kedudukan Komisi Yudisial sebagai pengawas hakim sangat penting artinya, karena lembaga ini berfungsi sebagai perpanjangan tangan dan corong suara masyarakat dalam mengoreksi dan mengawasi perilaku, moral, dan integritas hakim.

Disamping pengawasan internal dari Mahkamah Agung, terdapat Nota Kesepahaman Bersama antara Mahkamah Agung, Komisi Yudisial, dan Kementerian Keuangan Republik Indonesia yang telah ditandatangani tanggal

hukum, *kedua*, integritas penegak hukum yang buruk, *ketiga*, kondisi masyarakat yang rapuh dan sedang mengalami *pseudoreformatie syndrome*, *keempat*, pertumbuhan hukum yang mandek.

16 Juli 2010 dengan Nomor 135/KMA/SKBNI1/2010, Nomor 08/KS-KYNII/2010, Nomor MOU-1681/MK/2010 tentang Pembinaan dan Pengawasan Hakim Pengadilan Pajak. Pembinaan dan Pengawasan perilaku hakim Pengadilan Pajak juga terikat pada Peraturan Bersama Mahkamah Agung Republik Indonesia dan Komisi Yudisial Republik Indonesia Nomor 02/PB/MA/IX/2012 dan 02/PB/P.KY/09/2012.

Bambang Susetyo mengatakan: “Sebagai wakil Tuhan di bumi dalam menentukan hukuman terhadap seseorang, tentu keberadaannya harus ada yang mengawasi. Perilaku hakim perlu ada yang mengawasi. Bila diawasi oleh Mahkamah Agung (MA) atau polisi maka proses pengawasannya tetap akan lemah. Kita akan menyetujui peningkatan kewenangan KY untuk lakukan pengawasan terhadap hakim-hakim”.⁴⁶⁸

Menurut A. Ahsin Thohari sebagaimana dikemukakan Hermansyah,⁴⁶⁹ bahwa ada beberapa argumen utama pembentukan Komisi Yudisial di suatu Negara Hukum, yaitu: (1) Komisi Yudisial dibentuk agar dapat melakukan monitoring yang intensif terhadap kekuasaan kehakiman dengan melibatkan masyarakat, (2) Komisi Yudisial menjadi perantara antara kekuasaan pemerintah dan kekuasaan kehakiman untuk menjamin kemandirian kekuasaan

⁴⁶⁸ Bambang Susetyo (Anggota Komisi III DPR-RI), *Pengawasan Hakim Harus Diserahkan ke Komisi Yudisial*, dalam “Tribun Timur”, Jumat 23 April 2010.

⁴⁶⁹ Hermansyah, *Peran Lembaga Pengawas Eksternal terhadap Hakim*, dalam www.pemantau-peradilan.com

kehakiman dari kekuasaan lain, (3) dengan adanya Komisi Yudisial akan semakin tinggi efisiensi dan efektifitas kekuasaan kehakiman, (4) terjaganya konsistensi putusan lembaga peradilan, karena setiap putusan memperoleh penilaian dan pengawasan Komisi Yudisial.

Tugas dan kewenangan pengawasan hakim dipertegas kembali pada pasal 12A UU Nomor 50 tahun 2009, bahwa pengawasan internal atas tingkah laku hakim dilakukan oleh Mahkamah Agung dan pengawasan eksternal dalam rangka menjaga dan menegakkan kehormatan, keluhuran martabat, serta perilaku hakim dilakukan oleh Komisi Yudisial. Dengan demikian, pengawasan eksternal bagi hakim Pengadilan Pajak dilakukan oleh Komisi Yudisial. Pengawasan ini merupakan representasi dari pengawasan masyarakat terhadap tingkah laku hakim, integritas, dan profesionalnya dalam menjalankan tugas Kekuasaan kehakiman. Pengawasan Komisi Yudisial ini dilakukan berdasarkan Kode Etik dan Pedoman Perilaku Hakim.

B. Kemandirian dan Kebebasan Hakim Pengadilan Pajak Dalam Memutus Sengketa Pajak

1. Eksistensi Pengadilan Pajak Dalam Sistem Kekuasaan Kehakiman

Penyelesaian sengketa pajak di Indonesia memiliki sejarah yang panjang. Pada masa kolonial Belanda, tanggal 11 Desember 1915 Pemerintah Hindia Belanda mengeluarkan Ordonansi tentang *Raad van Beroep voor Belastingzaken* Stb. No. 707, yang kemudian diubah dan ditambah dengan Stb. 1917 No. 593, Stb. 1919 No. 598, Stb. 1921 No. 406, Stb. 1922 No. 69, dan Stb. 1925 No. 146 dan 171, dan kemudian dengan Stb.1927 No. 29 tentang *Regeling van het beroep in Belatingzaken*.⁴⁷⁰

Ordonansi ini masih terus berlaku sampai sebelum dibentuk badan peradilan pajak, dengan landasan Pasal II Aturan Peralihan UUD 1945. Pada tahun 1959 ordonansi tersebut pernah diubah dan ditambah dengan Lembaran Negara Tahun 1959 Nomor 13 tentang Peraturan Pertimbangan Urusan Pajak. Majelis Pertimbangan Pajak (MPP) berkedudukan di Ibukota Negara, berstatus sebagai lembaga peradilan administrasi yang akan memberikan perlindungan hukum kepada para wajib pajak, setelah melalui prosedur keberatan, sengketa pajak setelah pada akhirnya akan di³⁰⁰ikan MPP. Kondisi ini berjalan terus walaupun pada tahun 1983 di Indonesia dilakukan *tax reform* yang

⁴⁷⁰ Dewi Kania Sugiharti, *Perkembangan Peradilan Pajak di Indonesia*, Refika Aditama, Bandung, 2005, hlm. 35

menghasilkan produk hukum antara lain Undang-undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP).⁴⁷¹

Pada tahun 1986 terbit Undang-undang Nomor 5 Tahun 1986 tentang Peradilan Tata Usaha Negara (UU PTUN), yang salah satu kewenangannya adalah menyelesaikan sengketa pajak, maka dengan adanya UU PTUN penyelesaian sengketa pajak masuk dalam kekuasaan pengadilan, yang akhirnya bermuara ke Mahkamah Agung. Namun demikian kondisi berubah lagi setelah adanya Undang-Undang Nomor 9 Tahun 1994 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 Tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan. Dalam UU KUP Nomor 9 Tahun 1994 jo UU KUP Nomor 6 Tahun 1983, kewenangan mengadili sengketa pajak dikembalikan kepada MPP. Pasal 27 ayat (1) Undang-undang Nomor 9 Tahun 1994 menyebutkan bahwa Wajib Pajak dapat mengajukan permohonan banding hanya kepada Badan Peradilan terhadap Keputusan mengenai keberatannya yang ditetapkan oleh Direktur Jenderal Pajak sebelum Badan Peradilan Pajak tersebut dibentuk, permohonan Banding diajukan ke MPP yang putusannya bukan merupakan Keputusan Tata Usaha Negara. Dengan demikian

⁴⁷¹ Dewi Kania Sugiharti, *Eksistensi Peradilan Pajak Dalam Sistem Peradilan Di Indonesia* (Upaya Mewujudkan Misi Peradilan Satu Atap), Makalah disampaikan dalam Seminar dan Diskusi Terbatas "Kedudukan Peradilan Pajak dalam Sistem Peradilan Di Indonesia" yang diselenggarakan oleh PUSLITBANG KUMDIL Mahkamah Agung RI, Jakarta, Medan, Surabaya, Makassar dan Bandung, 2011, hlm. 4-5

berdasarkan UU KUP 1994 tersebut, sengketa pajak berakhir di MPP karena putusan MPP bersifat final.⁴⁷²

Kemudian pada tahun 1997 diberlakukan Undang-undang Nomor 17 Tahun 1997 tentang Badan Penyelesaian Sengketa Pajak yang diundangkan pada tanggal 23 Mei 1997 ke dalam Lembaran Negara Nomor 40 Tahun 1997 dan mulai efektif belaku sejak tanggal 1 Januari 1998. Dalam Undang-undang BPSP dinyatakan bahwa putusan BPSP bersifat tetap dan merupakan putusan akhir dan putusan BPSP bukan merupakan Keputusan Tata Usaha Negara, hal ini menunjukkan tidak adanya upaya lain lagi yang dapat ditempuh para pihak jika tidak puas dengan putusan BPSP.⁴⁷³

Dalam perkembangannya lebih lanjut, BPSP ini dianggap tidak efektif dan tidak mampu memberikan putusan yang terbaik bagi pencari keadilan, maka Undang-undang Nomor 17 Tahun 1997 kemudian di mengalami pergantian dengan diberlakukan Undang-undang Nomor 14 tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, undang-undang tersebut menggantikan Undang-undang No. 17 Tahun 1997 tentang Badan Penyelesaian Sengketa Pajak. Bahkan secara tegas dinyatakan dalam Pasal 94 Undang-undang No. 14 Tahun 2002 bahwa Pengadilan Pajak merupakan kelanjutan dari Badan Penyelesaian Sengketa Pajak (BPSP). Karena itu Ketua, Wakil Ketua dan Anggota BPSP menjadi

⁴⁷² *Ibid.*

⁴⁷³ *Ibid.*

Ketua, Wakil Ketua dan Hakim pada Pengadilan Pajak, sedangkan Sekretaris BPSP menjadi Panitera Pengadilan Pajak.⁴⁷⁴

Peradilan adalah suatu proses penegakan hukum maupun memberi perlindungan hukum bagi pihak-pihak yang bersengketa.⁴⁷⁵ Peradilan dilaksanakan oleh suatu lembaga khusus yang disebut sebagai lembaga peradilan atau pengadilan. Peradilan pajak adalah suatu proses dalam hukum pajak yang bermaksud memberikan keadilan dalam hal sengketa pajak, baik kepada wajib pajak maupun kepada pemungut pajak (pemerintah), sesuai dengan ketentuan undang-undang/hukum positif.⁴⁷⁶

Peradilan pajak di Indonesia merupakan peradilan administrasi yang bersifat khusus di bidang perpajakan. Suatu peradilan dikatakan sebagai peradilan administrasi jika memenuhi unsur-unsur, yaitu salah satu pihak yang berselisih harus administrator (pejabat administrasi), yang menjadi terikat karena perbuatan salah seorang pejabat dalam batas wewenangnya, dan terhadap persoalan yang diajukan diberlakukan hukum publik atau hukum administrasi.⁴⁷⁷

Berbicara tentang Pengadilan dan sistem peradilan tidak dapat dilepaskan dari Bab IX tentang Kekuasaan Kehakiman (*Judicial Power*,

⁴⁷⁴ *Ibid.*

⁴⁷⁵ Republik Indonesia, *Undang-Undang Dasar 1945 dan GBHN*. 2008. Citra Media Wacana.

⁴⁷⁶ Rochmat Soemitro. *Asas Dan Dasar Perpajakan*, Bandung: PT. Refika Aditama, 1998, hlm.8.

⁴⁷⁷ Bachasan Mustafa, *Pokok-pokok Administrasi Negara*, Bandung: Alumni, 1979, hlm. 114.

Rechterijke macht) yang diatur dalam Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 (UUD 1945).

Menurut Pasal 24 Ayat (1) Undang-Undang Dasar 1945, dinyatakan Kekuasaan Kehakiman merupakan kekuasaan yang merdeka untuk menyelenggarakan peradilan guna menegakkan hukum dan keadilan. Ketentuan tersebut dijabarkan ulang dan dipertegas dalam Pasal 1 Undang-Undang Nomor 4 Tahun 2004 sebagaimana terakhir diubah dengan Undang-Undang Nomor 48 Tahun 2009 tentang Kekuasaan Kehakiman.

Pasal tersebut menyatakan bahwa Kekuasaan Kehakiman adalah kekuasaan negara yang merdeka untuk menyelenggarakan peradilan guna menegakkan hukum dan keadilan berdasarkan Pancasila dan Undang-Undang Dasar Republik Indonesia Tahun 1945, demi terselenggaranya Negara Hukum Republik Indonesia.

Kekuasaan Kehakiman yang merdeka (*independent judiciary*) merupakan asas penting bagi Kekuasaan Kehakiman. Kekuasaan Kehakiman yang merdeka berarti bebas dari campur tangan pihak kekuasaan lainnya dan bebas dari paksaan langsung atau rekomendasi dan intervensi yang berasal dari pihak di luar kekuasaan kehakiman tersebut. Undang-Undang Mahkamah Agung maknanya dijabarkan sebagai “terlepas dari pengaruh pemerintah dan pengaruh- pengaruh lainnya”.

Kedudukan Pengadilan Pajak dalam Sistem Peradilan di Indonesia merupakan badan peradilan yang melaksanakan kekuasaan kehakiman bagi Wajib Pajak atau penanggung Pajak yang mencari keadilan terhadap sengketa Pajak. Perubahan Keempat UUD 1945, terutama berkaitan dengan Pasal 24 ayat (1) yaitu “Kekuasaan Kehakiman dilakukan oleh sebuah Mahkamah Agung dan lain-lain Badan Kehakiman menurut undang-undang” dan ayat (3) bahwa “Badan-badan lain yang fungsinya berkaitan dengan kekuasaan kehakiman diatur dalam undang-undang”, maka Pengadilan Pajak sebagai badan yang menjalankan kewenangan peradilan di bidang perpajakan harus disesuaikan dengan konstruksi yuridis yang mengharuskan pengadilan pajak berada dibawah Mahkamah Agung, baik dari segi pembinaan teknis maupun pembinaan organisasi, administrasi dan keuangan. Hal ini selaras dengan ketentuan Undang-Undang Kekuasaan Kehakiman.

Selanjutnya dalam Pasal 24 Ayat (2) UUD 1945 dicantumkan tentang Pelaku Kekuasaan Kehakiman yaitu “Oleh sebuah Mahkamah Agung dan Badan Peradilan yang berada di bawahnya dalam lingkungan peradilan umum, lingkungan peradilan agama, lingkungan peradilan militer, lingkungan peradilan Tata Usaha Negara, dan oleh sebuah Mahkamah Konstitusi”. Berdasarkan beberapa ketentuan tersebut di atas, dalam Kekuasaan Kehakiman menurut UUD 1945 dikenal asas pembagian kekuasaan (*distribution of power*)

baik secara horizontal maupun vertikal. Pada tingkat tertinggi Mahkamah Agung adalah puncak Kekuasaan Kehakiman dan melalui desentralisasi kewenangan kekuasaan terbagi atas kekuasaan peradilan umum, peradilan agama, peradilan militer dan peradilan tata usaha negara. Di sisi Mahkamah Agung sejajar dengannya ada Mahkamah Konstitusi sebagai pemegang Kekuasaan Kehakiman yang diberi kewenangan Uji Materiil Undang-Undang terhadap Undang-Undang Dasar.

Dengan demikian dikenal 2 (dua) asas utama dalam Kekuasaan Kehakiman menurut UUD 1945, yakni asas kemerdekaan kekuasaan kehakiman dan asas pembagian kekuasaan kehakiman. Kedua asas ini membawa implikasi pada sistem dan struktur organisasi kekuasaan kehakiman, dimana Mahkamah Agung merupakan pengadilan negara tertinggi dari badan peradilan yang berada dibawahnya yang berwenang mengadili pada tingkat kasasi terhadap putusan yang diberikan pada tingkat terakhir oleh pengadilan di semua lingkungan peradilan yang berada di bawah Mahkamah Agung, kecuali undang-undang menentukan lain (Pasal 20 Ayat 1 dan 2 UU Nomor 48 Tahun 2009 tentang Kekuasaan Kehakiman).

Lebih lanjut tentang sistem kekuasaan kehakiman tersebut dijabarkan dalam Undang-Undang Kekuasaan Kehakiman Pasal 21 sebagai berikut :

“Organisasi, administrasi dan finansial Mahkamah Agung dan badan peradilan yang berada di bawahnya berada di bawah kekuasaan Mahkamah Agung.”⁴⁷⁸

Badan peradilan yang berada di bawah Mahkamah Agung meliputi badan peradilan dalam lingkungan peradilan umum, peradilan agama, peradilan militer, dan peradilan tata usaha negara (Pasal 25 ayat 1 UU Nomor 48 Tahun 2009).

Pengadilan khusus hanya dapat dibentuk dalam salah satu lingkungan peradilan yang berada di bawah Mahkamah Agung sebagaimana dimaksud dalam Pasal 27 Ayat 1 UU Nomor 48 Tahun 2009.⁴⁷⁹

Deskripsi tentang sistem dan struktur Kekuasaan Kehakiman menurut UUD 1945 tersebut menyisakan persoalan menyangkut kedudukan pengadilan pajak menurut UU Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, yakni apabila Pengadilan Pajak merupakan Pelaku Kekuasaan Kehakiman dan salah satu Badan Peradilan, dimanakah letak dan kedudukannya dalam 4 (empat) lingkungan peradilan tersebut? apakah berada dalam lingkungan peradilan umum, atau dalam lingkungan peradilan agama, atau dalam lingkungan peradilan militer, atau dalam lingkungan peradilan tata usaha Negara?

Persoalan ini timbul karena ketentuan Pasal 25 Ayat (1) Undang-Undang Kekuasaan Kehakiman menyatakan, badan peradilan yang berada di

⁴⁷⁸ Republik Indonesia, *Undang-Undang tentang Kekuasaan Kehakiman, op.cit.*, Pasal 21

⁴⁷⁹ *Ibid.*, Pasal 25 ayat 1.

bawah Mahkamah Agung meliputi badan peradilan dalam lingkungan peradilan umum, peradilan agama, peradilan militer, dan peradilan tata usaha negara.

Ketentuan pasal tersebut secara limitatif tidak menyebutkan secara khusus di lingkungan peradilan mana dari 4 (empat) lingkungan peradilan yang ada keberadaan Pengadilan Pajak.

Untuk menjawab permasalahan tersebut, sesuai ketentuan yang diatur di dalam Pasal 27 Ayat (1) Undang-Undang Kekuasaan Kehakiman yang menegaskan bahwa Pengadilan Khusus hanya dapat dibentuk dalam salah satu lingkungan peradilan yang berada di bawah Mahkamah Agung sebagaimana dimaksud dalam Pasal 25.

Pengadilan Pajak sebagai pengadilan khusus, secara normatif bahkan telah dicantumkan dalam penjelasan Pasal 27 Undang-Undang Kekuasaan Kehakiman, yang menyatakan :

“Yang dimaksud dengan “pengadilan khusus” antara lain adalah Pengadilan Anak, Pengadilan Niaga, Pengadilan Hak Asasi Manusia, Pengadilan Tindak Pidana Korupsi, Pengadilan Hubungan Industrial, dan Pengadilan Perikanan yang berada di lingkungan peradilan umum, serta Pengadilan Pajak yang berada di lingkungan peradilan tata usaha negara.”

Hal diatas lebih ditegaskan lagi dengan Undang-Undang Nomor 51 Tahun 2009 tentang Peradilan Tata Usaha Negara, dalam penjelasan pasal 9A ayat 1 bahwa:

“Yang dimaksud dengan pengkhususan adalah diferensiasi atau spesialisasi di lingkungan peradilan tata usaha negara, misalnya pengadilan pajak.”

Dengan demikian oleh ketentuan undang-undang, pengadilan pajak digolongkan sebagai pengadilan khusus dan letak atau kedudukannya diposisikan berada pada lingkungan peradilan tata usaha Negara.

Dasar pertimbangan pengkhususan dari pengadilan pajak ini antara lain Penyelesaian sengketa pajak harus dilakukan dengan adil melalui prosedur dan proses yang cepat, murah, dan sederhana. Oleh karena itu dalam undang-undang tentang Pengadilan Pajak ini ditentukan bahwa putusan Pengadilan Pajak merupakan putusan akhir yang mempunyai kekuatan hukum tetap. Meskipun demikian masih dimungkinkan dilakukan Peninjauan Kembali ke Mahkamah Agung. Peninjau Kembali ke Mahkamah Agung merupakan upaya hukum luar biasa, disamping akan mengurangi jenjang pemeriksaan ulang vertikal juga penilaian terhadap kedua aspek pemeriksaan yang meliputi aspek penerapan hukum dan aspek fakta-fakta yang mendasari terjadinya sengketa perpajakan, akan dilakukan sekaligus oleh Mahkamah Agung.

Pengadilan Pajak yang diatur dalam undang-undang ini bersifat khusus menyangkut acara penyelenggaraan persidangan sengketa perpajakan yaitu:

1. Penyelesaian sengketa perpajakan memerlukan tenaga-tenaga Hakim Khusus yang mempunyai keahlian di bidang perpajakan dan berijazah Sarjana Hukum atau sarjana lain.
2. Sengketa yang diproses dalam Pengadilan Pajak khusus menyangkut sengketa perpajakan.
3. Putusan Pengadilan Pajak memuat penetapan besarnya pajak terutang dari wajib pajak, berupa hitungan secara teknis perpajakan, sehingga wajib pajak langsung memperoleh kepastian hukum tentang besarnya Pajak terutang yang dikenakan kepadanya. Sebagai akibatnya jenis putusan Pengadilan Pajak, disamping jenis-jenis putusan yang umum diterapkan pada peradilan umum, juga berupa mengabulkan sebagian, mengabulkan seluruhnya, atau menambah jumlah Pajak yang masih harus dibayar.

Sebagai konsekuensi dari kekhususan tersebut diatas dalam undang-undang ini diatur hukum acara tersendiri untuk menyelenggarakan Pengadilan Pajak, sebagai berikut:

- Pasal 5 ayat (1): Pembinaan teknis peradilan bagi Pengadilan Pajak dilakukan oleh Mahkamah Agung.

- Pasal 5 ayat (2): Pembinaan organisasi, administrasi, dan keuangan bagi Pengadilan Pajak dilakukan oleh Departemen Keuangan.
- Pasal 33 ayat (1): Pengadilan Pajak merupakan Pengadilan tingkat pertama dan terakhir dalam memeriksa dan memutus Sengketa Pajak.

Rochmat Soemitro merumuskan bahwa peradilan pajak sebagai suatu proses dalam hukum pajak yang bermaksud memberi keadilan dalam sengketa pajak baik kepada wajib pajak maupun kepada pemungut pajak (pemerintah) sesuai ketentuan undang-undang, dimana proses itu merupakan rangkaian perbuatan yang harus dilakukan oleh Wajib pajak atau pemungut pajak dihadapan suatu instansi (administrasi atau pengadilan) yang berwenang mengambil keputusan untuk mengakhiri sengketa.⁴⁸⁰

Sistem peradilan di Indonesia secara jelas dipaparkan dalam Pasal 24 ayat (1) dan (2) UUD 1945 yang menyebutkan bahwa:⁴⁸¹

- (1) Kekuasaan kehakiman merupakan kekuasaan yang merdeka untuk menyelenggarakan peradilan guna menegakkan hukum dan keadilan.
- (2) Kekuasaan Kehakiman dilakukan oleh sebuah Mahkamah Agung dan badan peradilan yang berada dibawahnya dalam lingkungan peradilan

⁴⁸⁰ Dewi Kania Sugiharti, *Perkembangan Peradilan Pajak di Indonesia*, cet. 1, Bandung: Refika Aditama, 2005, hlm. 4.

⁴⁸¹ Republik Indonesia, *Undang-undang Dasar Tahun 1945 (Perubahan Ketiga)*.

umum, lingkungan peradilan agama, lingkungan peradilan militer, lingkungan peradilan tata usaha negara dan sebuah Mahkamah Konsitusi.

Ketentuan dalam Pasal 24 ayat (2) menggambarkan bahwa sistem peradilan menurut ketentuan Pasal 24 UUD 1945 hanya mengenal 4 lingkungan peradilan yang berada di bawah Mahkamah Agung, yaitu Peradilan Umum, Peradilan Agama, Peradilan Militer dan Peradilan Tata Usaha Negara.

Pasal 2 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 Tentang Pengadilan Pajak disebutkan bahwa Pengadilan Pajak adalah badan peradilan yang melaksanakan kekuasaan kehakiman bagi Wajib pajak atau penanggung pajak yang mencari keadilan terhadap sengketa pajak.⁴⁸² Kekuasaan kehakiman dalam ketentuan diatas menegaskan bahwa Pengadilan Pajak sebagai badan peradilan melaksanakan fungsi dan wewenangnya guna menegakkan hukum dan keadilan sebagaimana disebutkan dalam Pasal 24 Ayat (1) UUD 1945 (Perubahan Ketiga), dan juga untuk menegaskan bahwa Pengadilan Pajak merupakan badan peradilan administrasi murni dimana lembaga ini independen, bukan merupakan bagian dari salah satu pihak yang bersengketa. Dengan demikian Pengadilan Pajak menurut Pasal 2 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 diatas berkedudukan sebagai pelaksana kekuasaan kehakiman khususnya dibidang perpajakan.

⁴⁸² Republik Indonesia, *Undang-Undang tentang Pengadilan Pajak, op.cit.*,Pasal 2.

Kecenderungan Pengadilan Pajak berada dalam lingkungan Peradilan Tata Usaha Negara, adalah karena sifat perselisihan (sengketa) dan sifat para pihaknya. Dilihat dari subyek sengketa, keduanya (Pengadilan Pajak dan Peradilan Tata Usaha Negara) mempertemukan unsur pemerintah dan unsur rakyat sebagai perorangan maupun sebagai Badan hukum, dimana posisi pemerintah sebagai tergugat/terbanding yang keputusannya dipersoalkan. Dan dilihat dari obyek sengketa, keduanya mempermasalahkan tentang keputusan konkrit (ketetapan/*beschikking*) dari lembaga pemerintah yang ditujukan kepada individu, dimana ketetapan tersebut dianggap dapat merugikan rakyat sebagai perorangan.⁴⁸³

Menurut teori keadilan John Rawls, mengungkapkan adanya 3 (tiga) prinsip keadilan sebagai rujukan dalam kehendak untuk melahirkan pemikiran bahwa pengadilan pajak dapat disetarakan dengan pengadilan umum lainnya di lingkungan Mahkamah Agung. Prinsip *equal liberty of principle, differences principle, dan equal opportunity principle* sangat relevan dalam kehendak menciptakan keadilan dalam kebebasan, perbedaan dan persamaan kesempatan.⁴⁸⁴

⁴⁸³ Wiratni Ahmadi, *Perlindungan Hukum Bagi Wajib Pajak op.cit.* hlm.46

⁴⁸⁴ Rawls, John, *A Theory of Justice*, edisi revisi, Belknap Press, Cambridge, 2005

Kewenangan Pengadilan Pajak diatur dalam Pasal 31 dan Pasal 32 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 Tentang Pengadilan Pajak, yaitu :⁴⁸⁵

1. Dalam hal banding Pengadilan Pajak hanya berwenang memeriksa dan memutus sengketa atas keputusan keberatan yang dikeluarkan oleh Dirjen Pajak/Dirjen Bea dan cukai dan Gubernur/Bupati/Walikota, kecuali ditentukan lain oleh peraturan perundang-undangan yang berlaku. Selain itu, Pengadilan Pajak dapat pula memeriksa dan memutus permohonan banding atas keputusan/ketetapan yang diterbitkan oleh pejabat yang berwenang sepanjang peraturan perundang-undangan yang terkait mengatur demikian, sebagaimana dijelaskan dalam Penjelasan Pasal 31 Ayat (2) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002;
2. Dalam hal gugatan, Pengadilan Pajak berwenang memeriksa dan memutus sengketa atas pelaksanaan penagihan pajak, atau keputusan pembetulan, atau keputusan lainnya sebagaimana dimaksud dalam Pasal 23 Ayat (2) Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 Tentang perubahan Ketiga Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan;

⁴⁸⁵ Republik Indonesia, *Undang-Undang tentang Pengadilan Pajak, op.cit.*, Pasal 31 dan Pasal 32.

3. Pengadilan Pajak berwenang mengawasi kuasa hukum yang memberikan bantuan hukum kepada pihak-pihak yang bersengketa dalam sidang-sidang Pengadilan Pajak.

Berdasarkan ketentuan Pasal 31 dan Pasal 32 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 di atas maka kewenangan Pengadilan Pajak meliputi kewenangan dalam penyelesaian sengketa pajak (yaitu berwenang untuk memeriksa dan memutus sengketa pajak dalam hal banding dan gugatan) dan kewenangan dalam mengawasi kuasa hukum yang memberikan bantuan hukum kepada pihak-pihak yang bersengketa pada Pengadilan Pajak.

Selanjutnya dalam hal gugatan, menurut Pasal 31 Ayat (3) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002, Pengadilan Pajak berwenang untuk memeriksa dan memutus sengketa atas pelaksanaan penagihan pajak atau keputusan pembetulan atau keputusan lainnya sebagaimana dimaksud dalam Pasal 23 Ayat (2) Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2000 sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 Tentang Ketentuan dan Tatacara Perpajakan (KUP) dan keputusan lainnya menurut peraturan perpajakan yang berlaku. Keputusan lainnya sebagaimana dimaksud dalam

Pasal 23 Ayat (2) Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 yang dapat menjadi obyek sengketa dalam hal gugatan, yaitu:⁴⁸⁶

- Pelaksanaan Surat Paksa, Surat Perintah Melaksanakan Penyitaan, atau Pengumuman Lelang;
- Keputusan pencegahan dalam rangka penagihan pajak;
- Keputusan yang berkaitan dengan pelaksanaan keputusan perpajakan, selain yang ditetapkan dalam Pasal 25 Ayat (1) dan Pasal 26; dan
- Penerbitan surat ketetapan pajak atau surat keputusan keberatan yang dalam penerbitannya tidak sesuai dengan prosedur atau tata cara yang telah diatur dalam ketentuan perundang-undangan perpajakan.

2. Kemandirian dan Kebebasan Hakim Pengadilan Pajak Dalam Memutus Perkara

Menurut Bagir Manan, mengutip pendapat Frank Cross mencatat setidaknya ada lima dasar kemerdekaan kekuasaan kehakiman dan kebebasan hakim dalam memutus perkara:⁴⁸⁷

Pertama: prinsip trias politica (Montesquieu). Montesquieu menulis: "... there is no liberty, if the judiciary power be not separated from the legislative and

⁴⁸⁶ Republik Indonesia, *Undang-Undang tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, op.cit.*, Pasal 23 Ayat (2).

⁴⁸⁷ Bagir Manan. "Peranan Hakim Dalam Reformasi Hukum." Makalah yang disampaikan pada kuliah umum sebagai pembukaan tahun akademik 2001/2002 Program Pascasarjana Magister Ilmu Hukum Universitas Tarumanagara, Jakarta, 07 September 2001.

executive".⁴⁸⁸ Dengan mendasarkan rumusan *trias politica* (*separation of powers*) terutama bertalian dengan jaminan dan perlindungan kebebasan publik (*public liberty*). Pemisahan kekuasaan dimaksudkan untuk mencegah adanya tirani kekuasaan. Kekuasaan yang terlalu besar akan menimbulkan tirani. Sebaliknya kebebasan yang terlalu besar akan menimbulkan anarki. Bahwa hal ini sejalan dengan kekuasaan kehakiman yang merdeka dan kebebasan hakim. Untuk menjamin agar suatu sengketa atau pelanggaran hukum dapat diselesaikan secara fair dan tidak memihak, diperlukan badan peradilan dan hakim yang netral. Itulah sebabnya kekuasaan peradilan harus terpisah dari legislatif dan eksekutif atau pengaruh dari kekuasaan lain. Untuk menjamin netralitas, tidak berpihak dan fair, kekuasaan kehakiman yang terpisah harus merdeka dan adanya kebebasan hakim dalam memutus perkara.

Kedua: ajaran negara hukum. Telah menjadi kelaziman dan diterima ilmiah dan praktek kekuasaan kehakiman yang merdeka dan kebebasan hakim merupakan salah satu unsur negara hukum, walaupun sebagai doktrin, negara hukum dan kekuasaan kehakiman yang merdeka dan kebebasan hakim merupakan dua ajaran yang berbeda, timbul dengan latar belakang dan alasan yang berbeda. Konsep membatasi kekuasaan yang menjadi dasar utama ajaran negara hukum, memerlukan pihak ketiga yang netral (*the third neutral*) untuk

⁴⁸⁸ Montesquieu, *The Spirit of the Laws*, 1949

menyelesaikan perkara-perkara atau sengketa antara kekuasaan dengan rakyat (individu). Untuk menjamin obyektifitas dan keadilan, selain wajib memutus menurut hukum (kecuali ada kekosongan hukum, hukum tidak jelas, atau bertentangan dengan keadilan), kekuasaan kehakiman dan hakim yang memutus harus merdeka atau bebas dari segala bentuk pengaruh atau tekanan kekuasaan (kekuatan) lain.

Ketiga: pengaruh (tekanan) pendapat umum (*public opinion*) atau kehendak mayoritas. Hakim semata-mata memutus menurut hukum. Hakim Agung Steven (Amerika Serikat), putusan hakim harus berdasarkan *precedent* (Amerika Serikat menganut sistem *precedent*) bukan atas dasar polling pendapat umum. Hakim tidak hanya wajib melindungi kepentingan umum (mayoritas) tetapi juga melindungi individu dan minoritas. Pendapat umum tidak boleh sekali-sekali megorbankan hak-hak individu dan atau minoritas. Dalam keadaan tertentu, suara mayoritas tidak identik dengan kebenaran dan rasa keadilan. Makna *vox populi vox dei*, tidak hanya dalam makna suara orang banyak. Suara satu orang atau minoritas yang tertindas yang dicabut atau dirampas hak-haknya secara sewenang-wenang adalah juga suara Tuhan (senantiasa menuntut kebenaran dan keadilan). Pendapat umum yang direayasa atau dengan sengaja dibentuk, tidak senantiasa sebagai suatu kebenaran dan keadilan, melainkan manipulasi kehendak dari golongan

kepentingan atau penekan tertentu. Kemungkinan pengingkaran hak-hak individu atau minoritas secara tidak benar dan tidak adil hanya dapat dilindungi, dan penyalahgunaan mayoritas hanya dapat dicegah, apabila ada kemerdekaan kekuasaan kehakiman dan hakim yang bebas.

Keempat: menghindari tekanan penggugat atau penuntut. Ada kemungkinan seorang atau sekelompok penggugat atau penuntut, apalagi penguasa, memiliki daya tekan yang sangat kuat (politik, ekonomi, sosial dan lain-lain) untuk mempengaruhi atau memaksakan kehendak kepada pengadilan atau hakim. Di masa pemerintahan Uni Soviet, ada ungkapan yang disebut *telephone justice*. Artinya, hakim baru akan memutus suatu perkara setelah mendapat petunjuk dari partai komunis sebagai partai tunggal yang berkuasa. Untuk menjamin *fairness, impartiality, justice, dan due process of law*, diperlukan kekuasaan kehakiman yang merdeka dan hakim yang bebas.

Kelima: hambatan hukum. Hambatan hukum (*constraint of law*) seperti pedang bermata dua. Di satu pihak, hukum adalah alat kendali untuk mencegah tindakan sewenang-wenang atau untuk kepastian hukum. Dalam kaitan inilah hakim harus (wajib) memutus menurut hukum (*according to the law*) yaitu hukum yang sudah ada sebelum ada perkara (asas *nullum delictum*). Di lain pihak, hukum yang ada dapat membelenggu yaitu kalau hakim itu bersifat sewenang-wenang. Hakim haruslah memutus secara benar dan adil setiap

sengketa/perkara yang diajukan kepadanya dan tidak boleh berlindung dibalik aturan hukum yang lemah.

Bagaimana mencegah, apabila undang-undang yang sewenang-wenang atau undang-undang yang dengan sengaja mengurangi kemerdekaan kekuasaan kehakiman dan atau kebebasan hakim. Terdapat dua instrumen yang dapat dipakai:

(1) Ajaran hakim bukan mulut (corong) undang-undang (*bouche de la loi, spreekbuis van de wet, the mouth of the laws*). Hakim berhak menolak menerapkan atau mengenyampingkan undang-undang yang sewenang-wenang atau tidak adil, atau sekurang-kurangnya melakukan penemuan hukum (penafsiran, konstruksi, dan lain-lain) untuk menemukan putusan yang benar dan adil.

(2) Pranata *judicial review*

Judicial review memungkinkan pengadilan atau hakim melepaskan diri dari belenggu undang-undang. Dengan alasan undang-undang bertentangan dengan Konstitusi, *cq.* Undang-Undang Dasar, hakim dapat mengesampingkan, menyatakan tidak sah atau membatalkan undang-undang.

Hakim merupakan pengemban hukum praktis yang menjadi tulang punggung dalam kegiatan penalaran hukum. Namun demikian peran hakim dalam suatu tradisi hukum sangatlah berbeda antara satu dengan yang lain. Dalam tradisi hukum *common law*, hakim menempati posisi yang sangat penting dan strategis dalam pembentukan hukum. Sehingga sering dikenal ungkapan *Judge made law*, artinya hukum yang dibentuk oleh hakim-hakim kerajaan dan dipertahankan berkat kekuasaan yang diberikan kepada preseden-preseden (putusan hakim-hakim). Sementara Eropa kontinental mengutamakan hukum tertulis berupa peraturan perundang-undangan sebagai sendi utama sistem hukumnya. Oleh karena itu, hakim lebih banyak berperan dalam kegiatan menerapkan hukum dalam kasus konkrit sesuai dengan peraturan yang sudah ditetapkan oleh legislatif dan eksekutif.⁴⁸⁹

Jaminan independensi kekuasaan kehakiman adalah akuntabilitas atau pertanggung jawaban. Keberadaan akuntabilitas penting artinya untuk memastikan bahwa independensi kekuasaan kehakiman tidak digunakan untuk hal-hal lain diluar kepentingan menegakkan hukum dan keadilan, hal ini menjadi salah satu parameter penting tentang terwujud atau tidaknya independensi kekuasaan kehakiman dalam praktek penegakan hukum. Bila tidak ada mekanisme ini, maka lembaga peradilan akan menjadi lembaga yang tak

⁴⁸⁹ *Ibid.*

tersentuh (*untouchable*) atau bahkan menjadi tirani yudisial, yang pada akhirnya justru akan merobohkan prinsip Independensi kekuasaan kehakiman itu sendiri. Akuntabilitas sesungguhnya untuk menjaga hakim dan pengadilan dari praktek-praktek penyalahgunaan kekuasaan kehakiman untuk kepentingan pribadi dan/atau kelompok sehingga dengan demikian akan menegakkan prinsip independensi kekuasaan kehakiman itu sendiri.⁴⁹⁰

Independensi hakim merupakan jaminan bagi tegaknya hukum dan keadilan, dan menjadi prasyarat bagi terwujudnya cita-cita negara hukum. Di Negara hukum modern (*modern constitutional state*) ada dua prinsip dan menjadi prasyarat utama dan sistem perdilannya, yaitu:⁴⁹¹

- (1) *the principle of judicial independence*, dan
- (2) *the principle of judicial impartiality*.

Prinsip kemandirian (independensi) itu sendiri antara lain harus diwujudkan dalam sikap para hakim dalam memeriksa dan memutus perkara yang dihadapinya. Di samping itu, independensi juga harus tercermin dalam berbagai pengaturan mengenai hal-hal yang berkaitan dengan pengangkatan (rekrutmen), masa kerja, pengembangan karir, sistem penggajian, dan pemberhentian hakim. Khusus mengenai penggajian hakim, kekuasaan kehakiman di Indonesia belum mandiri karena sistem penggajian hakim masih

⁴⁹⁰ Abd. Rasyid As'ad, *Prinsip Kekuasaan Kehakiman Dan Independensi Peradilan*,

⁴⁹¹ Ofer Raban, *Modern Legal Theory and Judicial Impartiality*, 2003

ditentukan oleh pemerintah (eksekutif). Tingkat kesejahteraan hakim sebagai pejabat Negara belum setara dengan hakim-hakim di negara lain.⁴⁹²

Prinsip kemandirian (*the principle of independence*) hakim harus tercermin dalam proses pemeriksaan dan pengambilan keputusan atas setiap perkara, dan terkait erat dengan independensi pengadilan sebagai institusi yang berwibawa, bermartabat dan terpercaya. Independensi hakim dan pengadilan terwujud dalam kemandirian dan kemerdekaan hakim, baik sendiri-sendiri maupun sebagai institusi, dari berbagai pengaruh yang berasal dari luar diri hakim itu sendiri berupa intervensi yang bersifat mempengaruhi dengan halus, dengan tekanan atau intimidasi, paksaan, kekerasan, atau balasan karena kepentingan politik atau ekonomi tertentu dari pemerintah (eksekutif) atau kekuasaan politik yang berkuasa, kelompok atau golongan, dengan ancaman penderitaan atau kerugian tertentu, atau dengan imbalan atau janji imbalan berupa keuntungan jabatan, keuntungan ekonomi, atau bentuk lainnya.⁴⁹³

Di samping prinsip independensi hakim, yang tidak kalah pentingnya adalah prinsip ketidakberpihakan (*the principle of judicial impartiality*). Bahkan oleh O. Hood Phillips dan kawan-kawan dikatakan, “*The impartiality of the judiciary recognised as an important, if not the most important element*”. Dalam praktik, ketidakberpihakan atau *impartiality* itu sendiri mengandung

⁴⁹² Abd. Rasyid As'ad, *Prinsip Kekuasaan Kehakiman...*, *op.cit.*

⁴⁹³ Ofer Raban, *Modern Legal Theory...*, *op.cit.*

makna dibutuhkannya hakim yang tidak saja berkerja secara imparsial (*to be impartial*), tetapi juga terlihat bekerja secara imparsial (*to appear to the impartial*).⁴⁹⁴

Menurut teori kekuasaan kehakiman, penyelesaian sengketa hukum oleh sesuatu kekuasaan kehakiman yang merdeka merupakan dasar dari berfungsinya hukum dengan baik. Dengan kekuasaan kehakiman yang merdeka, setiap orang akan mendapat jaminan bahwa pemerintah akan bertindak sesuai dengan hukum yang berlaku. Adanya kepercayaan (*trust*) inilah dapat diwujudkan kekuasaan kehakiman yang merdeka dan bebas untuk memutus perkara.

Dalam Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak pada BAB III Kekuasaan Pengadilan Pajak, Pasal 31, Pasal 32 dan Pasal 33 diatur secara jelas tugas dan kewenangan hakim dalam mengadili perkara pajak, sebagai berikut:

“Pasal 32

- (1) Selain tugas dan wewenang sebagaimana dimaksud dalam Pasal 31, Pengadilan Pajak mengawasi kuasa hukum yang memberikan bantuan hukum kepada pihak-pihak yang bersengketa dalam sidang-sidang Pengadilan Pajak.
- (2) Pengawasan sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) diatur lebih lanjut dengan Keputusan Ketua.

⁴⁹⁴ *Ibid.*, hlm. 1.

Pasal 33

- (1) Pengadilan Pajak merupakan Pengadilan tingkat pertama dan terakhir dalam memeriksa dan memutus Sengketa Pajak.
- (2) Untuk keperluan pemeriksaan Sengketa Pajak, Pengadilan Pajak dapat memanggil atau meminta data atau keterangan yang berkaitan dengan Sengketa Pajak dari pihak ketiga sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku.”

Selanjutnya putusan yang diambil oleh hakim pengadilan pajak sebagaimana diatur dalam Pasal 80 ayat (1) Undang-undang Pengadilan Pajak, dapat berupa sebagai berikut:

“Pasal 80

- (1) Putusan Pengadilan Pajak dapat berupa:
 - a. menolak;
 - b. mengabulkan sebagian atau seluruhnya;
 - c. menambah Pajak yang harus dibayar;
 - d. tidak dapat diterima;
 - e. membetulkan kesalahan tulis dan/atau kesalahan hitung; dan/atau
 - f. membatalkan.”

Berdasarkan data yang peneliti terima dari Sekretariat Pengadilan Pajak, tentang jumlah perkara yang diselesaikan majelis hakim Pengadilan Pajak dari tahun 2011 sampai dengan tahun 2013 dapat ditunjukkan sebagaimana tabel 2 sebagai berikut:

Tabel 2. Rekapitulasi Sengketa Banding dan Gugatan Pengadilan Pajak Tahun 2009-2013

Tahun	Penerimaan Berkas					Putusan				Sisa Akhir Tahun	
	Sisa Tahun Sebelumnya	Berkas Baru			Jumlah Berkas	Banding	Gugatan	Jumlah Putusan	%	Jumlah Berkas	%
		Banding	Gugatan	Jumlah							
2009	7.011	6.840	622	7.462	14.473	4.163	487	4.650	32,13	9.823	67,87
2010	9.823	5.756	943	6.699	16.522	6.297	757	7.054	42,69	9.468	57,31
2011	9.468	5.950	1.116	7.066	16.534	6.904	914	7.818	47,28	8.716	52,72
2012	8.716	6.528	824	7.352	16.068	5.489	1.064	6.553	40,78	9.515	59,22
2013	9.515	7.329	1.070	8.399	17.914	6.411	965	7.376	41,17	10.538	58,83
Jmlh		32.403	4.575	36.978		29.264	4.187	33.451			

Sumber data: Sekretariat Pengadilan Pajak (per 1 Januari 2014)

Dari tabel diatas dapat dilihat bahwa banyaknya sengketa banding dan gugatan yang masuk ke Pengadilan Pajak dari tahun 2009 sampai 2013 mengalami peningkatan yang cukup signifikan. Pada tahun 2009 sebanyak 7.462 berkas sengketa yang diterima di Pengadilan Pajak, pada tahun 2013 berkas yang diterima mengalami peningkatan menjadi sebanyak 8.399 berkas (12,5%).

Peningkatan jumlah berkas sengketa yang diajukan oleh wajib pajak melalui upaya Banding atau Gugatan mencerminkan adanya suatu kesadaran dari wajib pajak tentang hak yang dimiliki dalam hal perpajakan.

Putusan yang dapat diselesaikan oleh Pengadilan Pajak pada tahun 2009 sebanyak 4.650 putusan, sedangkan pada tahun 2013 mengalami peningkatan menjadi sebanyak 7.376 putusan (58,6%).

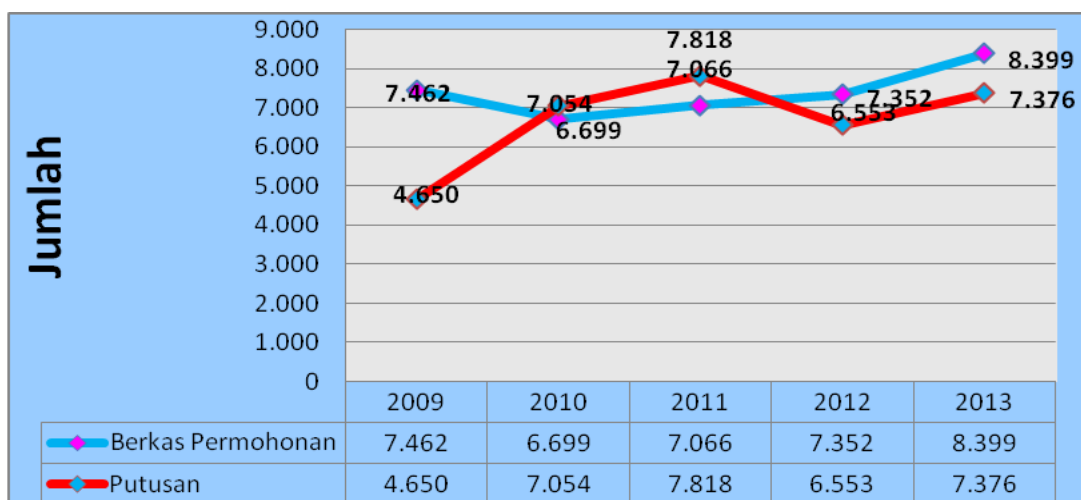
Peningkatan penyelesaian berkas sengketa disebabkan oleh 2 hal, yaitu:

1. Peningkatan kinerja hakim Pengadilan Pajak,
2. Peningkatan jumlah hakim Pengadilan Pajak (penambahan majelis).

Walaupun kinerja hakim sudah meningkat dan jumlah hakim bertambah, namun masih terlihat bahwa jumlah tunggakan sengketa mengalami peningkatan. Sampai dengan tahun 2009 jumlah sisa tunggakan sebanyak 9.823 berkas sengketa, sedangkan pada tahun 2013 sisa tunggakan mengalami peningkatan menjadi sebanyak 10.538 berkas (7,2%).

Jumlah putusan dan jumlah berkas permohonan banding dan gugatan yang diterima di Pengadilan Pajak dari tahun ke tahun dapat ditunjukkan pada grafik 1 sebagai berikut:

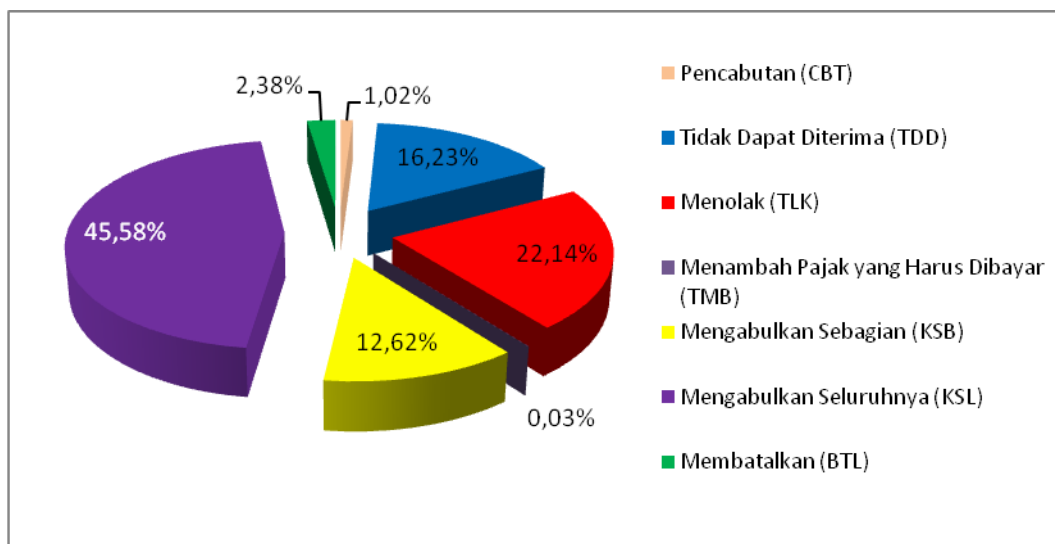
Grafik 1. Berkas Permohonan dan Penyelesaian Putusan Pengadilan Pajak Tahun 2009 - 2013



Sumber data: Sekretariat Pengadilan Pajak (per 1 Januari 2014)

Dari grafik 1 ini terlihat bahwa pergerakan jumlah permohonan dari tahun 2009 menurun di tahun 2010 dan terus meningkat pada tahun-tahun berikutnya sampai dengan tahun 2013. Jumlah penyelesaian putusan Pengadilan Pajak dari tahun 2009 sampai tahun 2011 mengalami peningkatan sedangkan pada tahun 2012 mengalami sedikit penurunan, kemudian mengalami peningkatan kembali pada tahun 2013. Penurunan jumlah penyelesaian sengketa pada tahun 2012 disebabkan karena banyaknya jumlah hakim yang telah purnatugas dan belum ada penggantinya.

Grafik 2. Jenis Putusan Pengadilan Pajak tahun 2009 – 2013



Sumber data: Sekretariat Pengadilan Pajak (per 1 Januari 2014)

Dilihat dari data jenis putusan Pengadilan Pajak dalam lima tahun terakhir yaitu tahun 2009 sampai dengan 2013 sebagaimana terlihat pada grafik 2, menunjukkan bahwa sengketa pajak yang diputus sebagaimana

dimaksud dalam Pasal 80 ayat (1) Undang-undang Pengadilan Pajak dapat dijelaskan sebagai berikut:

1. Amar putusan mengabulkan seluruhnya sebesar 45,58%,
2. Amar putusan mengabulkan sebagian sebesar 12,62%,
3. Amar putusan tidak dapat diterima sebesar 16,23%,
4. Amar putusan menolak sebesar 22,14%.
5. Amar putusan membatalkan sebesar 2,38%
6. Amar putusan menambah pajak yang harus dibayar sebesar 0,03%
7. Pencabutan Banding ataupun Gugatan sebesar 1.02%

Dari data tersebut diatas, bahwa berdasarkan jenis putusan hasil pemeriksaan dalam persidangan, sengketa yang telah diselesaikan oleh Pengadilan Pajak sebagian besar dimenangkan oleh wajib pajak (pemohon banding dan penggugat) yaitu sebesar 45,58% dengan amar putusan mengabulkan seluruhnya, mengabulkan sebagian sebesar 12,62%, dan membatalkan sebesar 2,38%, sehingga jumlah keseluruhan sebesar 60,58%.

Hal ini menunjukkan bahwa hakim Pengadilan Pajak dapat menunjukkan independensinya dan tidak terpengaruh dengan adanya dualisme pembinaan hakim Pengadilan Pajak sebagaimana yang diatur dalam Pasal 5 Undang-undang Pengadilan Pajak yang menyatakan bahwa:

Pasal 5

- (1) Pembinaan teknis peradilan bagi Pengadilan Pajak dilakukan oleh Mahkamah Agung.
- (2) Pembinaan organisasi, administrasi, dan keuangan bagi Pengadilan Pajak dilakukan oleh Departemen Keuangan.
- (3) Pembinaan sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) dan ayat (2) tidak boleh mengurangi kebebasan Hakim dalam memeriksa dan memutus Sengketa Pajak.

Menurut peneliti, peran profesional hakim tetap harus ditegakkan walaupun kelembagaannya masih bersifat dualisme.

Dari perspektif hakim berkembang pula pemikiran mengenai prinsip-prinsip lain yang juga dianggap penting. Dalam forum International Judicial Conference di Bangalore, India 2001, berhasil disepakati draft kode etik dan perilaku hakim sedunia yang kemudian disebut The Bangalore Draft. Setelah mengalami revisi dan penyempurnaan, draf tersebut akhirnya diterima luas oleh berbagai kalangan hakim di dunia sebagai pedoman bersama dengan sebutan resmi *The Bangalore Principles of Judicial Conduct*.⁴⁹⁵

Dalam The Bangalore Principle tersebut, tercantum 6 (enam) prinsip penting yang harus dijadikan pegangan bagi para hakim di dunia, yaitu prinsip : (1) *independence*, (2) *impartiality*, (3) *integrity*, (4) *propriety*, (5) *equality*, dan (6) *competence and diligence*.⁴⁹⁶

⁴⁹⁵ Abd. Rasyid As'ad, *Prinsip Kekuasaan Kehakiman...*, *op.cit.*

⁴⁹⁶ *Ibid.*

Khusus di Indonesia, dengan SK. KMA No. 104 /SK/XII/2006 bertanggal 22 Desember 2006, telah disahkan Pedoman Perilaku Hakim yang harus menjadi pegangan bagi para hakim dan personil pengadilan lainnya. Pelanggaran terhadap pedoman perilaku hakim tersebut, akan dikenakan sanksi (hukuman). Sudah banyak hakim dan personil peradilan lainnya yang telah dikenakan hukuman (sanksi) karena melakukan pelanggaran terhadap pedoman perilaku hakim.⁴⁹⁷

Dalam rangka profesionalitas dan integritas para hakim dalam melaksanakan tugas dan fungsinya, Mahkamah Agung RI. berdasar pada Pasal 24A ayat (2) UUD 1945 dan Pasal 5 ayat (2), Pasal 52, Pasal 53 Undang-Undang Nomor 48 Tahun 2009 tentang Kekuasaan Kehakiman, dalam Blue Print Pembaruan Peradilan 2010-2035 dinyatakan bahwa perilaku hakim harus dapat menjadi teladan bagi masyarakat. Perilaku hakim yang jujur dan adil dalam menjalankan tugasnya, akan menumbuhkan kepercayaan masyarakat akan kredibilitas putusan yang kemudian dibuatnya.⁴⁹⁸

Hakim harus mampu melaksanakan tugasnya, dalam menjalankan kekuasaan kehakiman secara professional dan penuh tanggung jawab. Integritas dan kejujuran juga menjiwai pelaksanaan tugas personil peradilan lainnya. Hal ini antara lain diwujudkan dengan memperlakukan pihak-pihak

⁴⁹⁷ *Ibid.*

⁴⁹⁸ *Ibid.*

yang berperkara secara adil dan sederajat, membuat putusan yang didasari dengan bukti dan fakta di dalam persidangan serta keyakinan hakim yang didasari atas norma-norma hukum yang berlaku dan hidup ditengah-tengah masyarakat.⁴⁹⁹

Berkaitan dengan hal-hal tersebut, setidaknya terdapat empat prinsip yang relevan dengan disertasi ini, yaitu:⁵⁰⁰

Pertama, Prinsip Integritas (*Integrity Principle*), yakni hakim harus mempunyai sikap batin dan pribadi yang utuh dan seimbang, yaitu hakim sebagai pribadi dan sebagai pejabat Negara dalam menjalankan tugas jabatannya. Keutuhan kepribadian hakim mencakup sikap jujur, setia, dan tulus dalam menjalankan tugas profesionalnya disertai ketangguhan batin untuk menepis dan menolak segala bujuk rayu, godaan jabatan, kekayaan, popularitas, ataupun godaan-godaan lainnya, sedangkan keseimbangan kepribadian mencakup keseimbangan rohani dan jasmani atau mental dan fisik, serta keseimbangan antara kecerdasan spiritual, kecerdasan emosional, dan kecerdasan intelektual dalam pelaksanaan tugas menjalankan tugas jabatannya.

Kedua, Prinsip Kepantasan dan Sopan Santun (*Propriety Principle*), yakni hakim harus memiliki pribadi dan berperilaku yang pantas dan sopan,

⁴⁹⁹ Mahkamah Agung RI., *Cetak Biru Pembaruan Peradilan 2010-2035*, hlm.11.

⁵⁰⁰ Jimly Asshiddiqie, *Pokok-Pokok Hukum Tata Negara Pasca Reformasi*, 2007, hlm. 432-534.

baik sebagai pribadi maupun sebagai pejabat Negara dan menjalankan tugas profesionalnya, yang menimbulkan rasa hormat, kewibawaan, dan kepercayaan. Kepantasan tercermin dalam penampilan dan perilaku pribadi yang berhubungan dengan kemampuan menempatkan diri dengan tepat, baik mengenai tempat, waktu, tata busana, tata suara, atau kegiatan tertentu. Kesopanan tercermin dalam perilaku hormat dan tidak merendahkan orang lain dalam pergaulan antar pribadi, baik dalam tutur kata lisan, tulisan, atau bahasa tubuh; dalam bertindak, bekerja, dan bertingkah laku; dalam pergaulan sesama hakim, dengan karyawan atau pegawai pengadilan, dengan tamu, dengan pihak-pihak dalam persidangan atau pihak-pihak lain yang terkait dengan perkara.

Ketiga, Prinsip Kesetaraan (Equality Principle), yakni hakim harus memperlakukan sama terhadap semua orang berdasarkan kemanusiaan yang adil dan beradab, tanpa membedakan satu dengan yang lain atas dasar agama, suku, ras, warna kulit, jenis kelamin, status perkawinan, kondisifisik, status sosial ekonomi, umur, pandangan politik, atau alasan-alasan lain yang serupa. Prinsip kesetaraan ini secara essensial melekat dalam sikap setiap hakim untuk senantiasa memperlakukan semua pihak dalam persidangan secara sama sesuai keudukannya masing-masing dalam proses peradilan.

Keempat, Prinsip Kecakapan dan Keseksamaan (*Competence and Diligence Principle*), yakni hakim harus mempunyai kecakapan dan keseksamaan. Hal ini menjadi prasyarat penting dalam pelaksanaan peradilan yang baik dan dipercaya. Kecakapan hakim tercermin dalam kemampuan profesionalnya yang diperoleh dari pendidikan, pelatihan, dan atau pengalamannya merupakan sikap pribadi hakim yang menggambarkan kecermatan, kehati-hatian, ketelitian, ketekunan, dan kesungguhan dalam pelaksanaan tugas profesional hakim.

3. Ruang Lingkup Kewenangan Absolut Pengadilan Pajak

Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak (Undang-Undang Pengadilan Pajak) mengatur tentang kompetensi Pengadilan Pajak dalam sistem peradilan di Indonesia yaitu bertugas dan berwenang memeriksa, memutus, dan menyelesaikan sengketa perpajakan sebagaimana diatur dalam Pasal 31 ayat (1) Undang-Undang Pengadilan Pajak. Selain tugas tersebut Pengadilan Pajak juga berwenang mengawasi Kuasa Hukum yang memberi bantuan hukum kepada pihak-pihak yang bersengketa dalam sidang-sidang di Pengadilan Pajak sebagaimana diatur dalam Pasal 32 ayat (1) Undang-Undang Pengadilan Pajak.

Kewenangan Pengadilan untuk menerima, memeriksa, memutus dan menyelesaikan perkara yang diajukan kepadanya yang dikenal dengan kompetensi atau kewenangan mengadili. Kompetensi suatu badan pengadilan untuk mengadili suatu perkara dapat dibedakan atas kompetensi relative dan kompetensi absolute. Kompetensi relatif berhubungan dengan kewenangan pengadilan untuk mengadili suatu perkara sesuai dengan wilayah hukumnya. Kompetensi absolute adalah kewenangan pengadilan untuk mengadili suatu perkara menurut objek, materi atau pokok sengketa.

1) Kompetensi Relatif

Kompetensi relatif suatu badan pengadilan ditentukan oleh batas daerah hukum yang menjadi kewenangannya. Suatu badan pengadilan dinyatakan berwenang untuk memeriksa suatu sengketa apabila salah satu pihak sedang bersengketa (Pemohon Banding/Terbanding atau Penggugat/Tergugat) berkediaman di salah satu daerah hukum yang menjadi wilayah hukum pengadilan itu.

Pengaturan kompetensi relatif Pengadilan Pajak terdapat dalam Pasal 3 Undang-Undang Pengadilan Pajak yaitu “dengan Undang-Undang ini dibentuk Pengadilan Pajak yang berkedudukan di Ibu Kota Negara”.

Adapun kompetensi yang berkaitan dengan tempat kedudukan atau tempat kediaman para pihak, yakni Pemohon Banding dan Terbanding tidak diatur

secara khusus sebagaimana Pengadilan Tata Usaha Negara (Pasal 54 Undang-undang Nomor 5 Tahun 1986 jo UU Nomor 51 Tahun 2009), namun Pasal 4 ayat (1) Undang-undang Pengadilan Pajak mengatur sidang Pengadilan Pajak dilakukan ditempat kedudukannya dan apabila dipandang perlu dapat dilakukan di tempat lain. Selanjutnya ayat (2) berbunyi tempat sidang sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) ditetapkan oleh Ketua

2) Kompetensi Absolut

Kompetensi absolut berkaitan dengan kewenangan Pengadilan Pajak untuk mengadili suatu perkara menurut objek, materi atau pokok sengketa. Adapun yang menjadi objek sengketa pajak adalah suatu penetapan tertulis di bidang perpajakan yang dikeluarkan oleh pejabat yang berwenang berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan dan dalam rangka pelaksanaan Undang-Undang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa sebagaimana diatur dalam Pasal 1 angka 5 UU Pengadilan Pajak.

Kompetensi absolut Pengadilan Pajak adalah sengketa pajak yang timbul dalam bidang perpajakan antara Wajib Pajak atau penanggung pajak dengan pejabat yang berwenang sebagai akibat dikeluarkannya keputusan yang dapat diajukan Banding atau Gugatan kepada Pengadilan Pajak berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan, termasuk Gugatan

atas pelaksanaan penagihan berdasarkan Undang-Undang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa. Objek sengketa pajak adalah keputusan sesuai Pasal 1 angka 4 Undang-Undang Pengadilan Pajak yang berbunyi “Keputusan adalah suatu penetapan tertulis bidang perpajakan yang dikeluarkan oleh pejabat yang berwenang berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan dan dalam rangka pelaksanaan Undang-undang Penagihan Pajak dan Surat Paksa”.⁵⁰¹

Sengketa pajak adalah berkaitan dengan pemasukan negara yang sangat dibutuhkan dalam pembangunan, karenanya perlakuan putusan di Pengadilan Pajak yang merupakan pengadilan tingkat pertama dan terakhir dalam memeriksa dan memutus Sengketa Pajak, sebagaimana dinyatakan dalam Pasal 33 ayat (1) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 adalah telah memenuhi aspirasi pungutan keuangan negara.

Dalam Undang-undang Pengadilan Pajak adanya pembatasan atas kompetensi absolute yaitu Pengadilan Pajak dalam hal banding hanya memeriksa dan memutus sengketa atas keputusan keberatan, kecuali ditentukan lain oleh peraturan perundang-undangan yang berlaku sebagaimana diatur dalam Pasal 31 ayat (2) UU Pengadilan Pajak. Dalam penjelasannya ditegaskan bahwa sengketa pajak yang menjadi objek pemeriksaan adalah

⁵⁰¹ Republik Indonesia, *Undang-undang tentang Pengadilan Pajak, op.cit.*, Pasal 1 angka 4.

sengketa yang dikemukakan Pemohon Banding dalam permohonan keberatan yang seharusnya diperhitungkan dan diputuskan dalam keputusan keberatan. Selain itu Pengadilan Pajak dapat pula memeriksa dan memutus permohonan Banding atas keputusan/ketetapan yang diterbitkan oleh Pejabat yang berwenang sepanjang peraturan perundangundangan yang terkait yang mengatur demikian.

Pengadilan Pajak mempunyai kewenangan memeriksa dan memutuskan sengketa perpajakan tingkat pertama dan terakhir sebagaimana diatur dalam Pasal 33 ayat (2) UU Pengadilan Pajak. Dalam penjelasannya ditegaskan bahwa sebagai pengadilan tingkat pertama dan terakhir pemeriksaan atas sengketa pajak hanya dilakukan oleh Pengadilan Pajak. Oleh karenanya putusan Pengadilan Pajak tidak dapat diajukan Gugatan ke Peradilan Umum, Peradilan Tata Usaha Negara, atau Badan Peradilan lain, kecuali putusan berupa tidak dapat diterima yang menyangkut kewenangan/kompetensi.

Dengan kewenangan sebagai Pengadilan tingkat pertama dan terakhir pemeriksaan atas sengketa pajak, maka Pengadilan Pajak tidak mengenal proses kasasi sebagaimana peradilan pada umumnya. Ketiadaan kasasi pada Pengadilan Pajak tidak berarti membuat UU Pengadilan Pajak batal demi hukum alias tidak sah. Menurut MK, meskipun secara formal terhadap putusan

Pengadilan Pajak tidak dikenal kasasi, namun secara substantif pemeriksaan kasasi oleh MA secara tidak langsung sudah dilakukan dalam upaya hukum luar biasa peninjauan kembali (PK) perkara pajak.

Pasal 91 huruf (e) UU Pengadilan Pajak dianggap mengakomodir sebab-sebab PK, yakni jika putusan nyata-nyata tidak sesuai dengan ketentuan perundang-undangan yang berlaku. Secara substantif, alasan ini sama dengan alasan untuk kasasi yang lazim dikenal di MA (Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2004). Dengan kata lain, secara substantif PK di Pengadilan Pajak sama dengan kasasi di MA.

Tidak dikenalnya sistem kasasi di Pengadilan Pajak bukan berarti pengadilan itu tidak berpuncak di MA. Menurut Harjono (Hakim Mahkamah Konstitusi) “meskipun dalam pasal 24A ayat (1) UUD 1945 disebutkan MA berwenang mengadili pada tingkat kasasi, namun hal ini tidaklah berarti bahwa untuk menentukan lingkungan peradilan itu berpuncak pada MA haruslah selalu dibuka kemungkinan untuk mengajukan kasasi bagi setiap perkara yang diputus oleh pengadilan bersangkutan”.⁵⁰²

⁵⁰² Harjono (Hakim Mahkamah Konstitusi), disampaikan dalam Diskusi Panel bertemakan *Kedudukan Pengadilan Pajak sebagai Pengadilan Khusus dengan mempertimbangkan nature Pajak*, Jakarta, Hotel Aryaduta, 28 Juli 2009

C. Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Kemandirian Hakim Pengadilan Pajak Dalam Mengambil Keputusan

Pelaksanaan hukum, penegakan *rule of law*, merupakan syarat mutlak bagi berdirinya sebuah bangunan demokrasi. Terdapat 6 (enam) syarat dasar untuk terselenggaranya pemerintah yang demokratis dibawah *rule of Law*, yaitu perlindungan konstitusional, peradilan atau badan-badan kehakiman yang bebas dan tidak memihak, pemilihan umum yang bebas, kebebasan menyatakan pendapat, kebebasan berserikat/berorganisasi dan beroposisi, pendidikan kewarganegaraan.⁵⁰³ Syarat-syarat tersebut menjelaskan bahwa independensi Kekuasaan Kehakiman merupakan salah satu pilar pokok, yang apabila komponen tersebut tidak ada maka kita tidak dapat berbicara lagi tentang Negara hukum.

Peradilan harus bersifat independen serta *impartial* (tidak memihak).⁵⁰⁴ Peradilan yang bebas pada hakekatnya untuk memperoleh putusan yang seadil-adilnya melalui pertimbangan dan kewenangan hakim yang mandiri tanpa pengaruh ataupun campur tangan pihak lain, sedangkan Peradilan yang

⁵⁰³ Paulus E Lotulung, Makalah, *Penegakan Hukum Dalam Era Pembangunan Berkelanjutan*, Departemen Kehakiman Dan Hak Asasi Manusia RI Denpasar, 14 -18 Juli 2003

⁵⁰⁴ RE.Baringbang, 2001, *Catur Wangsa Yang Bebas Kolusi Simpul Mewujudkan Supremasi Hukum*, Pusat Kajian Reformasi, Jakarta, hlm. 117.

independen harus menjadi puncak kearifan dan perekat kohesi sosial bagi para pihak yang bersengketa.

Kekuasaan kehakiman yang dikatakan independensi atau mandiri itu pada hakekatnya diikat dan dibatasi oleh rambu-rambu tertentu, sehingga dalam konferensi *International Commission of Jurists* dikatakan bahwa “*Independence does not mean that the judge is entitled to act in an arbitrary manner*”. Meskipun pada dasarnya hakim itu mandiri dan bebas, tetapi kebebasan hakim tidaklah mutlak karena dalam menjalankan tugasnya hakim secara mikro dibatasi oleh Pancasila, UUD 1945, peraturan perundang-undangan, kehendak para pihak, ketertiban umum dan kesusilaan. Dengan demikian kekuasaan kehakiman sangatlah dianjurkan untuk menghindari hal-hal yang terkait dengan kepentingan politik. Kekuasaan kehakiman yang bebas dan tidak memihak hanya akan dapat terwujud apabila tunduk pada peraturan hukum yang berlaku. Batasan atau rambu-rambu yang harus diingat dan diperhatikan dalam implementasi kebebasan adalah aturan-aturan hukum itu sendiri.

Ketentuan-ketentuan hukum, baik segi prosedural maupun substansial/materiil, itu sendiri sudah merupakan batasan bagi kekuasaan kehakiman agar dalam melakukan independensinya tidak melanggar hukum, dan bertindak

sewenang-wenang. Hakim adalah *subordinated* pada hukum dan tidak dapat bertindak *contra legem*.⁵⁰⁵

Begitu juga dengan kekuasaan Mahkamah Agung yang merupakan pelaku kekuasaan kehakiman, juga harus independen dan terpisah dari kekuasaan negara lainnya. Independen itu meliputi kemandirian personal (*personal judicial independence*), kemandirian substansial (*substantif judicial independence*), kemandirian internal dan kemandirian kelembagaan (*institutional judicial independence*).⁵⁰⁶

Kemandirian substantif adalah kemandirian didalam memerikasa dan memutuskan suatu perkara semata-mata untuk menegakkan kebenaran dan keadilan sesuai dengan prinsip-prinsip hukum. Kemandirian institusional merupakan kemandirian lembaga kehakiman dari intervensi berbagai lembaga kenegaraan dan pemerintahan lainnya didalam memutus suatu perkara. Kemandirian internal adalah kemandirian yang dimiliki oleh peradilan untuk mengatur sendiri kepentingan kepersonalian kehakiman meliputi antara lain rekrutmen, mutasi, promosi, penggajian, masa kerja, masa pensiun.

⁵⁰⁵ Paulus E Lotulung, Makalah, *Penegakan Hukum Dalam Era Pembangunan Berkelanjutan*, Departemen Kehakiman Dan Hak Asasi Manusia RI, Denpasar, 14 -18 Juli 2003.

⁵⁰⁶ Fitri Wahyuni, Dosen Fakultas Hukum & Ketua Program Studi Ilmu Hukum Fakultas Hukum Universitas Islam Indragiri. Makalah "*Independensi Kekuasaan Kehakiman Dalam Menegakkan Hukum di Indonesia*"

Kemandirian personal adalah kemandirian dari pengurus rekan sejawat, pimpinan dan institusi kehakiman itu sendiri.⁵⁰⁷

1. Intervensi Penguasa

Keberadaan lembaga peradilan dalam suatu negara modern seperti Indonesia merupakan suatu keniscayaan. Karena akan mustahil kekuasaan politik pemerintahan dapat berjalan dengan benar dan adil jika tidak ada lembaga yang berfungsi menegakkan hukum dan mengadili sengketa antara rakyat dengan pemerintah atau antara rakyat dengan anggota masyarakat lainnya. Penegakan hukum dan keadilan merupakan salah satu fungsi kedaulatan suatu negara.

Intervensi atau pengaruh campur tangan dari kekuasaan pemerintah masih begitu jelas terlihat dan terasa. Bahkan, lembaga peradilan ter subordinasi oleh kekuasaan eksekutif dan dikooptasi oleh pihak yang menguasai sumber daya ekonomi dan politik. Dalam sebuah rezim, peradilan merupakan bagian dari kepentingan eksekutif, karena harus menjalankan direktiva dan mengamankan preferensi kepentingan penguasa dan kekuasaan. Sehingga fungsi genuinnya tidak dapat dilakukan secara optimal, malah berfungsi guna melaksanakan, mempertahankan dan mengamankan program

⁵⁰⁷ *Ibid.*

pembangunan dan kepentingan pemerintah, yaitu sebagai instrumen stabilitas politik dan pendorong pertumbuhan ekonomi.

Dalam bukunya *Territory The Claiming of Space*, David Storey⁵⁰⁸ menegaskan tentang peran dan fungsi negara, yaitu mengatur perekonomian negara, menyediakan kebutuhan dan kepentingan publik terutama kesehatan dan transportasi, menyediakan perangkat hukum dan menegakkan keadilan bagi rakyatnya, membela dan menjaga teritorial wilayahnya negara dan keamanan rakyatnya dari ancaman pihak luar.

Seperti yang kita ketahui, tidak ada bangsa yang beradab tanpa adanya peradilan yang merdeka dan mandiri. Salah satu tiang penyangga tegaknya kedaulatan negara adalah adanya pengadilan berdaulat. Entitas pengadilan sejatinya merupakan lembaga yang bertugas mencerahkan dan memberi arah perjalanan peradaban bangsa.

Pada zaman Orde Lama, dengan Undang-Undang Nomor 19 tahun 1964 diatur campur tangan Presiden dalam peradilan. Ketua Mahkamah Agung diangkat menjadi menteri (pembantu presiden). Dengan demikian, kehakiman yang merdeka menurut UUD 1945 telah dihapuskan oleh suatu undang-undang yang lebih rendah tingkatnya.

⁵⁰⁸ David Storey, *Territory The Claiming of Space*,

Pada zaman Orde Baru, dengan Undang-Undang Nomor 14 Tahun 1970 sekali lagi jaminan kebebasan hakim hanya secara formil. Dikatakan secara formil, karena dalam praktek peradilan di zaman Orde Baru banyak sekali penyimpangan atas kebebasan atau kemerdekaan hakim dalam mengambil keputusan.

Ada kemungkinan seorang atau sekelompok penggugat atau penuntut, apalagi penguasa, memiliki daya tekan yang sangat kuat (politik, ekonomi, sosial dan lain-lain) untuk mempengaruhi atau memaksakan kehendak kepada pengadilan atau hakim. Untuk menjamin *fairness, impartiality, justice, dan due process of law*, diperlukan kekuasaan kehakiman yang merdeka dan hakim yang bebas.

Pengadilan Pajak yang dibentuk berdasarkan Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, adalah badan peradilan yang melaksanakan kekuasaan kehakiman bagi wajib pajak / penanggung pajak yang mencari keadilan terhadap sengketa pajak. Pengadilan Pajak merupakan pengadilan tingkat pertama dan terakhir dalam memeriksa dan memutus sengketa pajak, sebagaimana dimaksud dalam Pasal 33 ayat (1) Undang-Undang Pengadilan Pajak.

Sehubungan dengan Pasal 5 ayat (1) dan ayat (2) Undang-undang Pengadilan Pajak disebutkan bahwa pembinaan teknis peradilan bagi

Pengadilan Pajak dilakukan oleh Mahkamah Agung dan pembinaan organisasi, administrasi dan keuangan bagi Pengadilan Pajak dilakukan oleh Kementerian Keuangan. Hal tersebut rentan berpengaruh bagi kemandirian Pengadilan Pajak sebagai bagian dari kekuasaan kehakiman yang merdeka. Dualisme kelembagaan suatu badan peradilan dapat berpengaruh signifikan bagi kebebasan hakim dalam memeriksa dan memutus suatu perkara.

Hakim Pengadilan Pajak secara administrasi dan keuangan menerima gaji dan tunjangan serta menempati gedung milik Kementerian Keuangan, sehingga secara tidak langsung menurut pandangan publik bahwa Menteri Keuangan mempunyai wewenang untuk mengatur hakim Pengadilan Pajak dalam memeriksa dan memutus suatu perkara berkaitan dengan penerimaan negara yang sangat dibutuhkan dalam pembangunan.

2. Pemberian Gratifikasi kepada Hakim

Disamping intervensi kekuasaan eksekutif terhadap kekuasaan kehakiman yang telah menjadi aktor pemaksa hakim mengkhianati profesinya, kekuasaan kehakiman didalam menjalankan tugas yudisialnya hingga saat ini masih dijangkiti oleh penyakit akut yakni merajalelanya korupsi peradilan.

Terkait dengan faktor ekonomi, gaji hakim sangat menentukan pula atas merdeka tidaknya hakim dalam mengambil keputusan. Muhammad Sulfian

dari Pengadilan Federal Malaysia di Konferensi Law Asia di Kuala Lumpur mengatakan sebagai berikut: “Untuk memiliki hakim-hakim yang tidak memihak dengan sendirinya mereka harus diangkat dari orang-rang yang cakap dan berpengalaman. Di Inggris merupakan kebiasaan untuk mengangkat hakim-hakim dari kalangan para advokat yang terkemuka, dan oleh karena itulah seorang hakim di Inggris mendapat gaji yang besar sekali.”

Faktor gaji hakim yang kurang memadai dibandingkan dengan ukuran biaya hidup di kota besar seperti Jakarta serta nilai sengketa pajak yang sangat besar, menimbulkan peluang bagi Wajib Pajak nakal untuk melakukan pendekatan kepada Hakim agar dimenangkan sengketanya. Sebagaimana diketahui bahwa gaji yang tidak mencukupi tidak bisa dijadikan alasan dan pembenaran untuk melakukan tindak korupsi.

Di tengah tuntutan penegakan hukum yang baik, terutama dalam upaya pemberantasan korupsi, dibutuhkan hakim yang berkualitas dan profesional. Dengan pendapatan para hakim yang minim tersebut tentu mustahil untuk menciptakan peradilan yang kita impikan, disini integritas seorang hakim diuji. Peningkatan kesejahteraan diharapkan bisa mencegah terjadinya korupsi karena kebutuhan (*corruption by needs*) yang dilakukan aparat hukum.

Menurut pendapat peneliti hakim bertanggung jawab kepada Allah SWT sebagai manusia biasa yang tidak luput dari kesalahan dan kelalaian serta

hukum itu sendiri. Bertanggung jawab kepada hukum itu sendiri artinya memutus berdasarkan kebenaran dengan instrumen hukum positif. Putusan hakim (terutama yurisprudensi) akan dikaji oleh masyarakat dan para pakar serta mahasiswa hukum, bukan saja di dalam negeri tetapi juga di luar negeri.

3. Pembentukan Opini Publik

Selain faktor-faktor politis dan ekonomi di atas, terdapat juga faktor sosial yang mempengaruhi kebebasan dan kemerdekaan hakim. Faktor sosial misalnya menjamurnya praktek main hakim sendiri di kalangan masyarakat, karena kurang percayanya pada putusan hakim. Munculnya demonstrasi yang mendesak hakim agar memutus sesuai dengan kehendak demonstran atau pihak yang menggerakkannya.

Menurut Abdul Gani, kumulasi antara intervensi, politik hukum, dan opini publik yang menerobos ke dalam proses penegakan hukum melahirkan tiga keadaan. Pertama, politik kekuasaan dan politik hukum akan menjadi gangguan bagi proses penegakan hukum. Sebagian orang berpendapat bahwa keadaan ini melahirkan penyelesaian di luar pengadilan (*out of court settlement*). Opini publik lebih menekankan pada *social justice*, sedangkan penegakan hukum bertujuan menciptakan *legal justice*. Keadaan kedua, opini publik membentuk rasa tidak percaya terhadap lembaga penegakan hukum.

Keadaan ketiga adalah gambaran disharmoni antara lembaga-lembaga penegak hukum. Opini publik seolah menyimpulkan koordinasi antarlembaga penegak hukum sangat mengkhawatirkan.⁵⁰⁹

Saat ini masyarakat tidak puas terhadap pelayan peradilan. Peradilan dianggap gagal memenuhi harapan sebagai benteng terakhir melawan ketidakadilan.⁵¹⁰ Hal ini melahirkan rasa kurang hormat terhadap peradilan, dan keluarnya tuduhan bahwa peradilan telah dipolitisasi dan korup. Dalam hal korupnya pengadilan, praktisi hukum juga dipersalahkan karena turut memfasilitasi terjadinya penyuaipan. Khususnya pengacara dan konsultan hukum banyak dituduh sebagai perantara dalam transaksi yang menjadikan hukum sebagai barang dagangan.

Pengaruh tekanan pendapat umum atau opini publik (*public opinion*) atau kehendak mayoritas merupakan faktor yang dapat mempengaruhi kemandirian Hakim Pengadilan Pajak dalam mengambil keputusan. Pendapat umum tidak boleh mengorbankan hak-hak individu dan/atau minoritas. Dalam keadaan tertentu, suara mayoritas tidak identik dengan kebenaran dan rasa keadilan. Pendapat umum yang direkayasa atau dengan sengaja dibentuk, tidak senantiasa sebagai suatu kebenaran dan keadilan, melainkan manipulasi

⁵⁰⁹ Abdul Gani Abdullah, *Seminar Pengkajian Hukum Nasional (SPHN)*, yang dilaksanakan Komisi Hukum Nasional di Jakarta, 9 November 2010.

⁵¹⁰ RE.Baringbang, *Catur Wangsa...*, *op.cit.*, hlm. 118.

kehendak dari golongan kepentingan atau penekan tertentu. Kemungkinan pengingkaran hak-hak individu atau minoritas secara tidak benar dan tidak adil hanya dapat dilindungi, dan penyalahgunaan mayoritas hanya dapat dicegah, apabila ada kemerdekaan kekuasaan kehakiman dan hakim yang bebas.

BAB V

PENUTUP

A. Kesimpulan

Berdasarkan uraian yang telah dipaparkan dalam bab-bab sebelumnya, maka dapat dirumuskan beberapa kesimpulan sebagai jawaban atas tiga permasalahan penelitian, yaitu sebagai berikut:

1. Pengadilan Pajak merupakan badan peradilan yang melaksanakan kekuasaan kehakiman bagi Wajib Pajak atau penanggung Pajak yang mencari keadilan terhadap Sengketa Pajak. Dalam memeriksa dan memutus sengketa pajak diperlukan hakim yang memenuhi persyaratan sebagaimana diamanatkan dalam Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak. Hakim dituntut untuk memiliki suatu keahlian khusus sekaligus memahami secara mendalam mengenai ruang lingkup tugas dan kewajibannya. Salah satu unsur yang membedakan profesi hakim Pengadilan Pajak dengan profesi hakim lainnya adalah adanya proses rekrutmen serta pengetahuan yang bersifat khusus di bidang perpajakan bagi setiap orang yang akan mengemban profesi ini. Adanya persyaratan bagi calon hakim Pengadilan Pajak yang diwajibkan memiliki pengetahuan

di bidang perpajakan sebagaimana diatur di dalam Pasal 9 Undang-undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, menjadi salah satu faktor penghambat bagi calon hakim yang berasal dari luar Kementerian Keuangan untuk dapat diangkat menjadi Hakim Pengadilan Pajak.

2. Prinsip kemandirian harus diwujudkan dalam sikap para hakim dalam memeriksa dan memutus sengketa pajak yang dihadapinya. Kemandirian merupakan bentuk pertanggung jawaban kekuasaan kehakiman, artinya kemandirian hakim tidak digunakan untuk hal-hal lain diluar kepentingan menegakkan hukum dan keadilan. Berdasarkan hasil penelitian menunjukkan bahwa Hakim Pengadilan Pajak dalam memeriksa dan memutus sengketa pajak telah melaksanakan kewajibannya yang mencerminkan kemandirian dan kebebasan hakim dan tidak memihak serta telah memenuhi asas-asas kekuasaan kehakiman yang merdeka, sesuai dengan ketentuan Pasal 24 Undang-Undang Dasar 1945 dan peraturan perundang-undangan lainnya.
3. Peradilan yang bebas pada hakekatnya bertujuan untuk memperoleh putusan yang seadil-adilnya melalui pertimbangan dan kewenangan hakim yang mandiri tanpa pengaruh ataupun campur tangan pihak lain. Dengan demikian kekuasaan kehakiman harus menghindari hal-hal yang terkait dengan kepentingan para pihak. Kekuasaan kehakiman yang bebas dan

tidak memihak hanya akan dapat terwujud apabila hakim hanya tunduk pada peraturan hukum yang berlaku dan mengutamakan keadilan yang hidup dan berkembang di masyarakat. Berdasarkan hasil penelitian, Hakim Pengadilan Pajak dalam memeriksa dan memutus sengketa pajak tidak terpengaruh oleh para pihak yang menghambat kemandirian dan kebebasan Hakim. Faktor internal berupa intervensi dari pihak Kementerian Keuangan maupun Pemerintah Daerah, serta faktor eksternal berupa pemberian gratifikasi maupun tekanan pembentukan opini publik yang dilakukan oleh pihak-pihak yang bersengketa, tidak berpengaruh terhadap para hakim Pengadilan Pajak dalam memeriksa dan memutus sengketa pajak.

B. Saran

1. Perlu disempurnakan persyaratan administrasi penerimaan Hakim Pengadilan Pajak khususnya persyaratan mempunyai keahlian dan pengalaman di bidang perpajakan atau kepabeanaan sekurang-kurangnya 15 tahun, persyaratan ini menunjukkan keberpihakan kepada PNS di lingkungan Kementerian Keuangan saja. Untuk itu disarankan agar persyaratan administrasi tersebut dirubah agar memberikan kesempatan seluas-luasnya partisipasi masyarakat untuk dapat ikut menjadi calon hakim Pengadilan Pajak, terutama bagi para akademisi khususnya dosen perpajakan dan kuasa hukum pajak yang sudah berpengalaman.

2. Untuk menjamin kemandirian dan kebebasan Hakim Pengadilan Pajak didalam memeriksa dan memutus sengketa pajak, perlu dilakukan penyempurnaan terhadap Pasal 5 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, yang berkaitan dengan dualisme pembinaan terhadap Pengadilan Pajak agar terwujud Pengadilan Pajak sebagai badan peradilan yang mandiri di bawah pembinaan Mahkamah Agung, baik pembinaan organisasi, administrasi dan keuangan maupun pembinaan teknis peradilan sebagai penyelenggara kekuasaan kehakiman tertinggi di Indonesia.
3. Untuk menghindari pengaruh dari pihak-pihak yang bersengketa, Hakim Pengadilan Pajak wajib mentaati, mematuhi dan melaksanakan kode etik hakim sebagaimana diatur dalam Keputusan bersama Ketua Mahkamah Agung RI dan Ketua Komisi Yudisial RI tanggal 5 Maret 2009 Nomor: 047/KMA/SKB/IV/2009 / 02/SKB/P.KY/IV/2009 tentang Kode Etik Hakim. Meningkatkan kesejahteraan hakim dengan memberikan tunjangan kepada Hakim Pengadilan Pajak sebagai pejabat negara yang melaksanakan tugas kekuasaan kehakiman di bidang Sengketa Pajak sebagaimana diatur dalam Pasal 8 ayat (3) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak.

DAFTAR PUSTAKA

A. Buku

- A. Gunawan Setiardja. *Hak-hak Asasi Manusia Berdasarkan Ideologi Pancasila*. Yogyakarta: Kanisius. 1983.
- A. Hamzah & Senjun Manulang. *Lembaga Fiducia dan Penerapannya di Indonesia*. Jakarta: IND. Hill. Co. 1987
- A. Mukhtie Fajar. *Tipe Negara Hukum*. Jakarta: Bayumedia Publishing. 2005.
- Abdul Hakim Garuda Nusantara. *Politik Hukum Indonesia*. Jakarta: Yayasan Lembaga Bantuan Hukum Indonesia. 1988.
- Abdul Ghofur Anshori. *Filsafat Hukum, Aliran dan Pemaknaan*, Yogyakarta: Gadjah Mada University Press, 2006.
- _____. *Filsafat Hukum S.l.*, Pustaka Sinar Harapan, 2006.
- Abu Daud Busroh. *Ilmu Negara*. Jakarta: Bumi Aksara. 2001.
- Abu Daud Busroh & Abu Bakar Busroh. *Azas-azas Hukum Tata Negara*. Jakarta: Ghalia Indonesia. 1991.
- Affan Gaffar. *Politik Indonesia: Transisi Menuju Demokrasi*. Jakarta: Pustaka Fajar. 2000.
- Ahmad Ali. *Sosiologi Hukum Kajian Empiris Terhadap Pengadilan*. Jakarta: IBLAM. 2004.
- Ahmad Azhar Basyir. *Hubungan Agama dan Pancasila*. Yogyakarta: Universitas Islam Indonesia. 1985.
- Ahmadi Miru dan Sakka Pati. *Hukum Perikatan (Penjelasan Makna Pasal 1233 sampai 1456 BW)*, Jakarta: PT. Rajagrafindo Persada, 2011.

- Alder, John. *Constitutional and Administrative Law*. Mc.Millan: Professional Master. 1989.
- Bagir Manan & Kuntana Magnar. *Beberapa Masalah Hukum Tata Negara Indonesia*, edisi revisi. Bandung: PT. Alumni. 1997.
- Bagir Manan. *Hukum Positif Indonesia (Satu Kajian Teoritik)*. Yogyakarta: FH UII Press. 2004.
- _____. *Sistem Peradilan Berwibawa (Suatu Pencarian)*. Yogyakarta: FH UII Press. 2005.
- _____. *Kekuasaan Kehakiman Indonesia dalam UU No. 4 Tahun 2004*. Yogyakarta: UI Press. 2007.
- _____. *Sistem Peradilan Berwibawa*. Yogyakarta: UII Pers. 2005.
- Barbour, Ian G. *Religion in The Age Science*. London: SCM Press. 1990.
- Benny K. Harman. *Konfigurasi Politik dan Kekuasaan Kehakiman di Indonesia*. Jakarta: ELSAM. 1997.
- Bernard L. Tanya, Yoan N. Simanjuntak & Markus Y. Haga. *Teori Hukum: Strategi Tertib Manusia Lintas Ruang dan Generasi*. Surabaya: CV Kita. 2006.
- Bertenz, K. *Etika*. Jakarta: PT Gramedia Pustaka Utama. 2001.
- Burns, Peter. *The Leiden Legacy: Concept of Law in Indonesia*. Jakarta: Pradnya Paramita. 1999.
- C.S.T. Kansil. *Pengantar Ilmu Hukum Dan Tata Hukum Indonesia*. Jakarta: PN Balai Pustaka. 1983.
- C.S.T. Kansil & Christine S.T. Kansil. *Sistem Pemerintahan Indonesia*. Jakarta: Bumi Aksara. 2003.
- Campbell, Henry. *Black's Law Dictionary, Abridged Sixth Edition*. St. Paul Minn : West Publishing Co. 1991.
- Chairul Anwar. *Konstitusi dan Kelembagaan Negara*. Jakarta: Novindo Pustaka Mandiri. 2001.

- Cheng, Robert T. & Upp. Robert D. *Bussines and Law*. St. Paul: West Publishing Company. 1990.
- Christine S.T. Kansil. *Pokok-pokok Etika Profesi Hukum*, Jakarta: PT. Pradnya Paramita, 1997.
- Collinson, Diane. *Lima Puluh Filosof Dunia Yang Menggerakkan*, terjemahan Ilzamudin Ma'mur & Mufti Ali. Jakarta: PT RajaGrafindo Persada. 2001.
- Corwin, Edward S. *The Constitution And What It Means Today*. New Jersey: Pricenton University Press. 1956.
- Crouch, Harold. *Militer & Politik Di Indonesia*. Jakarta: Sinar Harapan. 1999.
- Darji Darmodiharjo & Shidarta. *Pokok-Pokok Filsafat Hukum: Apa dan Bagaimana Filsafat Hukum Indonesia*, edisi revisi. Jakarta: P.T. Gramedia Pustaka Utama. 1999.
- Davey, K. J. *Pembiayaan Pemerintahan Daerah*, Jakarta: Universitas Indonesia, 1988.
- Departemen Pendidikan Nasional, *Kamus Besar Bahasa Indonesia*, edisi 3, Jakarta: Balai Pustaka, 2005.
- Dicey, A.V. *An Introduction to the Study of the Law of the Constitution*. MacMillan: St. Martin Press. 1973.
- Djazoeli Sadhani, Syahriful Anwar dan K. Subroto. *Mencari Keadilan di Pengadilan Pajak*, cet. 1, Jakarta: PT. Gemilang Gagasindo Handal, 2008.
- Dyzenhaus, David. *Legality and Legitimacy*. New York: Oxford University. 1997.
- E. Sumaryono. *Etika Profesi Hukum: Norma-norma bagi Penegak Hukum*. Yogyakarta: Kanisius. 1995.
- Ebbe et. al. *Comparative & International Criminal Justice System Policing Judiciary and Corection*. Boston: Butherwoth-Heineman. 2000.

- Echols, John M. & Hasan Shadily. *Kamus Inggris Indonesia*. Jakarta: PT Gramedia Pustaka Utama. 1995.
- Engels, J.W.M. et al. *De Rechtsstaat Herdacht*. W.E.J. Tjeenk Willink-Zwole. 1989.
- Foster. M.B. *The Political Philosophies of Plato and Hegel*. Oxford: Clarendon Press. 1935.
- Franken, H. *Onafhankelijk en Verantwoordelijk*. Deventer: Gouda Quhnt. 1997.
- Franz Magnis Suseno. *Etika Dasar Masalah-masalah Pokok Filsafat Moral*. Cet. Ke-3. Yogyakarta: Kanisius.
- _____. Et. Al. *Etika Sosial, Buku Panduan Mahasiswa*. Jakarta: APTIK Gramedia. 1991.
- Friedmann, Lawrence M. *American Law, Legal Culture: Legality and Morality*. New York-London: W.W. Norton & Company. 1984.
- _____. *Teori dan Filsafat Hukum*. Terjemahan Muhammad Arifin. Jakarta: Rajawali. 1990.
- Gijssels, Jan & Mark van Hoecke. *Apakah Teori Hukum Itu?*. Terjemahan B. Arief Sidharta. Bandung: Laboratorium Hukum Fakultas Hukum Universitas Katolik Parahyangan. 2000.
- H. Abdul Manan. *Reformasi Hukum Islam Di Indonesia*. Jakarta: PT Rajagrafindo Persada. 2006.
- H. Muchsin. *Kekuasaan Kehakiman yang Merdeka & Kebijakan Asasi*. Depok: STIH IBLAM. 2004.
- H. Priyono. *Teori Keadilan John Rawls, dalam Tim Redaksi Driyakarya. Diskursus Kemasyarakatan dan Kemanusiaan*. Jakarta: Gramedia Pustaka Utama. 1983.
- H. Dahlan Thaib, Jazim Hamidi & Ni'matul Huda. *Teori dan Hukum Konstitusi*. Cetakan ketiga. Jakarta: RajaGrafindo Persada. 2003.
- H.M. Rasjidi. *Koreksi Terhadap Drs. Nurcholish Madjid tentang Sekularisme*. Jakarta: Bulan Bintang. 1972.

- H. Muhammad Tahir Azhary. *Negara Hukum: Suatu Studi tentang Prinsip-prinsipnya Dilihat dari Segi Hukum Islam, Implementasinya pada Periode Negara Madinah dan Masa Kini*. Jakarta: Prenada Media. 2004.
- Harahap. M. Yahya. *Beberapa Tinjauan Mengenai Sistem Peradilan dan Penyelesaian Sengketa*. Bandung: Citra Aditya Bhakti. 1997.
- Haris, J.W. *Legal Philosophies*. London: Butterworth & Co. 1980.
- Harun Al-Rasid. *Himpunan Peraturan Hukum Tata Negara*. Jakarta: UI Press. 1983.
- Harun Nasution. *Akal dan Wahyu dalam Al-Qur'an*. Jakarta: UI Press. 1983.
- Hart, H.L.A. *The Concept of Law*, Second Edition. Oxford: Clarendon Press. 1998.
- Hazairin. *Demokrasi Pancasila*. Jakarta: Tintamas. 1973.
- Hendrik Raper, Jan. *Filsafat Politik*, Jakarta: Rajawali, 1991.
- Hilman Hadikusuma. *Metode Pembuatan Kertas Kerja*, Bandung: Mandar Maju, 1995.
- Huijbers, T. *Filsafat Hukum dalam Lintasan Sejarah*, cet. ke-5. Yogyakarta: Kanisius. 1988.
- Inu Kencana Syafiie. *Ilmu Politik*. Jakarta: Rineka Cipta. 1997.
- Ismail Suny. *Jaminan Pembagian Kekuasaan Negara*. Jakarta: Aksara Baru. 1978.
- _____. *Pergeseran Kekuasaan Eksekutif*. Jakarta: Aksara Baru. 1981.
- _____. *Politik Hukum Tata Negara*. Editor Hendra Nurtjahyo. Jakarta: Pusat Studi Hukum Tata Negara Fakultas Hukum Universitas Indonesia. 2004
- _____. *Pembagian Kekuasaan Negara*, Jakarta: Aksara Baru, 1978.

- Jimly Asshidiqie. *Perkembangan dan Konsolidasi Lembaga Negara Pasca Reformasi*. Jakarta: Konpress. 2006.
- _____. *Format Kelembagaan Negara Dan Pergeseran Kekuasaan Dalam UUD 1945*. Jakarta: FH UI Press. 2005
- _____. *Hukum Tata Negara dan Pilar-Pilar Demokrasi*. Jakarta: Kontitusi Press. 2005.
- Johan Bahder Nasution. *Negara Hukum dan Hak Asasi Manusia*, Bandung: Mandar Maju, 2011.
- Johnny Ibrahim. *Teori dan Metode Penelitian Hukum Normatif*. Malang: Bayumedia. 2005.
- Js. Badudu & Sutan Mohammad Zain. *Kamus Umum Bahasa Indonesia*, Cet. ke4. Jakarta: Pustaka Sinar Harapan. 2001.
- Jujun S. Suriasumantri. *Filsafat Ilmu, Sebuah Pengantar Populer*, Jakarta: Pustaka Sinar Harapan, 1999.
- Kant. *Critique of Pure Reason*. New York: Prometheus Book. 1990.
- Kartini Kartono. *Pengantar Metodologi Research Sosial*, Bandung: Alumni, 1993.
- Kelsen, Hans. *The Pure Theory of Law*. Barkeley: University of California Press. 1978.
- _____. *Teori Hukum Murni*, terjemahan Raisul Muttaqin. Bandung: Nusamedia & penerbit Nuansa. 2007.
- Kelsen, Hans. *Pengantar Teori Hukum (Terjemahan)*, Bandung: Nusa Media, 2010.
- Kerr, Malcom H. *Islamic Reform: The Political and Legal Theories of Muhammad Abduh and Rashid Ridha*. Berkeley and Los Angeles: University of California Press. 1996.
- Khadduri, Madjid. *War and Peace in The Law of Islam*. Baltimore and London: The John Hopkins Press. 1955.

- La Fave, Wayne R. *The Decision to Take a Suspect Into Custody*. Boston: Little, Brown and Company. 1964.
- Lily Rasjidi. *Dasar-dasar Filsafat Hukum*. Cet. Ke-2. Bandung: PT Alumni. 1985.
- Lily Rasjidi & I.B. Wiyasa Putra. *Hukum Sebagai Sistem*. Bandung: Mandar Maju. 2003.
- Lily Rasjidi & Ira Tania Rasjidi. *Dasar-dasar Filsafat dan Teori Hukum*. Bandung: Citra Abditya Bhakti. 2001.
- Locke, John. *Second Treatise of Civil Government*. New York: Library of Liberal Arts. Oxford: Blackwell. Everyman's Library, New York: Dutton.
- Locke, John. *Two Treatise of Government*. Edited by Mark Goldie Churchill College Cambridge. London: Everyman J.M. Dent. 1983.
- Lukman Santoso. *Hukum Perjanjian Kontrak*, Jakarta: PT. Bhuana Ilmu Populer, 2012.
- M. Dhiauddin Rais. *Teori Politik Islam*. Jakarta: Gema Insani. 2001.
- Mahfud MD, Moh. *Dasar dan Struktur Ketatanegaraan Indonesia*, Jakarta: PT. Rineka Cipta, 1993.
- Majelis Permusyawaratan Rakyat Republik Indonesia, *Panduan Pemasyarakatan Undang-Undang Dasar Republik Indonesia Tahun 1945 (Sesuai dengan Urutan Bab, Pasal dan ayat)*, Jakarta: Sekertaris Jenderal MPR RI, 2010.
- Mariam Budiardjo. *Aneka Pemikiran Tentang Kuasa dan Wibawa*. Jakarta: Sinar Harapan. 1991.
- Mariam Darus Badruzaman. *Beberapa Guru Besar berbicara tentang Hukum dan Pendidikan Hukum (Kumpulan Pidato-Pidato Pengukuhan)*. Bandung: Alumni. 1983.
- Mays, G. Larry & Peter R. Greware. *Courts and Justice, A Reader*, Second Edition. Illinois: Waveland Press INC. 2005

- Mercado, Leonardo N. *Legal Philosophy*. Tacloban City: Divine Word University Publishing. 1984.
- Mieke Komar. *Beberapa Masalah Konvensi Wina 1969 Tentang Hukum Perjanjian*. Bandung: FH Unpad. 1981.
- Mill, J.S. *Utilitarianism*. New York: Oxford University Press. 2002.
- Mochtar Kusumaatmadja & B. Arief Sidharta. *Pengantar Ilmu Hukum*. Bandung: Alumni. 2002.
- Mochtar Kusumaatmadja. *Hukum, Masyarakat dan Pembinaan Hukum Nasional*. Bandung: Bina Cipta. 1976
- _____. *Pembaharuan Pendidikan Hukum dan Pembinaan Profesi*. Bandung: Lembaga Penelitian Hukum dan Kriminologi Fakultas Hukum Universitas Padjadjaran. 1975.
- Moh. Kusnardi & Bintan R. Saragih. *Susunan Pembagian Kekuasaan Menurut Sistem UUD 1945*. Jakarta: PT Gramedia. 1980.
- Moh. Kusnardi dan Harmally Ibrahim. *Pengantar Hukum Tata Negara Indonesia*. Jakarta: Pusat Studi Hukum Tata Negara Fakultas Hukum Universitas Indonesia & CV Sinar Bakti. 1983.
- Moh. Mahfud MD. *Demokrasi dan Konstitusi di Indonesia*. Jakarta: Rineka Cipta. 2000.
- _____. *Politik Hukum di Indonesia*. Jakarta: PT. Pustaka LP3ES. 1998.
- _____. *Membangun Politik Hukum, Menegakkan Konstitusi*. Jakarta: LP3ES. 2006.
- _____. *Perdebatan Hukum Tata Negara: Pasca Amandemen Konstitusi*. Jakarta: Pustaka LP3ES. 2007.
- Moh. Tolchah Mansoer. *Pembahasan Beberapa Aspek tentang Kekuasaan Kekuasaan Eksekutif dan Legislatif*. Jakarta: Pradnya Paramita. 1983.
- _____. *Teks Resmi dan Beberapa Soal Tentang UUD 1945*. Bandung: Alumni. 1983.

- Montesquieu, Baron de. *The Spirit of the Laws*. New York-London: Hafner Press. 1949.
- Morisson. *Hukum Tata Negara RI Era Reformasi*. Jakarta: Ramdina Prakarsa. 2005.
- Muhammad Djafar Saidi. *Perlindungan Hukum Wajib Dalam Penyelesaian Sengketa*, Jakarta: PT. Rajagrafindo Persada, 2007.
- Muhammad Thahir Azahri. *Negara Hukum*, Jakarta: Bulan Bintang, 1992.
- Muhammad Yamin. *Proklamasi dan Konstitusi Republik Indonesia*. Cetakan Kedua. Jakarta: Ghalia Indonesia. 1952
- Munir Fuady. *Teori Negara Hukum Modern (Rechtstaat)*, Bandung: Refika Aditama, 2009.
- Musa Asy'arie. *Manusia Pembentuk Kebudayaan dalam Al-Qur'an*. Yogyakarta: LESFI. 1992.
- _____. *Filsafat Islam: Sunnah Nabi dalam Berpikir*. Yogyakarta: Lembaga Studi Filsafat Islam. 2001.
- Muqodim. *Perpajakan Buku Satu*, Yogyakarta: UII Press, 1999.
- Nasr, Seyyed & Oliver Leaman. *History of Islamic Philosophy*. London: Routledge. 1996.
- Oemar Senoadji. *Peradilan Bebas Negara Hukum*. Jakarta: Erlangga. 1980.
- _____. *Ketatanegaraan Indonesia Dalam Kehidupan Politik Indonesia*. Jakarta: Pustaka Sinar Harapan.
- Otje Salman Soemadinigrat dan Anthon F.Susanto. *Menyikapi dan Memaknai Syariat Islam Secara Global dan Nasional*, Bandung: Refika Aditama, 2004.
- Ostwald, Martin. *Aristotle: Nicomachean Ethics*. New York: Macmillan Publishing Co. 1962.
- P. Joko Subagyo. *Metode Penelitian dalam Teori dan Praktek*, Jakarta: PT. Rineka Cipta, 1991.

- Padmo Wahyono. *Guru Pinandita: Sumbangsih untuk Prof. Djokosetono, SH*. Jakarta: Lembaga Penerbit Fakultas Ekonomi Indonesia. 1984.
- Panggabean. Henry P. *Fungsi Mahkamah Agung Dalam Praktik Sehari-hari; Upaya Penanggulangan Tunggakan Perkara dan Pemberdayaan Fungsi Pengawasan MA*. Jakarta: Pustaka Sinar Harapan. 2001.
- Parlin M. Mangunsong. *Konvensi Ketatanegaraan Sebagai Salah Satu Sarana Perubahan UUD*. Bandung: Alumni. 1992.
- Paulus Effendi Lotulung. *Kemandirian Kekuasaan Kehakiman dan Akuntabilitas Publik. Dalam 70 Tahun Prof. Harun Alrasid*. Jakarta: Pusat Studi Hukum Tata Negara Universitas Indonesia. 2000.
- _____. *Lintasan Sejarah dan Gerak Dinamika Peradilan Tata Usaha (Peratun)*, Jakarta: Salemba Humanika, 2013.
- Peter Mahmud Marzuki. *Penelitian Hukum*, Jakarta: Prenada Media, 2005.
- Postema, Gerald J. *Bentham and The Common Law Tradition*. Oxford: Clarendon Press. 1986.
- Pound, Roscoe. *Tugas Hukum*. Terjemahan Muhammad Rajab. Jakarta: Bharata. 1975.
- Purnadi Purbacaraka & Soerjono Soekanto. *Sendi-sendi Ilmu Hukum*. Bandung: Alumni. 1985.
- Quirk, William J & R. Randall Bridwell. *Judicial Dictatorship*. Transaction Publisher. 1997.
- R. H. Soetomo. *Ruwetnya Mencari Keadilan Hukum di Indonesia*, Jakarta: PT. Nice World, 2008.
- R. Santoso Brotodihardjo, SH. *Pengantar Ilmu Hukum Pajak* , cetakan 1, edisi ke-4, Bandung: PT. Refika, 2003.
- _____. *Justice As Fairness: A Restatement*, edisi ke-3, Harvard University Press, London, 2003.
- _____. *Political Liberalism*, edisi ke-2, Columbia University Press, 2005.

- Radbruch G. *Rechtphilosophie*. Stuttgart: Kochler. 1973.
- Rawls, John. *A Theory of Justice*, Revised Edition. Oxford: Oxford University Press. 1999.
- _____. *A Theory of Justice*, edisi revisi, Belknap Press, Cambridge, 2005.
- Rosenthal, E.I.J. *Political Thought in Medieval Islam: An Introductory Outline*. Cambridge: at the University Press. 1958.
- Rouse, W.H.D. *Great Dialogue of Plato*. New York: Mentor Book. 1956.
- Rukiah Komariah, dan Ali Purwito M. *Pengadilan Pajak Proses Banding Sengketa Pajak, Pabean, dan Cukai*, Depok: Badan Penerbit Fakultas Hukum Universitas Indonesia, 2006.
- S. Ahmad Waqar Husaini. *Sistem Pembinaan Masyarakat Islam*. Terjemahan Islamic Environmental System Engineering oleh Anas Mahyudin. Bandung: Pustaka Salman ITB. 1983.
- S. Lev, Daniel. *Hukum dan Politik di Indonesia: Kesenambungan dan Perubahan*. Jakarta: LP3ES. 1990.
- Sabine, G.H. *A History of Political Thought*. New York: Holt & Co. 1949.
- Salma. *Kamus Umum Lengkap: Belanda-Indonesia, Indonesia-Belanda*. Bandung: Pionir Jaya. 1986.
- Satjipto Rahardjo. *Ilmu Hukum*. Cet. Ke-2. Bandung: Alumni. 1986.
- _____. *Hukum dan Masyarakat*. Bandung: Angkasa. 1997.
- Satya Arinanto. *Hak Asasi Manusia Dalam Transisi Politik di Indonesia*, Cetakan ke-3, Jakarta: Pusat Studi Hukum Tata Negara, Fakultas Hukum Universitas Indonesia, 2008.
- Schmandt, Henry J. *Filsafat Politik*. Terjemahan Ahmad Baidlowi & Imam Bahehaqi. Jakarta: Pustaka Pelajar Offset. 2002.
- Schuchman, P. *Readings in Jurisprudence and Legal Philosophy*. Cet. Ke-2. Boston: Little, Brown and Co. 1979.

- Schwartz, Bernard, *Constitutional Law A Textbook*. New York: The MacMillan Company.
- Sedarmayanti dan Syarifudin Hidayat. *Metodologi Penelitian*, Bandung: Mandar Maju, 2002.
- Shapiro, Martin. *The Global Expansion of Judicial Power*. Edited by C. Neal Tate & Torbjorn Vallinder. New York: University Press. 1995.
- Soerjono Soekanto. *Perspektif Teoretis Studi Hukum dalam Masyarakat*. Jakarta: Rajawali. 1985.
- _____. *Pengantar Penelitian Hukum*, Jakarta: Penerbit Universitas Indonesia, 1986.
- _____. *Faktor-faktor yang Mempengaruhi Penegakan Hukum*. Jakarta: PT RajaGrafindo Persada. 2004.
- Soerjono Soekanto dan Sri Mamuji. *Penelitian Hukum Normatif Suatu Tinjauan Singkat*, Jakarta: Raja Grafindo Persada, 2001.
- Solly Lubis. *Ilmu Negara*. Bandung: Mandar Maju. 2002.
- Sowell, Thomas. *The Quest for Cosmic Justice*. New York: The Free Press. 1999.
- Sri Mamudji, et. al. *Metode Penelitian Dan Penulisan Hukum*, Jakarta: Badan Penerbit Fakultas Hukum Universitas Indonesia, 2005.
- Sri Soemantri M. *Ketetapan MPR (S) sebagai salah satu Sumber Hukum Tata Negara*. Cet. Pertama. Jakarta: CV. Remadja Karya. 1985.
- _____. *Bunga Rampai Hukum Tata Negara Indonesia*. Bandung: Alumni. 1992.
- _____. *Susunan Ketatanegaraan Menurut UUD 1945, Ketatanegaraan Indonesia Dalam Kehidupan Politik Indonesia: 30 Tahun kembali ke Undang-Undang Dasar 1945*. Jakarta: Pustaka Sinar Harapan. 1993.
- _____. *Hak Uji Material Di Indonesia*. Bandung: Alumni. 1997.

- Stumpf, Samuel Enoch. *Philosophy: History & Problem*. London: McGraw Hill. Inc. 1999.
- Sudargo Gautama. *Pengertian tentang Negara Hukum*. Bandung: Alumni. 1973.
- Sudikno Mertokusumo. *Mengenal Hukum (Suatu Pengantar)*. Edisi ke-3. Yogyakarta: Liberty. 1991.
- Sudjono Dirdjosisworo. *Sosiologi Hukum*. Jakarta: C.V. Rajawali. 1983.
- Sunarjati Hartono. *Apakah The Rule of Law itu?* Bandung: Alumni. 1982.
- _____. *Capita Selecta Perbandingan Hukum*. Bandung: Alumni. 1976.
- Sugiharti dan Dewi Kania. *Perkembangan Peradilan Pajak Di Indonesia*, Bandung: PT. Refika Aditama, 2005.
- Termoshuizen, Marjene. *Nederlands Indonesisch Juridisch Woordenboek*. Leiden: KITLV Uitgeverij. 1999.
- Tjip Ismail. *Pengaturan Pajak Daerah di Indonesia*, Jakarta: Yellow Printing, 2007.
- Unger, Roberto Mangabeira. *Law in Modem Society, Toward a Critism of Social Theory*. The Free Press. 1977.
- Usep Ranawijaya. *Hukum Tata Negara Indonesia; dasar-dasarnya*. Jakarta: Ghalia Indonesia. 1983.
- Utrecht, E. *Pengantar Ilmu Hukum Administrasi Negara Indonesia*, Jakarta: Ichtiar Baru, 1990.
- Veronika Komalawati. *Peranan Informed Consent Dalam Transaksi Terapeutik Suatu Tinjauan Yuridis*, Bandung: PT. Citra Aditya Bakti, 1999.
- Winarsih Arifin & Farida Soemargono. *Kamus Perancis-Indonesia*. Jakarta: Gramedia. 1996.
- Wirawan B. Ilyas dan Richard Burton. *Hukum Pajak*, Jakarta: Salemba Empat, 2008.

Wirjono Prodjodikuro. *Kenang-kenangan Sebagai Hakim Selama 40 Tahun Mengalami Tiga Zaman*. Jakarta: PT Ichtiar Baru. Tanpa Tahun.

Yudha Bhakti Ardhiwisastra. *Penafsiran dan Konstruksi Hukum*. Bandung: Alumni. 2000.

Zafer, Z.R. *Jurisprudence, An Outline*. Kuala Lumpur: International Law Book Service. 1994.

Zainal Arifin Hoesin, *Kekuasaan Kehakiman Di Indonesia*, Imperium, Yogyakarta, 2013.

B. Majalah Ilmiah

Bagir Manan. *Menjadi Hakim Yang Baik*, Majalah Varia Peradilan, Tahun XXII Nomor 255, Februari 2007.

Muqowim. *Keadilan di Mata John Rawls*, Jurnal Esensia, Volume 2, Nomor 1, Edisi Januari 2001.

C. Makalah

Abdurrahman. Pernyataan Bagir Manan dalam “Kekuasaan Kehakiman di Indonesia Dalam Era Reformasi”. Orasi ilmiah pada acara reuni dan dies natalis Sekolah Tinggi Ilmu Hukum Sultan Adam (STIHSA) Banjarmasin. 28 April 2005.

Asikin Kusumah Admadja. “Beberapa Pandangan Mengenai Rantjangan UndangUndang Tentang Ketentuan-Ketentuan Pokok Kekuasaan Kehakiman, Kekuasaan Kehakiman Yang Bebas” dalam Seminar Hukum Nasional Ke-II di Semarang. 1968.

Bagir Manan. “Peranan Hakim Dalam Reformasi Hukum.” Makalah yang disampaikan pada kuliah umum sebagai pembukaan tahun akademik 2001/2002 Program Pascasarjana Magister Ilmu Hukum Universitas Tarumanagara, Jakarta, 07 September 2001.

- Bagir Manan. "Organisasi Peradilan di Indonesia", Makalah yang disampaikan di Fakultas Hukum Universitas Airlangga, 12 Februari 1998.
- Ismail Suny. "Jaminan Konstitusional Kekuasaan Kehakiman". Pidato ilmiah sebagai Guru Besar Emeritus pada Sidang Terbuka Dewan Guru Besar Fakultas Hukum Universitas Indonesia, Jakarta. 26 Agustus 2006. Kekuasaan Kehakiman Yang Bebas. I. Undang-Undang Tentang Ketentuan-Ketentuan Pokok Kekuasaan Kehakiman, disusun oleh Direktorat Jenderal Pembinaan Hukum Departemen Kehakiman. Jakarta: Taman Pejambon 2. 1968.
- Moh. Busyro Muqoddas. "Arah Kebijakan Komisi Yudisial Dalam Mengawal Penegakan Hukum Di Indonesia". Makalah yang disampaikan dalam Seminar Nasional Di Pusat Penelitian dan Perubahan Sosial Budaya di Yogyakarta 29 Juli 2006. Padmo Wahyono. "Konsep Yuridis Negara Hukum Indonesia". Makalah September 1998.
- Paulus E. Lotulung. "Kebebasan Hakim Dalam Sistem Penegakan Hukum". Makalah yang disampaikan pada Seminar Pembangunan Hukum Nasional VIII yang diselenggarakan oleh Badan Pembinaan Hukum Nasional Departemen Kehakiman dan Hak Asasi Manusia R.I. di Denpasar 14-18 Juli 2003. "Position Paper Menuju Independensi Kekuasaan Kehakiman". Konsorsium Reformasi Hukum Nasional, Indonesian Center for Environmental Law (ICEL), Lembaga Kajian dan Advokasi untuk Independensi Peradilan (LEIP). 1999.
- Satjipto Rahardjo. "Peranan Hakim Sebagai Garda Penegakan Keadilan". Makalah yang disampaikan pada peresmian Lembaga Penelitian dan Kajian Hukum LERD pada tanggal 21 Februari 2008.
- Soepomo. "Risalah Sidang Badan Penyelidikan Usaha-Usaha Persiapan Kemerdekaan Indonesia (BPUPKI) dan Panitia Persiapan Kemerdekaan Indonesia (PPKI)" dalam Rapat Besar pada tanggal 31 Mei 1945 di Badan Penyelidikan Usaha Persiapan Kemerdekaan Indonesia. Jakarta: Sekretariat Negara Republik Indonesia. 1995.
- Soerjono Soekanto. "Penegakan Hukum dan Kesadaran Hukum". Makalah pada Seminar Hukum Nasional ke-IV di Jakarta. Sudikno Mertokusumo. "Relevansi Penegakan Etika Profesi Bagi Kemandirian Kekuasaan Kehakiman". Makalah yang disampaikan dalam Seminar

50 Tahun Kemerdekaan Kehakiman di Indonesia pada tanggal 26 Agustus 1995 di Universitas Gajah Mada Yogyakarta.

D. Peraturan Perundang-Undangan

Indonesia, *Undang-Undang Dasar 1945 (Amandemen Lengkap)*, Yogyakarta: Cabe Rawit, cetakan 1, 2013.

_____, *Undang-undang tentang Mahkamah Agung*, UU Nomor 14 Tahun 1985, LN Nomor 73 Tahun 1985, TLN Nomor 3316, sebagaimana diubah terakhir dengan Undang-undang Nomor 3 Tahun 2009 LN Nomor 3 Tahun 2009, TLN Nomor 4958.

_____, *Undang-undang tentang Mahkamah Agung, (Perubahan Pertama)*, Undang-undang Nomor 5 Tahun 2004, LN Nomor 9 Tahun 2004, TLN Nomor 4359.

_____, *Undang-Undang tentang Perubahan atas Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 18 Tahun 1997 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah*, UU No. 34 Tahun 2000, LN Nomor 1018 Tahun 2000, TLN Nomor 4048.

_____, *Undang-Undang Tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 14 Tahun 1970 Tentang Ketentuan-Ketentuan Pokok Kekuasaan Kehakiman*, UU Nomor 35 Tahun 1999 LN Nomor 147 Tahun 1999 TLN Nomor 3879.

_____, *Undang-Undang tentang Kekuasaan Kehakiman*, UU Nomor 4 Tahun 2004, LN Nomor 8 Tahun 2004, TLN Nomor 4358 sebagaimana diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 48 Tahun 2009, LN Nomor 157 Tahun 2009, TLN Nomor 5076.

_____, *Undang-Undang Pengadilan Pajak*, UU Nomor 14 Tahun 2002, LN Nomor 27 Tahun 2000, TLN Nomor 4189.

_____, *Undang-Undang tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 5 Tahun 1986 tentang Peradilan Tata Usaha Negara*, UU Nomor 9 Tahun 2004, LN Nomor 35 Tahun 2004, TLN Nomor 4380.

_____, *Undang-Undang Nomor 8 Tahun 2004 Tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 2 Tahun 1986 Tentang Peradilan Umum*, LN Nomor 34 Tahun 2004.

_____, *Undang-Undang tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan*, UU Nomor 6 Tahun 1983 LN RI Tahun 1983 Nomor 49, TLN Nomor 3262, sebagaimana diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009.

E. Website Internet

Darussalam, “*Kedudukan Pengadilan Pajak Diberbagai Negara*”, <http://www.ortax.org/ortax/?mod=issue&page=show&id=41&q=&hlm=3>, diunduh pada pukul 14.00, tanggal 10 Januari 2014.

Pan Mohamad Faiz, “*Teori Keadilan John Rawls Dan Relevansi Konstitusi Indonesia*”, <http://panmohamadfaiz.com/2009/04/28/profil-tokoh-john-rawls-1921-2002/> , diunduh pada pukul 11.00 wib, tanggal 10 Januari 2014.

DAFTAR RIWAYAT HIDUP

I. Data Pribadi

Nama	:	Sartono, S.H., M.H., M.Si.
Tempat, tanggal lahir	:	Singkawang, 14 Februari 1953
Agama	:	Islam
Nama Isteri	:	Hj. Nani Suwarni
Anak Kandung	:	1. Eko Yulianto, S.E.T. 2. Diana Novianti, S.P., M.Si. 3. Rengga Damayanti, S.H., M.H.,
Pekerjaan	:	Hakim Pengadilan Pajak
Alamat	:	Perumahan Tanjung Mas Raya Blok A.9 No.7 Tanjung Barat, Jakarta Selatan.

II. Riwayat Pendidikan

1. Sarjana Hukum pada Fakultas Hukum Jurusan Perdata, Universitas Panca Bhakti Pontianak, lulus tahun 1989.
2. Magister Sains pada Pasca Sarjana Fakultas Ilmu Sosial dan Politik Jurusan Kebijakan Publik, Universitas Padjadjaran Bandung, lulus tahun 2000.
3. Magister Hukum pada Pasca Sarjana Fakultas Hukum Jurusan Hukum Ekonomi, Universitas Indonesia Jakarta, lulus tahun 2012.
4. Kandidat Doktor Ilmu Hukum Universitas Jayabaya Jakarta tahun 2015.

III. Riwayat Pekerjaan

- Mulai bekerja di lingkungan Kementerian Keuangan pada tanggal 1 Januari 1973 ditempatkan di Pontianak.
- Menjalani karir mulai dari Pelaksana, Kasubsi, Kasi, Kepala Kantor, Kepala Bidang dan Kepala Bagian di lingkungan Direktorat Jenderal Pajak, Kementerian Keuangan diberbagai tempat dan posisi yang berbeda-beda sampai dengan purna tugas pada tanggal 1 Maret 2009.

- Hakim Pengadilan Pajak sejak tanggal 8 April 2009 sampai dengan sekarang.

IV. Penghargaan

- Satya Lencana Karya Satya 20 Tahun dari Presiden RI tahun 1996
- Satya Lencana Karya Satya 30 Tahun dari Presiden RI tahun 2008