



LAPORAN PENELITIAN

Uji Konstitusionalitas Kebijakan Keuangan Negara dan Perpajakan

Bisariyadi dan Andriani W. Novitasari

Pusat Penelitian, Pengkajian Perkara
dan Pengelolaan Perpustakaan,
Kepaniteraan dan Sekretariat Jenderal
Mahkamah Konstitusi Republik Indonesia
Jakarta, 2020

DAFTAR ISI

Bab I	Pendahuluan	4
A.	Latar Belakang	4
B.	Rumusan Masalah	13
C.	Tujuan	13
D.	Metode Penelitian	14
E.	Keaslian Penelitian	15
F.	Sistematika	18
Bab II	Landasan Teori dan Kerangka Konseptual	19
A.	Landasan Teori	19
	1. Yudisialisasi Politik	19
	2. Juristokrasi	23
B.	Kerangka Konseptual	26
	1. Pengujian Konstitusional	26
	2. Keuangan Negara	32
Bab III	Mahkamah Konstitusi dalam Pengujian Undang-Undang Soal Keuangan Negara	41
A.	MK dan UU APBN	41
	1. Kewenangan MK Menguji UU APBN	43
	2. Tafsir atas Pasal 31 UUD 1945	46
	3. Formulasi Penghitungan APBN untuk Alokasi Pendidikan	48
	4. APBN dan Doktrin Negara Kesejahteraan	53
B.	MK dan Kebijakan Perpajakan	56
	1 Menitikberatkan pada Kepastian Hukum	58
	a. Pajak Golf	59
	b. Tarif Retribusi Menara Telekomunikasi	63
	c. Pajak Alat Berat	65
	d. Pajak Penerangan Jalan	67
	2. Keajegan dalam Pengaturan dan Pembagian Kewenangan	72
	a. Delegasi Pengaturan	72
	b. Lingkup Pengawasan Perpajakan oleh BPK	77
	3 Penerapan Proporsionalitas dalam Adanya Benturan Kepentingan	81

Bab IV	Kesimpulan	85
Daftar Pustaka		91

Bab I

Pendahuluan

A. Latar Belakang

Penerapan negara hukum sangat penting untuk kemakmuran ekonomi pasar dan kesejahteraan warga negara. Landasan negara hukum adalah bahwa pengadilan menegakkan langkah-langkah kebijakan yang disahkan oleh badan legislatif dan mengawasi tindakan legislatif dan eksekutif dari pemerintah. Tinjauan yudisial atas kebijakan, yang memeriksa legalitas langkah-langkah kebijakan yang disahkan oleh badan legislatif dan diberlakukan oleh badan eksekutif pemerintah, selalu bersifat politis karena berkaitan dengan batas-batas pemerintahan yang sah dan apa yang dapat dan dapat dilakukan oleh otoritas politik. tidak dapat dilakukan dalam ketentuan pengaturan konstitusional suatu negara. Selanjutnya, pengadilan independen menjalankan fungsinya tanpa memperhatikan identitas pihak yang berperkara, baik itu agen swasta maupun publik. Studi ini menyelidiki secara analitis dan empiris apakah dan bagaimana tinjauan yudisial atas kebijakan dan independensi peradilan memengaruhi ukuran relatif pemerintah. Pengawasan yudisial atas kebijakan, yang merupakan bagian dari mekanisme pilihan kolektif, dapat membatasi tindakan pemerintah dan oleh karena itu memengaruhi ukuran sumber daya yang diambil oleh pemerintah. Terlepas dari relevansi yang jelas antara pertanyaan dengan ukuran pemerintah, masalah ini sebagian besar telah diabaikan dalam literatur. Menggunakan perspektif ekonomi politik, beberapa pakar mengeksplorasi model pengaruh peradilan pada pembuatan kebijakan ekonomi dan ukuran penerimaan pajak. Dalam penyelidikan empirisnya dalam beberapa studi dengan menggunakan indeks yuridis sebagai analisisnya.

Seiring dengan cita negara hukum yang terkandung didalam sebagai negara kesejahteraan atau dikenal dengan welfare state secara implisit tertuang dalam UUD 1945 yang mengandung pandangan hidup, cita-cita dan falsafah yang berasal dari nilai-nilai luhur bangsa dan menjadi landasan dalam penyelenggaraan Negara. Sebagai norma dasar (grund norm) UUD 1945 adalah sumber dari segala sumber hukum yang ada dibawahnya dalam membuat suatu peraturan perundang-undangan untuk menyelenggarakan kehidupan

berbangsa dan bernegara yang bertujuan untuk memakmurkan seluruh rakyat Republik Indonesia. Semangat penyelenggaraan Negara terdapat di dalam Alinea 4 (empat) Pembukaan UUD 1945 merupakan tujuan bangsa Indonesia dalam berbangsa dan bernegara. Dalam mencapai cita-cita yang disebutkan dalam Alinea 4 (empat) Pembukaan UUD 1945 tersebut konstitusi Negara Republik Indonesia mewujudkannya dalam bab ke-16 (enam belas) mengenai perekonomian nasional dan kesejahteraan sosial yaitu terdapat dalam Pasal 33 ayat (2) dan (3) UUD 1945.

Latar belakang pembentukan Mahkamah Konstitusi (selanjutnya disebut MK) di Indonesia dalam tinjauan historis tidak terlepas dari fungsi pengujian undang-undang atau lazim dikenal *judicial review*. Secara kontekstual Pasal 24C ayat (1) UUD 1945, secara atributif memberikan kewenangan pengujian undang-undang kepada MK sebagai pranata hukum lembaga yudisial untuk melakukan peninjauan dan intervensi terhadap kebijakan publik dengan cara melakukan interpretasi hukum dan atau interpretasi konstitusi untuk memberikan penyelesaian secara yuridis. Kewenangan pengujian undang-undang inilah yang memaksa MK untuk menjadi lembaga yudisial yang dapat mengevaluasi dan mengontrol kebijakan pemerintah (*judicial evaluation*).

Dalam wacana akademik tentang proses penyusunan anggaran, kajian yang dilakukan lebih banyak menitikberatkan pada cabang kekuasaan eksekutif dan legislatif. Keterlibatan kekuasaan kehakiman sering kali terpinggirkan dalam kajian dengan tema itu. Padahal, anggapan demikian tidaklah sepenuhnya tepat. Dalam praktek di banyak negara, pengadilan sering kali melakukan intervensi dalam setiap tahap proses penyusunan anggaran. Keterlibatan pengadilan lebih banyak bersifat tidak sistematis. Dengan kata lain, pengadilan sejatinya tidak memiliki mandat langsung untuk terlibat dalam penyusunan anggaran. Namun demikian, dalam banyak praktek yang terjadi, pengadilan terlibat dalam kebijakan yang berkaitan dengan anggaran negara dengan berdasarkan pada kewenangannya untuk menafsirkan konstitusi dan menguji Undang-Undang yang berkaitan dengan pelaksanaan anggaran.

Tanpa adanya mandat langsung dalam proses penyusunan anggaran, pengadilan hanya memiliki satu titik masuk. Pemerintah atau perseorangan warga negara mengajukan gugatan atau permohonan pengujian dengan dalil bahwa beberapa keputusan dan program kebijakan negara yang berkaitan dengan anggaran telah merampas hak-haknya yang dijamin dalam

konstitusi. Para pemohon meminta pengadilan untuk membatalkan atau mengubah kebijakan yang telah merugikan dan melanggar hak-haknya.

Dalam mengadili masalah ini, pengadilan diminta untuk menafsirkan ketentuan konstitusional yang mengatur mengenai anggaran negara. Seberapa jauh mana pengadilan dapat memeriksa perkara yang berkenaan dengan kebijakan dalam hal anggaran negara tergantung pada sistem politik dan hukum, budaya administrasi, dan norma yang mengatur soal anggaran di masing-masing negara.

Setiap konstitusi mengatur mengenai hal anggaran dan keuangan negara. Namun tradisi hukum masing-masing negara berpengaruh pada pengaturan mengenai anggaran negara. Negara-negara dengan tradisi *civil law* mengatur secara rinci hubungan hukum antara pemerintah dan warga negara. Kajian perbandingan mengenai sistem anggaran tidak menjadi perhatian utama.¹ Salah satu alasannya adalah bahwa kajian hukum administrasi berkonsentrasi pada kerangka hukum bagi para penyelenggaraan pelayanan publik, tetapi umumnya tidak pada persoalan relasi kelembagaan. Sementara, di negara *common law* proses anggaran tidak menjadi fokus keputusan pengadilan dan hakim. Alih-alih, dasar hukum sistem anggaran dan para aktor dalam proses anggaran adalah pemerintah (termasuk parlemen), dan berbagai jenis tindakan normatif dari eksekutif.²

Perbedaan dalam tradisi hukum yang mengakibatkan sistem anggaran di masing-masing negara yang beragam. Akan tetapi, peran konstitusi membantu menjelaskan keragaman tersebut dengan beberapa alasan. Pertama, konstitusi memuat setidaknya beberapa ketentuan yang berkaitan dengan sistem anggaran, yang mempengaruhi isi undang-undang dalam aturan penyusunan anggaran. Kedua, konstitusi dapat menentukan batasan-batasan serta pengaturan hukum. Dalam konteks anggaran, konstitusi dapat menentukan dimana urusan anggaran diatur dan ruang lingkup kewenangan dari tiap cabang kekuasaan dalam menyusun anggaran. Ketiga, konstitusi menentukan peran para aktor kunci dalam proses anggaran.³

¹ Schwarze, Jürgen (1992), *European Administrative Law*, Office for Official Publications of the European Communities, Sweet and Maxwell, London.

² Ian Lienert dan Moo-Kyung Jung, "The Legal Framework for Budget System: An International Comparison", *OECD Journal on Budgeting*, Vol 3 No. 4, 2004, h. 34

³ *Ibid.*, h. 35

Tidak ada aturan umum untuk mengatur apa yang harus tertulis sebagai dari isi konstitusi. Bahkan, jumlah pasal sebagai isi ketentuan dalam konstitusi pun sangat bervariasi. Ukuran jumlah pasal dalam konstitusi tidak bisa dijadikan pedoman dalam hal dimuat atau tidaknya pengaturan mengenai anggaran negara.

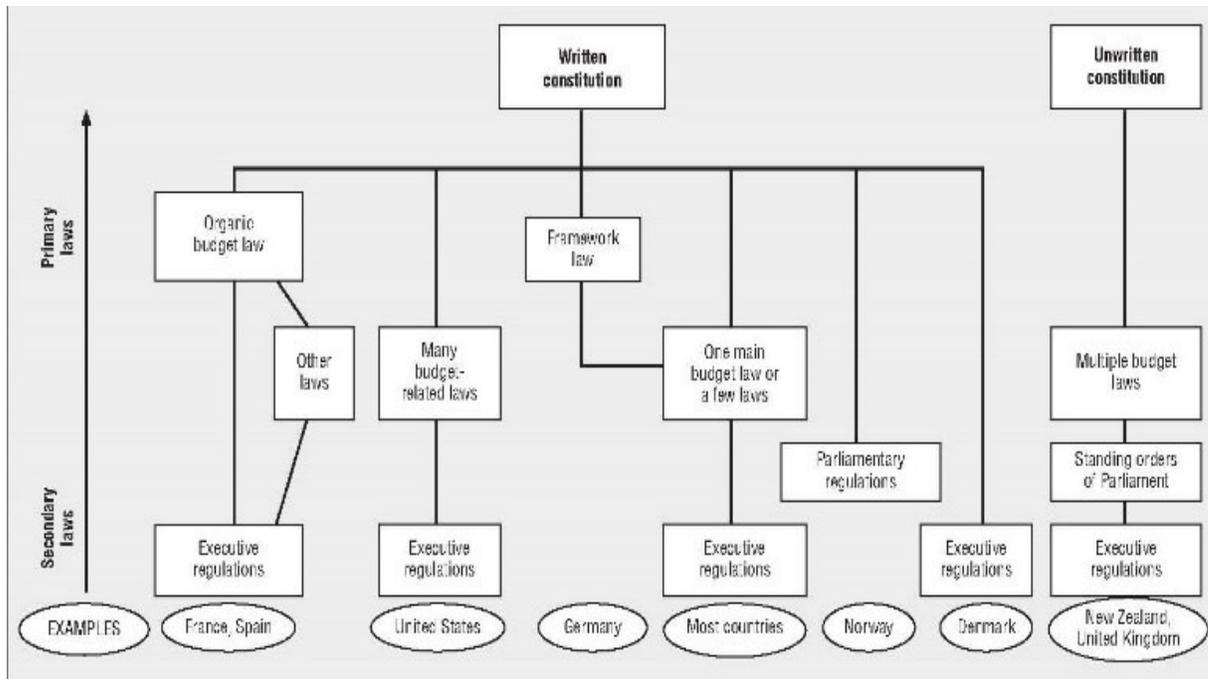
Dalam teori, Konstitusi dibedakan antara "normatif" (*normative*) atau "terprogram" (*programmatic*).⁴ Yang disebut normatif adalah bahwa konstitusi memuat aturan hukum yang bisa dijalankan secara langsung. Sebaliknya, konstitusi terprogram adalah konstitusi yang ketentuannya tidak dapat langsung diterapkan. Untuk melaksanakan ketentuan konstitusional yang tidak dapat dilaksanakan, biasanya diperlukan aturan turunan berupa undang-undang.

Dapat disimpulkan bahwa negara-negara dengan konstitusi yang memiliki aturan mengenai keuangan publik (seperti, Finlandia dan Jerman) lebih cenderung menjadi "normatif". Aturan rinci disediakan dalam konstitusi untuk memastikan bahwa ketentuan dapat dilaksanakan.

Namun demikian, tidak ada korelasi antara seberapa rinci konstitusi memuat ketentuan terkait sistem anggaran dengan jumlah undang-undang yang terkait dengan anggaran. Misalnya, konstitusi Norwegia dan Amerika Serikat memiliki sedikit ketentuan konstitusional yang berkaitan dengan sistem anggaran, namun Norwegia tidak memiliki undang-undang yang mengatur sistem anggaran nasionalnya, sedangkan Amerika Serikat telah mengadopsi berbagai undang-undang terkait anggaran.⁵

⁴ Denniger, E. (1988), "Constitutional Law between Statutory Law and Higher Law", dalam Alessandro Pizzorusso (ed.), *Law in the Making: A Comparative Survey*, European Science Foundation Research on the Legislative Process, Springer-Verlag, Berlin, Heidelberg, Germany, pp. 103-130., h. 108

⁵ Op. Cit Lienert dan Jung, 38



Konstitusi umumnya mengatur sistem anggaran dalam pengertian yang cukup luas, yaitu menjelaskan peran eksekutif dan legislatif dalam penganggaran; membagi tanggung jawab anggaran dan mengalokasikan fungsi antara pemerintah nasional dan daerah; alokasi pos-pos pendapatan seperti pos perolehan, penjualan, dan pajak; menahan beberapa pos pajak untuk tingkat pemerintahan tertentu; dan mengontrol pinjaman oleh pemerintah daerah.⁶

Dalam konteks penelitian kolaborasi, kajian-kajian mengenai pengaruh Konstitusi, telah menjadi kunci perhatian dalam penelitian di bidang ekonomi. Ada perhatian yang cukup besar untuk mengeksplorasi efek konstitusi dan fitur konstitusional pada indikator ekonomi. Hal ini juga dipicu oleh praktek-praktek di Mahkamah Konstitusi yang menguji kebijakan yang berkaitan dengan keuangan negara.

Setidaknya, ada 2 (dua) studi yang secara eksplisit mengeksplorasi pengaruh pengadilan konstitusi dalam kewenangan *judicial review* terhadap kebijakan anggaran, seperti fiskal dan penerimaan pajak. Marcela Eslava meneliti dampak aktivisme peradilan (*judicial activism*) pada penyesuaian fiskal di Amerika Latin dan menemukan bahwa tingkat

⁶ Donald Axelrod, *The Judicial Power of the Purse: How the Courts Interpret Budget Laws*, dalam A. Premchand (ed), *Government Financial Management: Issues and Country Studies*, Washington,, International Monetary Funds, 1990, h. 178

keterlibatan pengadilan dalam kebijakan fiskal adalah “penentu utama tingkat defisit”.⁷ Selain Eslava, ada George Tridimas yang meneliti soal pengujian konstiusional dan independensi peradilan dapat memengaruhi pendapatan pajak dalam PDB.⁸ Tridimas memperkirakan bahwa pendapatan pajak menurun dengan meningkatnya independensi pengadilan dan adanya kewenangan pengujian konstiusional. Dengan kewenangan yang dimilikinya dan bekal karakteristik yang merdeka, pengadilan dapat membatalkan kebijakan mengenai pajak yang tidak adil bagi warga negara.

Putusan Mahkamah Konstitusi Jerman mungkin adalah contoh aktivisme fiskal yudisial yang paling mutakhir.⁹ Pada pertengahan September 2012, Mahkamah Konstitusi Federal di Karlsruhe menolak gugatan yang mempertanyakan ratifikasi Jerman atas Mekanisme Stabilitas Eropa (ESM)¹⁰ dan kesepakatan fiskal.¹¹ Keputusan untuk menolak gugatan memungkinkan dimasukkannya ESM dan kesepakatan fiskal dalam undang-undang Jerman. Perlu ditekankan bahwa keputusan seperti itu sangat diperlukan agar kedua kebijakan penyelamatan euro ini mulai beroperasi. Namun, peran Pengadilan tidak berakhir hanya dengan keputusan 'tidak' terhadap gugatan tersebut. Sepanjang putusan, hakim

⁷ Eslava, Marcela. 2006. “The Political Economy of Fiscal Policy: Survey.” Inter-American Development Bank, Research Department, Working Paper No. 583. <http://www.mdb-egp.com/res/publications/pubfiles/pubWP-583.pdf>

⁸ Tridimas, George. 2005. “Judges and Taxes: Judicial Review, Judicial Independence and the Size of Government.” *Constitutional Political Economy* 16 (1), 5-30.

⁹ Aktivisme fiskal yudisial disebut sebagai keputusan dan keputusan hakim yang menghasilkan pajak yang lebih tinggi atau lebih rendah dan, masing-masing, pengeluaran publik yang lebih tinggi atau lebih rendah. Meskipun, dalam teori, hakim seharusnya diizinkan hanya untuk menolak atau menghapus undang-undang, pada kenyataannya aktivisme fiskal yudisial mungkin juga terkait dengan pembuatan undang-undang, yang terkadang mahal untuk anggaran.

¹⁰ ESM adalah penerus Fasilitas Stabilitas Keuangan Eropa. Singkatnya, ESM adalah mekanisme penyelamatan pemberian pinjaman kepada Negara Anggota Zona Euro. Ini juga bertujuan untuk memberikan bantuan keuangan pencegahan, membeli obligasi negara-negara zona euro di pasar primer dan sekunder dan merekapitalisasi lembaga keuangan. (<http://www.european-council.europa.eu/homepage/highlights/european-stability-mechanism-treatysigned>).

¹¹ Kesepakatan fiskal (Perjanjian Stabilitas, Koordinasi dan Pemerintahan dalam Uni Ekonomi dan Moneter) merupakan konstitusi fiskal untuk Negara Anggota Zona Euro. Ini menyatakan, antara lain, bahwa batas defisit struktural tahunan tidak boleh melebihi 0,5% dari PDB. Namun, terkadang, ketika hutang terhadap PDB secara signifikan lebih rendah dari 60%, negara dapat mengalami defisit struktural sebesar 1% dari PDB. Seperti yang diinstruksikan oleh Traktat, aturan fiskal baru harus diabadikan dalam ketentuan undang-undang nasional tertinggi, yaitu sebaiknya dalam Konstitusi. (<http://european-council.europa.eu/eurozone-governance/treaty-on-stability?lang=nl>).

menetapkan berbagai ketentuan formal terkait partisipasi Jerman di ESM. Khususnya, mereka secara diam-diam membatasi kontribusi Jerman ke ESM sebesar 190 miliar euro dan membutuhkan persetujuan dari parlemen Jerman untuk meningkatkan jumlah ini.¹² Jadi, di satu sisi, para hakim menyetujui partisipasi Jerman dalam kebijakan penyelamatan, yang berpotensi penting. Untuk memulihkan kepercayaan di Zona Euro sehubungan dengan krisis utang. Di sisi lain, mereka membatasi sejauh mana kontribusi Jerman dan memberlakukan kekakuan di mana negara dapat menambah cakupan pendanaan. Tak pelak, kedua aspek dari keputusan ini memengaruhi proses anggaran dan akibatnya mengekang keuangan publik Jerman.

Pada tahun 1995, keputusan penting lainnya dari Mahkamah Konstitusi Jerman menahan manuver fiskal pemerintah federal dengan menyatakan tidak konstitusional pajak properti federal.¹³ Apalagi, pada 2008, Mahkamah Konstitusi di Karlsruhe membatalkan amandemen tunjangan pajak komuter. Amandemen tersebut menghapus pengurangan biaya perjalanan ke tempat kerja hingga jarak 20 kilometer. Setelah keputusan Pengadilan, pemerintah diwajibkan untuk mengembalikan kelebihan pajak, yaitu sejumlah sekitar delapan miliar euro.¹⁴ Akhirnya, pada tahun 2010, Mahkamah Konstitusi memutuskan bahwa undang-undang yang tidak konstitusional memberlakukan pajak warisan yang lebih tinggi pada pasangan homoseksual dibandingkan dengan pasangan heteroseksual.¹⁵

Jelas, Jerman bukanlah satu-satunya negara di mana hakim memainkan peran penting dalam bidang kebijakan fiskal. Misalnya, pada Juli 2012, Mahkamah Konstitusi Portugal menyatakan rencana penghematan yang diluncurkan oleh pemerintah federal sebagai langkah untuk menghadapi krisis fiskal, inkonstitusional. Para hakim menentang bagian penting dari rencana yang menyarankan pembatasan hari libur tambahan dan gaji Natal bagi pekerja sektor publik. Menurut Mahkamah, program pemotongan defisit melanggar prinsip ekuitas. Menurut para hakim, biaya konsolidasi fiskal tidak merata di antara sektor publik

¹² http://www.bverfg.de/en/decisions/rs20120912_2bvr139012en.html.

¹³ <http://www.economist.com/node/21562237> diakses pada 21 Oktober 2012

¹⁴ <http://www.bverfg.de/pressemitteilungen/bvg08-103en.html> diakses pada 25 November 2012

¹⁵ http://www.bverfg.de/en/decisions/rs20100721_1bvr061107en.html diakses pada 18 November 2012

dan swasta, sehingga menimbulkan beban yang terlalu berat pada sektor sebelumnya.¹⁶ Tampaknya masuk akal untuk menduga bahwa, sebagai akibat dari keputusan ini, program pengetatan fiskal di Portugal ditunda .

Serupa dengan Portugal, beberapa tindakan penghematan dianggap tidak konstitusional, misalnya, di Republik Ceko (berkaitan dengan pengurangan gaji hakim)¹⁷ dan di Rumania (terkait pemotongan pensiun).¹⁸ Daftar negara di mana aktivisme fiskal Mahkamah Konstitusi diamati dalam beberapa tahun terakhir dapat dengan mudah diperpanjang dengan memasukkan Prancis (pembatalan pajak karbon)¹⁹ dan Italia (pencabutan pajak barang mewah).²⁰ Secara keseluruhan, setiap keputusan oleh Mahkamah Konstitusi ini membatasi, setidaknya sampai batas tertentu, ruang lingkup tindakan diskresioner pemerintah di bidang kebijakan fiskal.

Namun, Hongaria merupakan kasus penting lainnya. Menurut Konstitusi baru tahun 2011,²¹ Mahkamah Konstitusi Hongaria secara eksplisit dikecualikan dari keputusan terkait masalah anggaran dan perpajakan. Pembatasan ini akan ditegakkan sampai utang publik turun menjadi 50% dari PDB dari tingkat saat ini yang kira-kira 80% dari PDB.²² Menariknya, sebelum reformasi konstitusi ini, Mahkamah Konstitusi Hongaria adalah pengadilan yang paling aktivis di Eropa Tengah dan Timur,²³ kalau bukan dunia termasuk aktivisme di bidang kebijakan fiskal. Misalnya, pada tahun 1995 hakim memutuskan 26 ketentuan yang tidak konstitusional dari rencana penghematan, seperti penghapusan hak sosial (misalnya tunjangan cuti sakit dan tunjangan keluarga), pembatalan rencana pensiun

¹⁶ <http://www.bbc.co.uk/news/world-europe-18732184>.

¹⁷ <http://praguemonitor.com/2010/09/13/constitutional-court-cancels-reduction-judges-salaries>.

¹⁸ <http://opportunity.ro/en/content/romania%E2%80%99s-parliament-eliminates-unconstitutional-provisions-austerity-plan>.

¹⁹ <http://news.bbc.co.uk/2/hi/europe/8434505.stm>

²⁰ <http://www.mondaq.com/x/186704/Aviation/The+Italian+luxury+tax+on>.

²¹ <http://www.europeanvoice.com/article/2012/january/commission-raises-concerns-about-hungary-s-constitution/73086.aspx>.

²² Pasal 37(4) Konstitusi Hungaria.

²³ Pengadilan Konstitusional Polandia juga dikenal dengan aktivisme fiskalnya. Pada tahun 1996, hakim menghapus penangguhan indeksasi pensiun dan, pada tahun 1997, mereka membatalkan sejumlah ketentuan pada Patung Pajak 1991.

dan pemotongan staf di pendidikan tinggi. Menurut Kementerian Keuangan Hongaria, keputusan tersebut setara dengan 20–30% dari nilai program penghematan secara keseluruhan. Berdasarkan pengalaman masa lalu dan keputusan Pengadilan yang lebih baru, yang sekali lagi sebagian besar tidak mendukung konsolidasi anggaran,²⁴ pemerintah koalisi Fidesz-KDNP²⁵ memutuskan untuk membatasi aktivitas Pengadilan. Langkah kontroversial ini dapat dilakukan karena koalisi konservatif Fidesz-KDNP telah memperoleh mayoritas yang memenuhi syarat dari 2/3 suara parlemen. Karena peran Pengadilan yang terbatas, pemerintah dapat memperoleh kembali kebijaksanaan penuh dalam kebijakan fiskal dan meluncurkan proses penyesuaian fiskal.²⁶ Yang terakhir ini, sebagian besar, didorong oleh pendapatan, yaitu konsolidasi fiskal dicapai melalui peningkatan pajak²⁷ dan nasionalisasi dana pensiun swasta.²⁸ Keputusan pemerintah untuk mengurangi pentingnya Mahkamah Konstitusi tetap kontroversial dan dianggap sebagai pelanggaran terhadap supremasi hukum dan standar demokrasi.²⁹ Kasus Hongaria menunjukkan dinamika dalam hubungan antara Mahkamah Konstitusi dan petahana. Kapanpun MK terlalu aktif dalam mengekang kebijakan fiskal politik, gubernur bisa jadi berniat untuk melemahkan perannya, begitu mereka bisa mengamandemen konstitusi.

²⁴ <http://www.bbj.hu/politics/constitutional-court-annuls-retroactive-effect-of-severance-pay-tax-57624>.

²⁵ <http://www.reuters.com/article/2010/04/12/us-hungary-electionidUSTRE63A1GE20100412>.

²⁶ Sampai batas tertentu, kasus Hungaria serupa dengan upaya pengepakan pengadilan yang diumumkan oleh Franklin Delano Roosevelt pada tahun 1937. Alasan langsung untuk rencana ini adalah kenyataan bahwa, pada tahun 1935, Mahkamah Agung AS membatalkan sebagian besar dari New Deal dan, pada tahun 1936, ia mendeklarasikan inkonstitusional beberapa bagiannya (termasuk UU Penyesuaian Pertanian, UU Batubara Guffey, dan UU Kepailitan Kota). Menurut pernyataan para hakim, pemerintah nasional tidak memiliki kapasitas konstitusional untuk mengambil tindakan untuk pemulihan ekonomi pasca Depresi Hebat. Meskipun upaya pengepakan pengadilan gagal, Pengadilan akhirnya memutuskan mendukung undang-undang Kesepakatan Baru. Akhirnya, berbagai keadaan mengarah pada persetujuan Pengadilan. Salah satunya adalah pensiunnya Hakim Willis Van Devanter, yang merupakan pemimpin intelektual dari sayap konservatif Pengadilan. Namun, simpati publik yang meningkat terhadap program New Deal juga berperan penting dalam mengubah sikap hakim.

²⁷ <http://www.bloomberg.com/news/2010-07-22/hungarian-lawmakersto-approve-brutal-bank-tax-in-defiance-of-imf-eu.html>

²⁸ <http://www.bloomberg.com/news/2010-1125/hungaryfollows-argentina-in-pension-fund-ultimatum-nightmare-for-some.html>.

²⁹ <http://www.nytimes.com/2011/04/19/world/europe/19iht-hungary19.html? r=3&>.

Eropa jelas bukan satu-satunya tempat di mana keputusan Mahkamah Konstitusi mengganggu reformasi alokasi anggaran dan pengumpulan pajak. Misalnya, hakim adalah pemain kunci dalam proses anggaran di Kolombia. Satu dekade lalu, Mahkamah Konstitusi Kolombia menyatakan inkonstitusional undang-undang yang memberlakukan PPN 2% untuk barang-barang yang sebelumnya bebas pajak dan undang-undang lain yang bertujuan untuk mengurangi pensiun. Menariknya, hakim konstitusi di Kolombia tidak hanya membatalkan undang-undang tetapi juga aktif dalam pembuatan undang-undang dan memaksakan pengeluaran yang direvisi untuk eksekutif. Misalnya, pada tahun 2004, Mahkamah Konstitusi, yang menangani masalah pengungsian internal, menetapkan bahwa hak-hak keluarga yang terpaksa meninggalkan tempat tinggalnya sebagai akibat konflik internal negara dilanggar. Sebagai buntut dari putusan Pengadilan tersebut, pemerintah diwajibkan untuk mengembangkan mekanisme kompensasi bagi para pengungsi.

Semua kasus ini menunjukkan bahwa peninjauan konstitusionalitas undang-undang sangat penting bagi Pengadilan untuk mempengaruhi hasil keuangan publik. Oleh karena itu, orang dapat menduga bahwa peninjauan kembali yudisial (konstitusional) adalah perangkat hukum utama di mana Pengadilan benar-benar melakukan intervensi dalam domain politik dan dengan demikian mempengaruhi hasil keuangan publik. Penyelidikan yang mendasari, apakah Pengadilan, melalui pelaksanaan peninjauan kembali, membentuk hasil kebijakan fiskal secara sistematis, tetap tidak terjawab.

B. Rumusan Masalah

Adapun permasalahan utama yang hendak diteliti dalam penelitian ini adalah mengenai bagaimana pemetaan putusan-putusan Mahkamah Konstitusi yang menafsirkan UU dalam kebijakan yang berkaitan dengan keuangan negara?

C. Tujuan

Adapun tujuan dalam penelitian adalah:

1. Memberikan justifikasi pertimbangan hakim dalam memutus perkara-perkara yang berkenaan dengan persoalan keuangan negara;
2. Mengkaji sikap Mahkamah Konstitusi dalam memberikan perlindungan hak konstitusional warga negara dalam persoalan keuangan negara;

3. Mengetahui parameter yang digunakan oleh Mahkamah Konstitusi dalam menyeimbangkan antara perlindungan hak warga negara dan kepentingan pembentuk undang-undang melalui mekanisme pengujian undang-undang dalam sarana kontrol yudisial.

D. Metode Penelitian

Penelitian hukum dilakukan untuk menghasilkan argumentasi, teori atau konsep baru sebagai preskripsi dalam menyelesaikan masalah yang dihadapi. Oleh karena itu pilihan terhadap satu atau beberapa metode penelitian terkait erat dengan perumusan masalah, objek yang diteliti serta tradisi keilmuan itu sendiri. Pilihan terhadap metode yang dipergunakan untuk melakukan analisis terkait dengan keperluannya, yaitu kepentingan akademis dan kepentingan praktis. Mengingat penelitian ini merupakan penelitian untuk kepentingan akademis, maka terkait dengan substansinya, penelitian ini merupakan penelitian hukum normatif dan penelitian doktrinal.

Penelitian hukum normatif yang dipergunakan dalam analisis penelitian ini karena dilandasi oleh karakter khas ilmu hukum yang terletak pada metode penelitiannya, yaitu metode penelitian yang bersifat normatif hukum. Metode ini dipergunakan untuk menganalisis terhadap sistematisasi peraturan perundang – undangan dan konstruksi argumentasi yang terdapat dalam *ratio decidendi* putusan pengadilan. Sedangkan penelitian doktrinal dipergunakan untuk melakukan analisis terhadap asas hukum-asas hukum, literatur hukum, pandangan – pandangan para ahli hukum yang mempunyai kualifikasi tinggi (doktrin).

Dalam penelitian hukum diperlukan metode pendekatan yang dimaksudkan untuk mendapatkan informasi dari berbagai aspek mengenai isu hukum yang sedang dicoba untuk dicari jawabnya. Oleh karena itu untuk menganalisis permasalahan dalam penelitian ini digunakan pendekatan undang-undang (*statute approach*) dan konseptual (*conceptual approach*).

Dalam hal penggunaan pendekatan peraturan perundang-undangan, dilakukan dengan menelaah semua undang-undang dan regulasi yang terkait dengan isu hukum yang diketengahkan. Dalam penelitian ini menggunakan sumber hukum dimulai dari UUD 1945, Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2020 tentang Perubahan Ketiga atas Undang-Undang

Nomor 24 Tahun 2003 tentang Mahkamah Konstitusi, Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara, Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara, Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Pertanggungjawaban Keuangan Negara, dan Undang-Undang APBN yang tiap tahun diundangkan, serta Putusan-Putusan Mahkamah Konstitusi yang meliputi Putusan Pengujian Undang-Undang Keuangan Negara, Undang-Undang APBN, Undang-Undang Pajak.

Dalam hal penggunaan pendekatan konseptual, digunakan manakala peneliti tidak beranjak dari aturan hukum yang ada. Hal ini dilakukan karena konsep baru yang ditemukan dalam penelitian atau tidak ada aturan hukum untuk problem hukum yang dihadapi. Dalam menggunakan pendekatan konseptual, Peneliti perlu merujuk pada prinsip-prinsip hukum yang dapat ditemukan dalam pandangan-pandangan ahli hukum ataupun doktrin-doktrin hukum. Pendekatan konseptual digunakan dalam penelitian adalah terutama untuk menganalisa uji konstiusionalitas terhadap kebijakan keuangan negara.

E. Keaslian Penelitian

1. Mei Susanto, “Kewenangan Mahkamah Konstitusi sebagai Negative Budgeter dalam Pengujian Undang-Undang Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara”, *Jurnal Konstitusi*, Volume 14, Nomor 4, Desember 2017, h. 728-756

Kewenangan Mahkamah Konstitusi (MK) dalam menguji undang-undang terhadap Undang-Undang Dasar (UUD) 1945, menempatkan MK sebagai negative legislature. Dalam konteks pengujian undang-undang terhadap UUD 1945 oleh MK, terdapat pengujian yang menarik untuk dicermati, yaitu pengujian Undang-Undang Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (UU APBN). Jika dalam pengujian undang-undang biasa (UU Non-APBN), MK disebut sebagai negative legislature, maka timbul pertanyaan apakah pengujian UU APBN yang kemudian mengakibatkan pembatalan UU APBN (baik sebagian atau seluruhnya) dapat dimaknai sebagai negative budgeter?

Terdapat perdebatan akademik mengenai apakah UU APBN dapat dijadikan objek pengujian oleh MK. Hal tersebut tidak lain karena UU APBN tidak berisikan norma-norma hukum umum selayaknya undang-undang biasa (UU Non-APBN), melainkan berisikan

penetapan angka-angka anggaran pendapatan dan belanja negara. Lebih tegas lagi, jika UU Non-APBN itu mengandung ciri regelling yakni bersifat mengatur, abstrak dan mengikat umum, sementara UU APBN mengandung ciri beschiking yakni bersifat penetapan, konkret dan mengikat pemerintah. Dengan demikian, perdebatan yang mengemuka mengenai dapat tidaknya UU APBN diuji di MK, disebabkan oleh karakter atau sifat hukum yang berbeda dari UU APBN dengan undang-undang lainnya (UU Non-APBN).

Arifin P. Soeria Atmadja menyebut sifat hukum (*rechtskarakter*) dari UU APBN termasuk ke dalam kategori undang-undang dalam arti formal, dan bukan merupakan undang-undang dalam arti material. Pandangan yang menyebut UU APBN termasuk UU dalam arti formil sehingga tidak mengikat umum tersebut, dilanjutkan oleh Dian Puji N. Simatupang. Dian mengidentifikasi beberapa karakter hukum UU APBN. Adanya perbedaan karakter hukum UU APBN dan UU Non-APBN tersebut memberikan pemahaman mengenai konsep pengelolaan APBN yang juga berbeda pelaksanaannya dengan undang-undang lainnya. Secara teknis, UU APBN dan undang-undang lainnya termasuk ke dalam peraturan perundang-undangan yang dibentuk oleh DPR dengan persetujuan bersama Presiden, tetapi hakikat dan karakternya berbeda.

Perdebatan berkaitan dengan pemahaman undang-undang formil maupun materil sehingga tidak dapat diuji di MK-pun sebenarnya telah selesai dengan adanya Putusan MK No. 026/PUU-III/2005 Perihal Pengujian UU No. 13 Tahun 2005 tentang APBN Tahun 2005. Dalam putusan tersebut, MK mendasarkan pada pendapat ahli dalam Putusan No. 12/PUU-III/2005 menyatakan sebagai berikut:

- a. Bahwa UUD 1945 maupun UU MK tidak membedakan jenis undang-undang yang merupakan wewenang Mahkamah untuk mengujinya, sehingga tidak relevan untuk membuat kategorisasi apakah yang diuji tersebut adalah undang-undang dalam arti formil atau undang-undang dalam arti materiil;
- b. Bahwa hierarki perundang-undangan menempatkan UUD 1945 sebagai hukum dasar atau hukum yang tertinggi dengan mana berarti setiap undang-undang yang di bawahnya harus sesuai dan tidak boleh bertentangan dengan UUD 1945;
- c. Bahwa meskipun angka-angka APBN adalah lampiran dari UU APBN, namun merupakan bagian yang tidak terpisahkan sehingga harus dibaca dalam satu kesatuan

dengan UU APBN, yang dengan demikian harus dipahami sebagai undang-undang yang menjadi kewenangan Mahkamah untuk mengujinya;

- d. Bahwa tugas dan wewenang untuk menjaga konstitusi (the guardian of the constitution) memberi kewenangan kepada Mahkamah untuk menguji dengan memeriksa kemudian memutus, apakah UU APBN tersebut telah sesuai dengan hukum tertinggi yaitu UUD 1945.

Dengan adanya putusan MK tersebut, maka menjadi jelas bahwa UU APBN dapat diuji oleh MK. Menurut Susanto, telah terjadi pergeseran doktrin terhadap MK yang dahulu dipercaya hanya sebagai negative legislator, kini secara nyata dan dalam keadaan tertentu juga telah bertindak sebagai positive legislator harus dimaknai juga MK telah menjadi negative budgeter dan bahkan positive budgeter dalam pengujian UU APBN.

2. Adrian Joshua Lumban Tobing, “Hak Uji Materiil Peraturan Daerah Pajak Dan Retribusi Daerah”, *Jurnal Hukum & Pembangunan*, Volume 49, No. 2, 2019, h. 224-240

Pemerintah Daerah dalam rangka memajukan daerahnya membutuhkan biaya, pemerintah daerah diberi kewenangan untuk membuat kebijakan dalam rangka memperkuat ekonomi daerah dalam membiayai pembangunan dan penyelenggaraan pemerintah daerah dengan meningkatkan penerimaan yang berasal dari Pendapatan Asli Daerah (PAD). Kewenangan yang diharapkan tidak merugikan dan menimbulkan polemik yang dapat menghambat perkembangan dan kemajuan suatu daerah seperti ekonomi biaya tinggi dan menghambat mobilitas penduduk, lalu lintas barang dan jasa antar daerah dalam kegiatan ekonomi daerah. Namun bagaimanapun dalam menerbitkan peraturan daerah terkait pajak dan retribusi daerah, kadangkali beberapa pihak memiliki rasa keberatan terhadap adanya peraturan tersebut. Oleh karenanya bagaimana konsep Hak Uji Materiil Perda Pajak dan Retribusi Daerah?

Peraturan Daerah merupakan produk hukum di bidang hukum publik karena menjadi landasan hukum bagi penyelenggaraan pemerintahan di daerah. Sebagai suatu produk hukum publik maka implementasi Peraturan Daerah berlaku bagi setiap subyek hukum tanpa pengecualian. Karakter Peraturan Daerah yang sifatnya imperatif memperlihatkan sisi kepastian hukum dan sekaligus keadilan bagi setiap warga negara. Peraturan Daerah di bidang Pajak Daerah dan retribusi daerah merupakan salah satu bentuk pengaturan untuk

kegiatan pemerintahan di bidang keuangan. Sandaran utama Peraturan Daerah ada pada Undang-undang No.32 Tahun 2004 dan Undang-undang No.10 Tahun 2004. Secara teknis, Peraturan Daerah di bidang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah juga dikaitkan dengan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan.

F. Sistematika

Dalam penelitian berisi:

Bab I berisi pendahuluan, meliputi latar belakang masalah, rumusan masalah. Disamping itu menguraikan tujuan dan manfaat penelitian serta metode penelitian yang akan digunakan.

Bab II berisi landasan teoritik dan kerangka konseptual, yakni menggunakan teori yudisialisasi politik dan juristokrasi sebagai landasan teoritik. Selain itu menggunakan konsep pengujian konstiusional dan keuangan negara sebagai landasan konseptual.

Bab III memaparkan dan menguraikan Mahkamah Konstitusi dalam pengujian Undang-Undang Soal Keuangan Negara, yang meliputi MK dan APBN, MK dan Kebijakan Perpajakan, serta MK dan UU yang berkaitan dengan Keuangan Negara Lainnya.

Bab IV merupakan bab penutup yang berisi kesimpulan dan rekomendasi penelitian.

Bab II

Landasan Teori dan Kerangka Konseptual

A. Landasan Teori

1. Yudisialisasi Politik

Meningkatnya kepercayaan terhadap lembaga peradilan untuk menangani persoalan-persoalan yang terkait dengan kebijakan publik dan urusan politik telah menjadi perhatian oleh banyak ilmuwan politik dan ahli hukum. Istilah yang disematkan atas fenomena ini adalah yudisialisasi politik (*judicialization of politics*).³⁰ Dari sekian banyak literatur yang membahas mengenai konsep *judicialization of politics*,³¹ sebagian besar merujuk pada permasalahan yang berkaitan dengan isu konstitusional. Alec Stone Sweet menggambarkan fenomena global mengenai *judicialization of politics* ini secara bernas, dengan mengatakan

*“The work of governments and parliaments is today structured by an everexpanding web of constitutional constraints. In a word, European policy-making has been judicialized. Constitutional judges routinely intervene in legislative processes, establishing limits on law-making behavior, reconfiguring policy-making environments, even drafting the precise terms of legislation.”*³²

Fenomena ini tidak lepas dari apa yang terjadi di Indonesia. Mahkamah Konstitusi yang diberikan mandat konstitusional untuk menilai konstitusionalitas norma juga menjadi

³⁰ Istilah “yudisialisasi politik” merupakan penerjemahan bebas penulis dari “*judicialization of politics*”. Penggunaan kata “yudisial” dengan akhiran “-sasi” terkesan tidak lazim. Namun, kata dasar “yudisial” telah menjadi kosa kata baku dalam bahasa Indonesia sebagai kata serapan dari “judicial” sebagaimana tercantum pula dalam Kamus Besar Bahasa Indonesia. Bahkan, kata ini telah menjadi kata yang digunakan dalam UUD untuk menyebut nama sebuah lembaga negara “Komisi Yudisial”. Dengan demikian tidak ada keraguan bagi penulis untuk menerjemahkan istilah “*judicialisation of politics*” secara bebas menjadi “yudisialisasi politik”.

³¹ Kajian atas konsep ini antara lain dapat dibaca dalam C. Neal Tate & Torbjorn Vallinder (eds.), *The Global Expansion of Judicial Power*, New York, London: New York University Press, 1995; Martin Shapiro & Alec Stone Sweet, *On Law, Politics, and Judicialization*, Oxford, 2002; John Ferejohn, “Judicializing Politics, Politicizing Law”, 65 *Law & Contemporary Problems*, Volume 65 Issue 41, 2002; Ran Hirschl, “Resituating the Judicialization of Politics: Bush v. Gore as a Global Trend”, *Canadian Journal of Law and Jurisprudence*, Vol. 15, Issue 2, 2002, hal 191; Richard H. Pildes, “The Supreme Court, 2003 Term: Foreword: The Constitutionalization of Democratic Politics”, *Harvard Law Review* Vol. 118, Issue 29, 2004.

³² Alec Stone Sweet, *Governing with Judges*, Oxford: Oxford University Press, 2000, hal. 1.

aktor penentu, terutama dalam memainkan peranannya untuk menguji suatu Undang-Undang terhadap Undang-Undang Dasar.

Yudisialisasi politik telah menjadi suatu konsep yang mapan, dimana banyak ditemukan artikel ilmiah yang mengulas mengenai peran lembaga peradilan yang ikut aktif mengubah atau mempengaruhi kebijakan. Kajian yudisialisasi politik banyak dilakukan dengan menganalisa keterlibatan lembaga peradilan dalam pengambilan kebijakan di sebuah negara maupun dengan pendekatan komparatif dalam suatu kawasan. Misalnya, kajian yudisialisasi politik di kawasan Amerika Latin,³³ di kawasan Asia,³⁴ dan di kawasan Asia Tenggara terutama menyoroti Filipina.³⁵ Banyak juga kajian yudisialisasi politik yang terjadi di sebuah negara seperti di Brazil,³⁶ Mesir,³⁷ Jerman,³⁸ Israel,³⁹ Belanda,⁴⁰ dan Korea Selatan.⁴¹

Pada awalnya, keterlibatan lembaga peradilan dalam pengambilan kebijakan tidaklah diperhitungkan. Pengambilan kebijakan semata menjadi persoalan politik yang berada diluar dari jangkauan urusan hukum yang ditangani oleh lembaga peradilan. Namun, urusan pengambilan kebijakan mengalami pergeseran dari urusan politik menjadi masalah hukum yang menjadi bagian kewenangan pengadilan. Dalam kesimpulan Ran Hirschl, yudisialisasi politik adalah "... *the ever-accelerating reliance on courts and judicial means for addressing*

³³ Rachel Sieder (eds.), *The Judicialization of Politics in Latin America*, New York: Palgrave Macmillan, 2005.

³⁴ Bjoern Dressel (ed.), *The Judicialization of Politics in Asia*, Routledge Law in Asia, 2012

³⁵ [C. Neal Tate](#), "The Judicialization of Politics in the Philippines and Southeast Asia," *International Political Science Review*, vol. 15, no. 2, April 1994, hal. 187-197

³⁶ Estefânia Maria De Queiroz Barboza dan Katya Kozicki, "Judicialization of Politics and the Judicial Review of Public Policies by the Brazilian Supreme Court", *Revista Direito GV*, Vol. 8, no. 1, 2012, hal 59-85

³⁷ Tamir Moustafa, "Law versus the State: The Judicialization of Politics in Egypt", *Law & Social Inquiry*, Vol. 28, Issue 4, 2003, hal 883-930.

³⁸ Christine Landfried. "The Judicialization of Politics in Germany," *International Political Science Review*, Vol. 15, Issue 2, 1994, hal. 113-124.

³⁹ Martin Edelman, "The Judicialization of Politics in Israel." *International Political Science Review*, Vol. 15, Issue 2, 1994, hal. 177-186.

⁴⁰ Jan Ten Kate, dan Peter J. Van Koppen, "Judicialization of Politics in the Netherlands: Towards a Form of Judicial Review." *International Political Science Review*, Vol. 15, Issue 2, 1994, hal 143-151.

⁴¹ Jonghyun Park, "The Judicialization of Politics in Korea," *Asian-Pacific Law & Policy Journal*, Vol. 10, Number 1, 2008, hal 62.

*core moral predicaments, public policy questions, and political controversies.*⁴² Lembaga peradilan tidak hanya menangani perkara penyelesaian pihak yang bersengketa. Dengan dibekali kewenangan untuk menguji suatu kebijakan, lembaga peradilan terlibat dalam perubahan kebijakan yang selama ini menjadi urusan pemerintahan dan lembaga perwakilan. Pengadilan terlibat dalam penyelesaian persoalan perlindungan hak konstitusional warga negara mengenai kebebasan berserikat, kebebasan warga negara dalam menyatakan pendapat dan berekspresi, hak dan kedudukan warga negara yang sama dalam hukum dan pemerintahan, kebebasan memeluk agama dan kepercayaan, hingga penyelesaian perkara mengenai kebijakan publik yang menyangkut prosedur dalam hukum acara pidana, perdagangan, sistem pendidikan, ketenagakerjaan, kehutanan sampai dengan persoalan kebijakan mengenai lingkungan hidup.

Yudisialisasi, pada dasarnya, adalah lembaga peradilan yang memainkan peran untuk membuat kebijakan (*judicial policy making*). Peranan ini sah dimainkan oleh pengadilan dan sejatinya termasuk dalam kewenangan sebuah peradilan modern. Kesimpulan ini diperoleh Feeley dan Rubin berdasarkan analisisnya atas putusan-putusan Mahkamah Agung Amerika Serikat yang memeriksa perkara mengenai reformasi kondisi penjara di Amerika antara tahun 1965 hingga 1990.⁴³ Kesimpulan yang sama juga disampaikan oleh Owen Fiss. Lebih tegas, Fiss berpendapat bahwa sebagai cabang kekuasaan, lembaga peradilan, memiliki peran dan fungsi yang sama dengan cabang kekuasaan lainnya dalam menentukan nilai-nilai yang berlaku di masyarakat.

*“The legislative and executive branches of government, as well as private institutions, have a voice; so should the courts. Judges have no monopoly on the task of giving meaning to the public values of the Constitution, but neither is there reason for them to be silent.”*⁴⁴

Sebuah masyarakat modern menuntut peran negara dalam setiap bidang kehidupan. Peranan negara diatur dalam konstitusi. Konstitusi juga menetapkan sekaligus membatasi

⁴² Ran Hirschl, “The New Constitution and the Judicialization of Pure Politics Worldwide”, *Fordham Law Review*, Vol. 75, Issue 2, 2006, hal. 721-754.

⁴³ Malcolm M. Feeley dan Edward L. Rubin, *Judicial Policy Making and the Modern State: How The Courts Reformed America's Prisons*, Cambridge: Cambridge University Press, 1998.

⁴⁴ Owen M. Fiss, “Foreword: The Forms of Justice,” *Harvard Law Review*, Vol 93, 1979, hal. 1.

kekuasaan negara atas dasar jaminan perlindungan bagi hak dan kebebasan warga negara. Kekuasaan negara tidak boleh mendominasi kebebasan warga negara. Nilai-nilai inilah yang dikandung dalam konstitusi. Namun demikian, nilai-nilai konstitusional itu sering kali bersifat ambigu dan mengandung banyak arti yang dapat ditafsirkan berbeda-beda. Oleh karenanya, konstitusi perlu diterjemahkan ke dalam bahasa yang “membumi” dan dapat dioperasionalkan, serta bilamana terdapat konflik maka perlu ditetapkan prioritas untuk mendahulukan hal-hal yang lebih utama. Salah satu proses penerjemahan konstitusi adalah yang dilakukan dalam forum peradilan, atau yang disebut dengan ajudikasi yaitu “... *the social process by which judges give meaning to our public values. ... the judge tries to give meaning to our constitutional values*”⁴⁵

Keterlibatan mahkamah konstitusi dalam mengambil peran pengambil kebijakan tidak selalu berakhir pada adanya perubahan sosial dimasyarakat secara drastis. Ada pandangan, berdasarkan pada hasil riset, yang menyimpulkan bahwa putusan mahkamah konstitusi tidak berhasil mengubah apapun. Contohnya, putusan mahkamah agung Israel yang melarang bentuk diskriminasi terhadap warga Arab dalam hal distribusi hak memperoleh rumah yang tidak dipatuhi dan tidak mengubah apapun dalam kenyataannya. Diskriminasi terhadap warga Arab untuk memperoleh rumah di Israel tetap terjadi.⁴⁶ Dalam pandangan yang lebih moderat, keberadaan mahkamah konstitusi adalah pertanda dari bentuk “demokrasi kesepakatan” (*consensus democracy*).⁴⁷ Yang dimaksud dengan demokrasi kesepakatan adalah kebalikan dari demokrasi mayoritas yaitu pencarian kompromi antara pelbagai institusi politik dan melibatkan kelompok-kelompok kepentingan dalam pengambilan keputusan.⁴⁸ Dalam kerangka ini, mahkamah konstitusi digolongkan dalam lembaga politik,

⁴⁵ *Ibid.*, hal 2

⁴⁶ Ran Hirschl, *Towards Juristocracy: The Origins and Consequences of the New Constitutionalism*, Harvard University Press 2004, hal 206–207

⁴⁷ Arend Lijphart, *Patterns of Democracy: Government Forms and Performance in Thirty-Six Countries*, London & New Haven, CT: Yale University Press 1999, hal. 216.

⁴⁸ Margit Tavits, “The Size of Government in Majoritarian and Consensus Democracies,” *Comparative Political Studies*, Vol. 37, Issue 3, 2004, hal. 340–359; Klaus Armingeon, “The Effects of Negotiation Democracy: A Comparative Analysis,” *European Journal of Political Research*, Vol. 41, Issue 1, 2002, hal. 81–105.

tetapi lembaga politik khusus.⁴⁹ Mahkamah konstitusi bukanlah parlemen (lembaga perwakilan) dan hakim konstitusi bukanlah wakil rakyat. Oleh karenanya, ketika mahkamah konstitusi membuat kebijakan maka legitimasi putusan harus didasarkan pada pertimbangan hukum yang kokoh dan meyakinkan.⁵⁰

Fenomena ini terjadi di Indonesia. Mahkamah Konstitusi juga mengubah kebijakan dengan bertindak selaku *positive legislator*. Putusan-putusan MK merumuskan kebijakan baru dalam rangka melindungi hak-hak warga negara yang terlanggar maupun hilang.

2. Juristokrasi

Buku Ran Hirschl memperluas fokus kami ke luar Eropa, menawarkan pengingat yang bermanfaat bahwa pergerakan menuju "juristokrasi" adalah tren yang benar-benar global. Hirschl melihat ke pengadilan tertinggi Israel, Selandia Baru, Republik Afrika Selatan, dan Kanada, dan melakukannya dengan lebih detail dan lebih dalam daripada dua volume lainnya. Ini adalah penelitian yang benar-benar mengesankan, komprehensif dalam cakupan beasiswa yang relevan, dengan argumen yang meyakinkan dan disajikan dengan elegan.

Seperti Sweet, Hirschl mempromosikan tesis. Dia pertama kali ingin memahami kekuatan politik apa yang menggerakkan negara-negara untuk mengubah konstitusi guna memberdayakan hakim untuk membuang undang-undang yang diberlakukan secara demokratis di mana negara-negara tersebut tidak terjebak dalam transisi fundamental lainnya—seperti kebutuhan untuk mengembangkan postkolonial, atau pasca-kediktatoran, atau pasca Konstitusi -Komunis. Kedua, dia ingin mengetahui konsekuensi kebijakan seperti apa yang timbul dari penerapan judicial review. Dia yakin dia telah menemukan jawabannya dan dia mendorongnya dengan keras, dan biasanya dengan meyakinkan.

Jawabannya atas pertanyaan pertama adalah bahwa di negara-negara di mana elit hegemoni mengamati meningkatnya kekuatan kelompok yang bersaing, kelompok yang tidak berbagi nilai-nilai fundamental dan pandangan dunia mereka, para elit hegemoni berusaha untuk mempertahankan nilai-nilai fundamental mereka di atas aturan mayoritas. Mereka melakukan langkah ini sebelum mayoritas yang mendukung kepemimpinan mereka

⁴⁹ Taavi Annus, "Courts as Political Institutions", *Notes*, Vol. 2, 1997, hal30.

⁵⁰ *Ibid.*

memberi jalan kepada apa yang disebut sebagai mayoritas yang "bangkit"; Akibatnya, mereka memperkuat nilai-nilai yang didukung oleh mayoritas sebelum menjadi terlambat untuk mendapatkan dukungan mayoritas untuk nilai-nilai ini.

Tesis ini berbeda dengan, meskipun memiliki kesejajaran dengan, penjelasan pilihan rasional "politik tipis" yang sering dilihat orang: yaitu, partai politik atau kelompok yang telah dominan dalam situasi diktator (atau lainnya) dengan rela mencengkeram kekuasaan kehakiman untuk melindungi diri dari kemudian pembalasan dari musuh mereka, dan mereka melakukannya dalam aliansi dengan kelompok yang takut mundur kembali ke kediktatoran. Harapan mereka adalah bahwa hakim netral yang berkomitmen pada hak supremasi hukum akan memberi mereka goyangan yang lebih adil daripada musuh politik mereka yang tidak terkendali. Hirschl tidak setuju dengan akun-akun ini karena dia menganggapnya tidak lengkap. Mereka tidak dapat menjelaskan mengapa kekuatan legislatif di negara-negara seperti Inggris atau Kanada yang bergaul selama berabad-abad tanpa peninjauan yudisial dan dengan hak-hak liberal yang umumnya dihormati tiba-tiba akan mengadopsi undang-undang hak yang mengakar untuk ditegakkan terhadap badan legislatif oleh pengadilan. Selain itu, mereka gagal memperhitungkan perpecahan di domain lain selain konflik elektoral, seperti perpecahan budaya dan sosial.

Akhirnya, mereka gagal untuk memberikan perhatian yang memadai pada pengaruh politik yang digunakan oleh elit peradilan dan elit ekonomi dalam membawa transisi ke yuristokrasi (Bab 2).

Jawaban Hirschl untuk pertanyaan kedua, tentang konsekuensi kebijakan dari pemberdayaan yudisial, adalah bahwa jenis hakim elit yang kemungkinan besar akan bertugas di mahkamah agung adalah hakim yang mendukung kebebasan individualistik, sekuler, pribadi, seperti proses hukum bagi terdakwa, pidato dan pers. aborsi, perlakuan yang sama untuk kaum gay, dan perlindungan liberal (klasik) untuk hak milik, tetapi akan mengabaikan nilai-nilai komunitarian, agama tradisional, dan kolektivis (termasuk masalah yang melibatkan pengorganisasian serikat pekerja dan masalah hak subsisten minimum seperti perumahan dan kesehatan). Hirschl mengasosiasikan kebangkitan yuristokrasi dengan penurunan egalitarianisme sosial ekonomi atau, dalam kata-katanya, "konsep progresif keadilan distributif" (13).

Dia membangun kasus yang kuat. Empat catatan politiknya tentang penerapan undang-undang hak yang akan ditegakkan melalui peninjauan kembali cukup mendukung tesis "pelestarian hegemonik".

Kasus Hirschl menjelaskan - lagi-lagi bagian yang paling menarik dari buku ini - memberikan amunisi untuk klaim umumnya bahwa pengadilan konstitusional mendukung versi Lockean dari hak milik, proses hukum, dan perlindungan kebebasan berekspresi - termasuk ekspresi orientasi seksual yang khas - dan tidak mendukung versi kuat dari hak serikat pekerja atau klaim untuk keadilan redistributif. Bukunya adalah tur de force, dan ringkasan singkat tidak bisa adil. Itu, bagaimanapun, mengandung satu bab yang tidak meyakinkan. Hirschl mendokumentasikan bahwa, dari 1980 hingga 2002, ketimpangan ekonomi diperburuk di setiap negara yang dia teliti. Ia melihat perkembangan ini sebagai kausal terkait dengan pengukuhan RUU dengan uji materi. Klaim secara kebetulan ini mungkin lebih persuasif jika dia dapat mengutip beberapa negara tanpa peninjauan yudisial di mana hal itu tidak terjadi. Selain itu, ia mengklaim bahwa orang "sering melebih-lebihkan" potensi hak yang dinyatakan secara konstitusional untuk menghasilkan redistribusi sosial ekonomi di negara-negara kapitalis. Saya belum pernah membaca atau mendengar klaim seperti itu dan tidak menemukan beberapa kutipan yang dia tawarkan dalam nada ini untuk mendukung karakterisasi mereka (148-50, 168). Bagian ini sepertinya menyerang manusia jerami. Klaim Hirschl yang lebih luas, bagaimanapun, jauh lebih meyakinkan. Dia melihat konstitusionalisasi hak dan gerakan menuju yuristokrasi sebagai bagian dari tren global neoliberal yang lebih luas menuju pendelegasian kekuasaan dari badan-badan yang bertanggung jawab secara elektoral dan menuju pengambil keputusan kuasiautonom - tidak hanya pengadilan konstitusional tetapi juga badan administratif yang dilindungi layanan sipil dan pembuat keputusan transnasional, apakah diangkat sendiri (seperti dalam Dana Moneter Internasional dan Bank Dunia) atau diangkat sebagai hakim independen (seperti dalam Organisasi Perdagangan Dunia, ECJ, Pengadilan Hak Asasi Manusia Eropa, Pengadilan Hak Asasi Manusia Amerika, dan Pidana Internasional Pengadilan).

B. Kerangka Konseptual

1. Pengujian Konstitusional

Pengujian undang-undang atau lazim yang dikenal *judicial review* atau *contitutional review* yang dilaksanakan oleh sebuah lembaga peradilan telah lama dicirikan oleh para ahli konstitusi sebagai *counter majoritarian* dan *antidemocratic*. Pengujian undang-undang oleh badan peradilan merupakan salah satu bentuk dari mekanisme kontrol aturan hukum sehingga disebut sebagai *legal control*, *judicial control* atau *judicial review*. Dengan pendekatan sistem perundang-undangan, kontrol aturan hukum secara mudah dapat dilakukan dengan basis hierarki peraturan perundang-undangan, sehingga peraturan yang lebih rendah harus selalu diuji dengan peraturan yang lebih tinggi.

Berbagai model pengujian konstiusional di berbagai negara, seperti model Amerika Serikat (dalam kasus *judicial review*), yang didasarkan atas pengalaman Mahkamah Agung Amerika Serikat memutus perkara *Marbury versus Madison* pada tahun 1803 itu menjadi contoh dan model yang ditiru di seluruh dunia, terutama oleh negara-negara demokrasi yang dipengaruhi oleh sistem konstitusi Amerika Serikat. Dalam model ini, pengujian konstiusionalitas (*constitutional review*) dilakukan sepenuhnya oleh Mahkamah Agung dengan status sebagai “*the Guardian of the Constitution*”. menurut doktrin yang kemudian biasa juga disebut sebagai doktrin John Marshall (*John Marshall's doctrine*), “*judicial review*” juga dilakukan atas persoalan-persoalan konstiusionalitas oleh semua pengadilan biasa melalui prosedur yang dinamakan pengujian terdesentralisasi atau pengujian tersebar (*a decentralized or diffuse or dispersed review*) di dalam perkara yang diperiksa di pengadilan biasa (*incidenter*). Artinya, pengujian demikian itu, tidak bersifat institusional sebagai perkara yang berdiri sendiri, melainkan termasuk di dalam perkara lain yang sedang diperiksa oleh hakim dalam semua lapisan pengadilan. Karena nya, oleh para sarjana, model di Amerika Serikat biasa disebut sebagai “Decentralized Model”.

Pengujian konstiusional yang dilakukan secara tersebar itu bersifat spesifik dan termasuk kategori ‘*a posteriori review*’. Sedangkan, Mahkamah Agung dalam sistem tersebut menyediakan mekanisme untuk kesatuan sistem sebagai keseluruhan (*the uniformity of jurisdiction*). Dalam sistem yang tersebar, putusanputusan yang diambil hanya mengikat para pihak yang bersengketa dalam perkara yang bersangkutan (*inter partes*), kecuali dalam kerangka prinsip “*stare decisis*” yang mengharuskan pengadilan di kemudian hari terikat untuk mengikuti putusan serupa yang telah diambil sebelumnya oleh hakim lain atau dalam kasus lain. Pada pokoknya, putusan mengenai inkonstiusionalitas suatu undang-undang

bersifat deklaratif dan retrospektif (*declaratory and retrospective*), yaitu bersifat ‘ex tunc’ dengan akibat “*pro praeterito*” yang menimbulkan efektif retroaktif ke belakang.

Pengujian konstiusional dalam arti “*judicial review on the constitutionality of law*” atau pengujian judicial atas konstiusionalitas undang-undang baru kita adopsikan mekanismenya ke dalam sistem ketatanegaraan kita dengan diterimanya ide pembentukan Mahkamah Konstitusi dalam UUD 1945. Tidak seperti negara-negara dengan tradisi “*common law*” seperti Amerika Serikat, Indonesia dengan tradisi “*civil law*”, mengikuti pola Kelsenian atau model Eropa Kontinental dalam mengembangkan kelembagaan Mahkamah Konstitusi yang berdiri sendiri di luar dan sederajat dengan Mahkamah Agung.

Austria menganut model “*Constitutional Review*”. Dikatakan oleh pakar hukum tata negara, model Austria disebut sebagai “*Continental Model*”, “*Centralized Model*”, atau disebut “*Kelsenian Model*” yang didasarkan atas model yang dikembangkan oleh Hans Kelsen di tahun 1919. Mahkamah Konstitusi (*Verfassungsgerichtshof*)¹⁰ yang pertama dibentuk pada tahun 1920. Model ini menyangkut hubungan yang saling berkaitan antara prinsip supremasi konstitusi (*the principle of the supremacy of the Constitution*) dan prinsip supremasi parlemen (*the principle of the supremacy of the Parliament*). Asumsi dasarnya adalah bahwa pemberlakuan prinsip „supremasi parlemen” harus diimbangi oleh penerapan prinsip „supremasi konstitusi”, sehingga pelaksanaan asas kedaulatan rakyat yang tercermin di parlemen tidak menyimpang dari pesan-pesan konstitusi sebagai ‘*the supreme law of the land*’. Dengan perkataan lain, dalam model ini, apabila prinsip kedaulatan rakyat yang tercermin dalam doktrin supremasi parlemen bertentangan dengan prinsip supremasi konstitusi, maka sesuai dengan cita-cita negara hukum, prinsip supremasi konstitusi yang diutamakan.

Proses pengujian konstiusionalitas dalam model ini, dikehendaki adanya pengadilan konstitusi yang berdiri sendiri dengan hakim-hakimnya yang mempunyai keahlian khusus di bidang ini. Dalam menjalankan kewenangannya, Mahkamah Konstitusi melakukan pengujian konstiusional terutama atas norma-norma yang bersifat abstrak (*abstract review*), meskipun pengujian atas norma konkrit juga dimungkinkan (*concrete review*). Bahkan, dalam Model Austria ini, pengujian dapat bersifat ‘a posteriori’ (*a posteriori review*) ataupun bersifat ‘a priori’ (*a priori review*). Pada umumnya, pengujian memang dilakukan secara ‘a posteriori’, tetapi pengujian ‘a priori’ yang bersifat preventif juga biasa dipraktikkan. Segala putusan

Mahkamah Konstitusi ini mempunyai kekuatan ‘*erga omnes*’ yang bersifat mutlak berdasarkan prinsip kewenangan mutlak yang diberikan kepadanya oleh Undang-Undang Dasar (*the absolute authority of the institution*). Lembaga Mahkamah Konstitusi ini dibentuk sebagai satu-satunya organ yang berwenang menjalankan fungsi ‘*constitutional review*’ itu dengan kedudukan yang tersendiri di luar Mahkamah Agung dan di luar lembaga-lembaga dalam cabang-cabang kekuasaan lainnya yang menjalankan otoritas publik. Model *contitutional review* di Austria mempunyai ciri-ciri yaitu:

- a. *Constitutional review*” diterapkan dalam keadaan yang beragam, tergantung masing-masing sistem yang berlaku di tiap negara;
- b. Badan-badan pelaksana pengujian atau “*constitutional review*’ yang bersifat independen, didirikan di luar cabang kekuasaan kehakiman yang biasa berpuncak di Mahkamah Agung;
- c. Dalam perkara-perkara yang menyangkut ‘*constitutional complaint*’, penyelesaian permasalahannya dilakukan dengan cara mengadakan pemisahan antara mekanisme ‘*constitutional review*’ dari mekanisme yang berlaku di pengadilan-pengadilan biasa;
- d. Kedudukan konstitusional dengan jaminan kemandirian di bidang administratif dan finansial dianggap prasyarat utama bagi independensi lembaga peradilan konstitusi;
- e. Sifat monopoli dalam melakukan ‘*constitutional review*’ atau spesialisasi dalam rangka *constitutional review*, ataupun terjaminnya konsentrasi kewenangan dalam satu institusi pelaksana;
- f. Adanya kekuasaan hakim untuk membatalkan undang-undang yang disahkan oleh parlemen (*legislative act*);
- g. Para hakim Mahkamah Konstitusi biasanya dipilih oleh lembaga-lembaga politik (*bodies of political power*);
- h. Sifat khusus dari proses peradilan yang diselenggarakan, yaitu bahwa putusannya di samping bersifat juridis juga bernuansa politis, meskipun lembaga-lembaga mahkamah tersebut dapat pula memiliki fungsi yang murni bersifat konsultatif (*a purely consultative function*);

- i. Mekanisme yang berlaku dalam rangka pengujian konstiusionalitas atas undang-undang menurut Model Austria ini, pada umumnya, bersifat „represif“, meskipun untuk sebagian kecil tetap ada juga coraknya yang bersifat preventif yang diterapkan dalam praktek.

Setelah idenya diadopsi ke dalam rumusan UUD pada tahun 19199, Mahkamah Konstitusi (*Verfassungsgerichtshof*) yang pertama dibentuk pada tahun 192011. Model ini menyangkut hubungan yang saling berkaitan antara prinsip supremasi konstitusi (*the principle of the supremacy of the Constitution*) dan prinsip supremasi parlemen (*the principle of the supremacy of the Parliament*). Asumsi dasarnya adalah bahwa pemberlakuan prinsip „supremasi parlemen“ harus diimbangi oleh penerapan prinsip „supremasi konstitusi“, sehingga pelaksanaan asas kedaulatan rakyat yang tercermin di parlemen tidak menyimpang dari pesanpesan konstitusi sebagai ‘*the supreme law of the land*’. Dengan perkataan lain, dalam model ini, apabila prinsip kedaulatan rakyat yang tercermin dalam doktrin supremasi parlemen bertentangan dengan prinsip supremasi konstitusi, maka sesuai dengan cita-cita negara hukum, prinsip supremasi konstitusilah yang harus diutamakan.

Dalam konstitusi Perancis tahun 1958, menentukan adanya lembaga baru yang disebut “Conseil Constitutionnel”, melengkapi lembaga peradilan tertinggi di bidang hukum administrasi yang sudah ada sejak sebelumnya, yaitu “Conseil d’Etat”. Sejak dibentuk, lembaga ini yang dikaitkan dengan “mahkamah konstitusi” Perancis, meskipun sebutannya adalah “dewan” (*conseil*), bukan “mahkamah” (*court*). Namun, seperti dikemukakan oleh Mauro Cappelletti, sejak putusan yang dikenal sebagai “landmark decision” “Conseil d’Etat” pada tahun 1959 dalam kasus terkenal “Syndicat General des Ingenieurs-Conseils”, Dewan Negara (*Conseil d’Etat*) inilah yang biasa digambarkan sebagai “*a true (pen: French) Constitutional Court*”.

Model „Constitutional Review’ di Perancis ini berbeda dari tradisi negaranegara Eropah Kontinental lainnya. Model ini didasarkan atas bentuk kelembagaan Dewan Konstitusi (*Conseil Constitutionnel*) untuk menjalankan fungsi pengujian konstiusionalitas. Pada mulanya, Perancis termasuk bersama-sama dengan Inggris dan Belanda dikenal sebagai penentang keras gagasan memberikan kewenangan kepada hakim atau pengadilan untuk melakukan pengujian konstiusionalitas atas undang-undang. Namun dalam perkembangannya, ide pengujian konstiusionalitas itu sendiri diterima, tetapi sebagai

alternatifnya, sistem pengujian itu tidak dilakukan oleh hakim atau lembaga peradilan, melainkan oleh lembaga non-peradilan. Karena itu, yang dirumuskan dalam Konstitusi Perancis bukan “*cour*” (pengadilan), melainkan ‘*conseil*’ (dewan), sehingga dibentuk lembaga “*Conseil Constitutionnel*”, bukan “*Cour Constitutionnel*”.

Dalam sistem hukum dan konstitusi Perancis sampai saat ini, pengujian konstusionalitas tersebut pada umumnya memang dilakukan oleh “*Conseil Constitutionnel*”. Akan tetapi, dalam perkembangannya, di samping oleh “*Conseil Constitutionnel*”, pengujian konstusionalitas juga dilakukan oleh kamar khusus (*special chambers*) dari Mahkamah Agung secara terkonsentrasi (*concentrated constitutional review*) di dalam perkara-perkara khusus (*special proceedings* atau *principaliter*). Hanya saja, pengujian konstusionalitas yang dimaksudkan itu terbatas hanya untuk pengujian bersifat preventif (*a priori review*) ataupun pengujian yang bersifat konsultatif. Meskipun demikian, dalam bidangbidang tertentu, khususnya yang berhubungan dengan pemilihan umum, sifat pengujian konstusionalitas oleh „*special chamber*“ di Mahkamah Agung itu dapat pula bersifat represif (*a posteriori review*).

Di Indonesia, istem dan mekanisme pengujian konstusional (*constitutional review*) itu sendiri baru saja kita adopsikan ke dalam sistem konstitusi negara kita dengan dibentuknya Mahkamah Konstitusi pada bulan Agustus 2003. Pengujian konstusional itu dimaksudkan untuk memastikan bahwa UUD sungguh-sungguh dijalankan atau ditegakan dalam proses penyelenggaraan negara sehari-hari.

Pengujian konstusional dalam arti “*judicial review on the constitutionality of law*” atau pengujian judicial atas konstusionalitas undang-undang baru kita adopsikan mekanismenya ke dalam sistem ketatanegaraan kita dengan diterimanya ide pembentukan Mahkamah Konstitusi dalam Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945. Tidak seperti negara-negara dengan tradisi „*common law*“ seperti Amerika Serikat, Indonesia dengan tradisi “*civil law*”, mengikuti pola Kelsenian atau model Eropa Kontinental dalam mengembangkan kelembagaan Mahkamah Konstitusi yang berdiri sendiri di luar dan sederajat dengan Mahkamah Agung.

Ketentuan umum mengenai Mahkamah Konstitusi ini dalam UUD 1945 dicantumkan dalam Pasal 7B ayat (1), (3), (4), (5), dan Pasal 24 ayat (2), Pasal 24C ayat (1), (2), (3), (4), (5), dan ayat (6) sebagai hasil perubahan ketiga UUD 1945 pada tahun 2001. Kemudian

ditambah Pasal III Aturan Peralihan UUD 1945 hasil perubahan keempat UUD 1945 pada tahun 2002. Berdasarkan Aturan Peralihan inilah, Mahkamah Konstitusi Republik Indonesia benar-benar dibentuk sebelum tanggal 17 Agustus 2003. Undang-Undang yang mengatur lebih lanjut ketentuan mengenai mahkamah ini selesai disusun dan disahkan pada tanggal 13 Agustus 2003 menjadi Undang-Undang No. 24 Tahun 2003 tentang Mahkamah Konstitusi. Mahkamah Konstitusi dalam perannya sebagai (i) pengawal konstitusi (*the guardian of the constitution*), (ii) pengawal demokrasi (*the guardian of democracy*), (iii) pelindungan hak asasi manusia dan hak konstitusional warga negara (*the protector of human rights and the citizens' constitutional rights*), dan (iv) penafsir final konstitusi negara (*the final interpreter of the constitution*). Fungsi-fungsi itu dijalankan oleh Mahkamah Konstitusi dengan 5 kewenangan konstitusional, yaitu memeriksa dan memutus permohonan (1) pengujian konstitusionalitas undang-undang (*judicial review of the constitutionality of law*), (2) perselisihan hasil pemilihan umum, (3) sengketa kewenangan konstitusional lembaga negara, (4) pembubaran partai politik, dan (5) perkara "impeachment" terhadap Presiden dan/atau Wakil Presiden.

2. Keuangan Negara

Pengertian keuangan negara Yusuf L. Indradewa didefinisikan keuangan negara dikaitkan dengan pelaksanaan anggaran sehingga tidak mencakup keuangan daerah dan keuangan perusahaan-perusahaan negara, kecuali perusahaan jawatan.⁵¹ Istilah keuangan negara menurut Harun Alrasyid⁵² seperti dalam UUD RI 1945 Pasal 23 ayat (5) harus diartikan secara restriktif, yaitu mengenai pelaksanaan APBN. Lebih lanjut dikatakan oleh Alrasyid Pemakaian istilah "keuangan negara" untuk pertama kali terdapat dalam UUD 1945. Untuk memahami pengertian istilah "keuangan negara" dapat diberikan beberapa penafsiran yaitu pewasiran menurut tata bahasa (*gramaticale interpretatie*), menurut sejarah (*historische interpretatie*), menurut sistematika (*systematische interpretatie*) dan menurut tujuan kaidah hukum (*teleologische interpretatie*). Dari berbagai penafsiran tersebut istilah

⁵¹ .Ahmad Saefuloh, Kebijakan Pengelolaan Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara Dari Masa Ke Masa, Jakarta: Pusat Pengkajian Pengolahan Data dan Informasi Sekretariat Jenderal DPR RI, 2010

⁵² Harun Alrasyid, Keuangan Negara, Jurnal Hukum dan Pembangunan, Fakultas Hukum Universitas Indonesia, April 1995, hal. 129.

"keuangan negara" harus diartikan secara restriktif yaitu hanya mengenai pelaksanaan APBN yang sudah disetujui oleh Dewan Perwakilan Rakyat.⁵³

Menurut Wirjono Prodjodikoro menyebutkan bahwa keuangan negara ialah anggaran negara (Surat Menteri Keuangan kepada Sekretaris Kabinet No. S-192/MK.07/1980).⁵⁴ Sedangkan Hamid S. Attamimi, mendefinisikan keuangan negara tidak bersumber dari APBN saja akan tetapi juga meliputi keuangan negara yang berasal dari APBN, BUMN maupun BUMN, karena pada hakekatnya seluruh harta kekayaan negara yang merupakan keuangan negara.

Jhon F. Due, *budget* adalah suatu rencana keuangan suatu periode waktu tertentu. *Government Budget* (anggaran belanja pemerintah) adalah suatu pernyataan mengenai pengeluaran atau belanja yang diusulkan dan penerimaan untuk masa mendatang bersama dengan data pengeluaran dan penerimaan yang sebenarnya untuk periode mendatang dan periode yang telah lampau.⁵⁵ Unsur- unsur definisi Jhon F. Due menyangkut hal-hal berikut:⁵⁶

- a. Anggaran belanja yang memuat data keuangan mengenai pengeluaran dan penerimaan dari tahun-tahun yang akan datang.
- b. Jumlah yang diusulkan untuk tahun yang akan datang.
- c. Jumlah taksiran untuk tahun yang sedang berjalan.
- d. Rencana keuangan tersebut untuk suatu periode tertentu

Keuangan negara menurut definisi lain, yaitu Van der Kemp adalah semua hak yang dapat dinilai dengan uang, demikian pula segala sesuatu (baik berupa uang maupun barang) yang dapat dijadikan milik negara berhubungan dengan hak-hak tersebut.

Sehubungan dengan pengertian keuangan negara menurut Jhon F. Due menyamakan pengertian keuangan negara dengan anggaran (*budget*). Ditinjau dari kedudukan anggaran negara dalam penyelenggaraan negara hal itu dapat dimengerti, tetapi apabila dikaitkan

⁵³ Ibid.

⁵⁴ Wijono Prodjodikoro, *Asas-Asas Hukum Tata Negara di Indonesia*, Dian Rakyat, Cetakan Ke-3, 1977, Jakarta, hal. 109-110

⁵⁵ Eko Prasjojo,, Teguh Kurniawan, Defny Holidin, *State Reform in Indonesia*, Departemen Ilmu Administrasi FISIP UI, Depok, 2007

⁵⁶ Ibid

dengan Anggaran Pendapatan dan Belanja (APBN), Muchsan lebih memperjelas hubungan antara keduanya. Muchsan mengatakan bahwa anggaran negara merupakan inti dari keuangan negara sebab anggaran negara merupakan alat penggerak untuk melaksanakan penggunaan keuangan negara. Pendapat yang hampir sama dikemukakan oleh Handyaningrat bahwa anggaran belanja adalah suatu rencana merupakan rencana perkiraan tentang apa yang akan dilakukan di masa yang akan datang. Setiap anggaran belanja menguraikan berbagai fakta yang khusus (spesifik) tentang apa-apa yang akan direncanakan untuk dilakukan oleh unit/ organisasi yang menyusun anggaran belanja tersebut pada periode waktu. Menurut Muhammad Djafar Saidi pengertian keuangan negara dapat memiliki substansi yang dapat ditinjau dalam arti sempit dan luas. Keuangan negara dalam arti luas yaitu meliputi hak dan kewajiban negara yang dapat dinilai dengan uang, termasuk barang milik negara yang tidak tercakup dalam anggaran negara. Sementara itu, keuangan negara dalam arti sempit hanya terbatas pada hak dan kewajiban negara yang dapat dinilai dengan uang, termasuk barang milik negara yang tercantum dalam anggaran negara untuk tahun yang bersangkutan. Penetapan keuangan negara dalam arti luas tidak terlepas dari pendekatan yang dilakukan secara normatif. Oleh karena itu, keuangan negara dalam arti luas meliputi satu kesatuan tak terpisahkan yaitu anggaran pendapatan dan belanja negara, anggaran pendapatan dan belanja daerah, keuangan negara pada badan usaha milik negara, dan badan usaha milik daerah. Dengan demikian, keuangan negara dalam arti luas mengandung substansi tidak terbatas hanya pada anggaran pendapatan dan belanja negara saja yang akan datang.

Menurut Arifin P. Soeria Atmadja, pengertian anggaran Negara adalah perkiraan atau perhitungan jumlah pengeluaran atau belanja yang akan dikeluarkan oleh negara. Pengertian anggaran Negara di Indonesia disebut dengan Anggaran Pendapatan Belanja Negara yang disingkat dengan istilah APBN.⁴ Keuangan Negara selanjutnya akan dituangkan ke dalam APBN tersebut. Inilah hubungan antara keuangan Negara dengan anggaran Negara atau APBN menurutnya. Arifin P. Soeria Atmadja mendefinisikan keuangan Negara dari segi pertanggungjawaban pemerintah, bahwa keuangan Negara yang harus dipertanggungjawabkan oleh pemerintah adalah keuangan Negara yang hanya berasal dari APBN. Sehingga yang dimaksud dengan keuangan Negara adalah keuangan Negara yang berasal dari APBN.

Dalam disertasinya, Arifin P. Soeria Atmadja menggambarkan dualisme pengertian keuangan Negara, yakni pengertian keuangan Negara dalam arti yang luas dan pengertian Negara dalam arti yang sempit. Pengertian Keuangan Negara dalam arti luas yang dimaksud adalah keuangan yang berasal dari Anggaran Pendapatan Belanja Negara (APBN), Anggaran Pendapatan Belanja Daerah (APBD), dan keuangan yang berasal dari Unit Usaha Negara atau perusahaan-perusahaan milik Negara. Sedangkan pengertian keuangan Negara dalam arti sempit adalah keuangan yang berasal dari APBN saja.

Menurut Hasan Akman Pengertian Keuangan Negara adalah merupakan pengertian keuangan Negara dalam arti luas, dikaitkan dengan tanggung jawab pemeriksaan keuangan Negara oleh BPK karena menurutnya apa yang diatur dalam Pasal 23 ayat (5) Undang-Undang Dasar 1945 tidak saja mengenai pelaksanaan APBN, tetapi juga meliputi pelaksanaan APBD, keuangan unit-unit usaha Negara, dan pada hakekatnya pelaksanaan kegiatan yang didalamnya secara langsung atau tidak langsung terkait keuangan Negara.

Menurut A. Hamid S. Attamimi yang dimaksud dengan keuangan Negara adalah keuangan Negara dalam arti yang luas berdasarkan konstruksi penafsirannya terhadap ketentuan seluruh ayat-ayat dalam Pasal 23 UUD 1945 dihubungkan dengan pendapat Mohammad amin dalam bukunya yang berjudul Naskah Persiapan Undang-Undang Dasar 1945.

Yusuf L. Indradewa mengkritik pendapat A. Hamid S Attamimi tersebut diatas, dan kemudian memberikan pengertiannya terhadap keuangan Negara dalam arti yang sempit sebagaimana dimaksud dalam Pasal 23 ayat (5), yakni APBN. Hal ini dikaitkan dengan tanggung jawab pemerintah tentang pelaksanaan anggaran. Oleh sebab itu keuangan Negara tidak mungkin mencakup keuangan daerah maupun keuangan perusahaan-perusahaan Negara (kecuali perusahaan jawatan). Hal ini disebabkan karena daerah sudah memiliki otonomi yang dapat mengurus sendiri keuangannya yang ditetapkan dalam undangundang. Dalam hal ini daerah memiliki keuangan sendiri, yakni keuangan daerah yang terpisah dari keuangan Negara. Selanjutnya terhadap perusahaan Negara, dimana perusahaan Negara (kecuali perusahaan jawatan) merupakan suatu badan hukum yang memiliki kekayaan sendiri. Sehingga keuangan Badan Usaha Negara atau Perusahaan Negara adalah bukan merupakan keuangan Negara.

Menurut pendapat para ahli bidang hukum keuangan Negara diatas dapat disimpulkan bahwa telah terjadi dualisme pendapat menyangkut pengertian mengenai keuangan Negara, yakni keuangan dalam arti yang sempit. Arifin P. Soeria Atmadja memberikan pendapatnya mengenai keuangan negara, bahwa definisi keuangan Negara dalam Pasal 23 Undang-Undang Dasar 1945 dapat diinterpretasi, yaitu: (1) Pengertian keuangan Negara diartikan secara sempit, yang meliputi keuangan Negara yang bersumber pada APBN, didasarkan pada pertanggungjawaban keuangan Negara oleh pemerintah yang telah disetujui oleh DPR selaku pemegang hak budgeting, yaitu APBN, (2) Pengertian keuangan Negara diartikan secara luas, jika didasarkan pada obyek pemeriksaan dan pengawasan keuangan Negara, yakni APBN, APBD, BUMN/BUMD.

Perihal Keuangan Negara diatur dalam Bab VIII hal Keuangan Pasal 23 Undang-Undang Dasar 1945. Bunyi ketentuan Bab VIII hal keuangan Pasal 23 pasca amandemen ketiga Undang-Undang Dasar 1945 berbunyi:

- 1) Anggaran pendapatan Belanja Negara sebagai wujud dari pengelolaan keuangan Negara ditetapkan setiap tahun dengan Undang-Undang dan dilaksanakan secara terbuka dan bertanggung jawab untuk sebesar-besarnya untuk kemakmuran rakyat.
- 2) Rancangan Undang-Undang anggaran pendapatan dan belanja Negara yang diusulkan oleh Presiden untuk dibahas bersama Dewan Perwakilan Rakyat dengan memperhatikan Dewan Perwakilan daerah.
- 3) Apabila Dewan Perwakilan Rakyat tidak menyetujui rancangan anggaran pendapatan dan belanja Negara yang diusulkan oleh Presiden, Pemerintah menjalankan anggaran pendapatan dan belanja Negara tahun yang lalu.

Selanjutnya Pasal 23 Bab VIII hak keuangan dalam Undang-Undang Dasar 1945 terdapat penambahan Pasal-Pasal yakni Pasal 23 A, Pasal 23 B, Pasal 23 C, Pasal 23 D, dan tiga Pasal 23 E, Pasal 23 F, Pasal 23 G yang diatur dalam Bab VIII A tentang Badan Pemeriksa Keuangan. Bunyi penambahan Pasal 23 Bab VIII dan Bab VIII A tersebut adalah: Pasal 23 A : “Pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan Negara diatur dengan Undang-Undang”.

Pasal 23 B : “Macam dan harga mata uang ditetapkan dengan Undang-Undang”.

Pasal 23 C : “Hal-hal lain mengenai keuangan negara diatur dengan Undang-Undang”.

Pasal 23 C menghasilkan UU No. 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara sebagai turunannya. Undang- Undang ini mencabut beberapa ketentuan sebelumnya sepanjang telah diatur, yaitu Indische Comtabiliteitswet (ICW) Stbl.1925 No. 448 sebagaimana telah beberapa kali diubah, terakhir dengan Undang-Undang No. 9 tahun 1968 tentang Perbendaharaan Negara, Indische Bedrijvenswet (IBW) Stb. 1927 No. 419 jo. Stbl. 1993 No. 381.

Dengan memperhatikan luasnya cakupan pengertian dari keuangan negara dan banyaknya UU yang menjadi turunan dari ketentuan mengenai keuangan negara yang diatur dalam konstitusi kajian mengenai uji konstiusionalitas kebijakan keuangan negara pun perlu dibatasi.

Dalam hubungan dengan negara, keuangan negara dalam arti sempit merupakan anggaran pendapatan dan belanja negara atau anggaran negara. Substansi keuangan negaera dalam arti sempit berbeda dengan sustansi keuangan negara dalam arti luas sehingga keduanya tidak boleh dipersamakan secara yuridis. Dengan demikian, subtansi keuangan negara dalam arti sempit hanya tertuju pada anggaran pendapatan dan belanja negara yang ditetapkan setiap tahun dalam bentuk undang-undang. Dalam hubungan ini, Jimly Asshiddiqie mengemukakan kegiatan yang berkaitan dengan pendapatan dan pengeluaran itu pada mulanya dipahami sebagai keuangan negara yang kemudian tercermin dalam perumusan ketentuan Undang- Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 yang disusun pada tahun 1945. Karena itu, dapat dikatakan bahwa awalnya, yang dimaksud dengan uang atau keuangan negara dalam Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 sebelum perubahan adalah anggaran pendapatan dan belanja negara saja. Dalam pengertian sempit ini diasumsikan bahwa semua ung negara, masuk dan keluarnya, diperhitungkan seluruhnya melalui anggaran pendapatan dan belanja negara. Tidak ada uang lain yang termasuk pengertian uang negara di luar anggaran pendapatan dan belanja negara.

Lebih lanjut dikatakan oleh Jimly Asshiddiqie) bahwa anggaran pendapatan dan belanja negara memiliki dua aspek, yaitu perhitungan pendapatan negara dan perhitungan belanja negara. Bentuk atau formatnya, penyusunan anggaran pendapatan dan belanja negara itu dituangkan dalam bentuk undang-undang tentang Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara. Termonologi dalam penelusuran historis, di Belanda terdapat istilah yakni

“*landsgeldmiddelen*” yang tercantum dalam *Indische Staatsregeling*, Bab Keempat, yang berjudul *Van de begrooting en van geldleening* tentang anggaran dan tentang peminjaman uang), Pasal 117 yang menyatakan “(1) *Ada Badan Keuangan Pemeriksaan Keuangan, yang bertugas untuk melakukan pengawasan tentang pengurusan keuangan negara dan tentang pertanggungjawaban wajib hitung. (2) Instruksi Badan tersebut ditetapkan dengan peraturan umum tentang pemerintahan, sesuai dengan undang-undang yang mengatur tentang tata cara pengurusan dan pertanggungjawaban keuangan di Hindia Belanda*”.

Bahasan mengenai keuangan dengara tidak dapat dipisahkan dari hukum keuangan negara. Hukum keuangan negara dalam lingkup pengertiannya dapat diartikan sebagai kumpulan kaidah hukum tertulis yang mengatur hak dan kewajiban negara yang dapat dinilai dengan uang, serta segala sesuatu baik berupa uang maupun berupa barang yang berkaitan dengan pelaksanaan hak dan kewajiban tersebut. Berdasarkan penelusuran peraturan perundang-undangan, penggunaan istilah keuangan negara secara eksplisit terdapat dalam UUD 1945⁵⁷ dalam Pasal 23 ayat (4) yang menyatakan “*hal keuangan negara selanjutnya diatur dengan undang-undang*”, dan ayat (5) menyatakan “*untuk memeriksa tanggung jawab tentang keuangan negara diadakan suatu Badan Pemeriksa Keuangan yang peraturannya ditetapkan dengan undang-undang. Hasil pemeriksaan itu diberitahukan kepada Dewan Perwakilan Rakyat*”.

Menurut Pasal 1 angka 1 Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 (selanjutnya disebut UU 17/2003), keuangan negara adalah semua hak dan kewajiban negara yang pat dinilai dengan uang, serta segala sesuatu baik berupa uang maupun berupa barang yang dapat dijadikan milik negara berhubung dengan pelaksanaan hak dan kewajiban tersebut.Keuangan negara tersebut meliputi:⁵⁸

- a. hak negara untuk memungut pajak, mengeluarkan dan mengedarkan uang, dan melakukan pinjaman;
- b. kewajiban negara untuk menyelenggarakan tugas layanan umum pemerintahan negara dan membayar tagihan pihak ketiga;
- c. Penerimaan Negara;

⁵⁷ Naskah Asli Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945

⁵⁸ Pasal 2 Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara.

- d. Pengeluaran Negara;
- e. Penerimaan Daerah;
- f. Pengeluaran Daerah;
- g. kekayaan negara/kekayaan daerah yang dikelola sendiri atau oleh pihak lain berupa uang, surat berharga, piutang, barang, serta hak-hak lain yang dapat dinilai dengan uang, termasuk kekayaan yang dipisahkan pada perusahaan negara/ perusahaan daerah;
- h. kekayaan pihak lain yang dikuasai oleh pemerintah dalam rangka penyelenggaraan tugas pemerintahan dan/atau kepentingan umum;
- i. kekayaan pihak lain yang diperoleh dengan menggunakan fasilitas yang diberikan pemerintah

Substansi keuangan negara dalam arti luas mencakup APBN, APBD, dan keuangan negara pada bada usaha milik negara/BUMB. Sedangkan dalam arti sempit mencakup keuangan negara yang dikelola oleh tiap-tiap badan hukum dan dipertanggungjawabkan sendiri-sendiri. Ruang lingkup keuangan di kelompokkan dalam bidang pengelolaan pajak, bidang pengelolaan monoter, dan bidang pengelolaan kekayaan negara yang dipisahkan.

Oleh sebab itu, perkembangan hukum keuangan negara jangan sampai ditujukan untuk kepentingan, kemanfaatan, dan keinginan jangka pendek dan keuntungan pihak elit tertentu dalam negara dan masyarakat., Hukum keuangan negara yang mewujudkan dirinya sebagai landasan konsep bagi prospek negara Indonesia. Perpaduan antara kemajemukan dan kesatuan bangsa harus menjadi ciri logis yang mengatur keuangan negara, sehingga konsepsi otonomi daerah sebagai satu basis, kemandirian bdan hukum sebagai satu basis, serta negara sebagai basis yang lain harus diformulasikan dengan baik dan mendukung kegiatan negara Indonesia. Prospek hukum keuangan negara tidak akan pernah memudar jika semua pihak mengambil peran atas kesadaran di dalam negara terdapat elemen yang berwujud badan hukum. Semua pihak harus menyadari peranan ini demi untuk kepentingan negara dan tidak untuk menguntungkan salah satu pihak manapun. Sekali lagi negara dan pemerintah tidak diadakan untuk dirinya sendiri dan melayani dirinya sendiri sehingga wujud pengelolaan keuangan negara harus benar-benar diformulasikan sebagai wujud kedaulatan rakyat, dimana rakyat menentukan kepentingan dan tujuannya sendiri. Oleh sebab itu, prospek pengelolaan keuangan negara adalah prospek kepentingan rakyat untuk berdaulat atas hak yang dimilikinya bagi kemajuan bangsa dan negara. Filosofis lainnya adalah bahwa landasan

hukum pengelolaan keuangan negara harus mampu direfleksikan dalam konstitusi atau undang-undang dasarnya sesuai dengan konsepsi teori hukum. Apalagi penyusunannya mengabaikan teori hukum dan mengutamakan kepentingan politik tertentu, peraturan perundang-undangan pengelolaan keuangan negara hanya akan menjadi bagian dari kepentingan pihak tersebut, sehingga hakikat kedaulatan rakyat tidak akan pernah terwujud dalam keuangan negara. Dengan kata lain, peraturan perundang-undangan pengelolaan keuangan negara pemberian dalam tataran peraturan perundang-undangan harus mengutamakan kepentingan rakyat atau harus sesuai dengan konsepsi mengenai negara dan pemerintahan dari bangsa itu sendiri sebagai satu kesatuan yang utuh dan komprehensif.

Negara sebagai suatu badan hukum publik yang independen juga menyanggah hak dan kewajiban sebagaimana layaknya subyek hukum lainnya, baik itu orang perorangan maupun badan hukum perdata, serta badan hukum publik lainnya. Penyelenggaraan negara-pun dilaksanakan oleh orang perorangan yang mewakili dan menjadi kepercayaan dari seluruh anggota negara, yang merupakan warga negaranya. Namun sedikit berbeda dari badan hukum lainnya, keanggotaan dalam suatu negara tidaklah bersifat sukarela. Negara merupakan suatu organisasi yang unik, yang memiliki otoritas yang bersifat memaksa di atas subyek hukum pribadi yang menjadi warga negaranya. Walau demikian pengurusan pengelolaan atau penyelenggaraan jalannya negara juga tidak luput dari mekanisme pertanggung jawaban oleh para pengurus, pengelola atau penyelenggara negara. Untuk melaksanakan tugasnya sebagai suatu organisasi yang teratur, negara harus memiliki harta kekayaan. Harta kekayaan negara ini datang dari penerimaan negara, yang dipergunakan untuk membiayai segala proses pengurusan, pengelolaan dan penyelenggaraan negara tersebut.

Dalam ketentuan Pasal 2 huruf g UU 17/2003 yang tidak dapat dipisahkan. Berdasarkan definisi tersebut maka pendekatan yang digunakan untuk merumuskan keuangan negara adalah dengan melihat kepada empat hal, yaitu obyek, subyek, proses dan tujuan:

- a. Berdasarkan sisi obyek, yang dimaksud dengan keuangan negara adalah meliputi semua hak dan kewajiban negara yang dapat dinilai dengan uang, termasuk kebijakan dan kegiatan dalam;

- b. Berdasarkan sisi subyek, yang dimaksud dengan keuangan negara adalah meliputi seluruh obyek sebagaimana yang dijelaskan diatas yang dimiliki oleh negara, dan/atau dikuasai oleh pemerintah pusat, pemerintah daerah, perusahaan negara/d daerah dan/atau badan lain yang ada kaitannya dengan keuangan Negara;
- c. Berdasarkan sisi proses, keuangan negara mencakup seluruh rangkaian kegiatan yang berkaitan dengan pengelolaan obyek sebagaimana dijelaskan diatas mulai dari perumusan kebijakan dan pengambilan keputusan sampai dengan pertanggungjawaban;
- d. Dari sisi tujuan, Keuangan negara meliputi seluruh kebijakan, kegiatan dan hubungan hukum yang berkaitan dengan pemilikan dan/atau penguasaan obyek sebagaimana tersebut di atas dalam rangka penyelenggaraan pemerintahan negara. Peranan Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN) atau Anggaran Sektor Publik menjadi semakin signifikan.

Bab III

Mahkamah Konstitusi dalam Pengujian Undang-Undang Soal Keuangan Negara

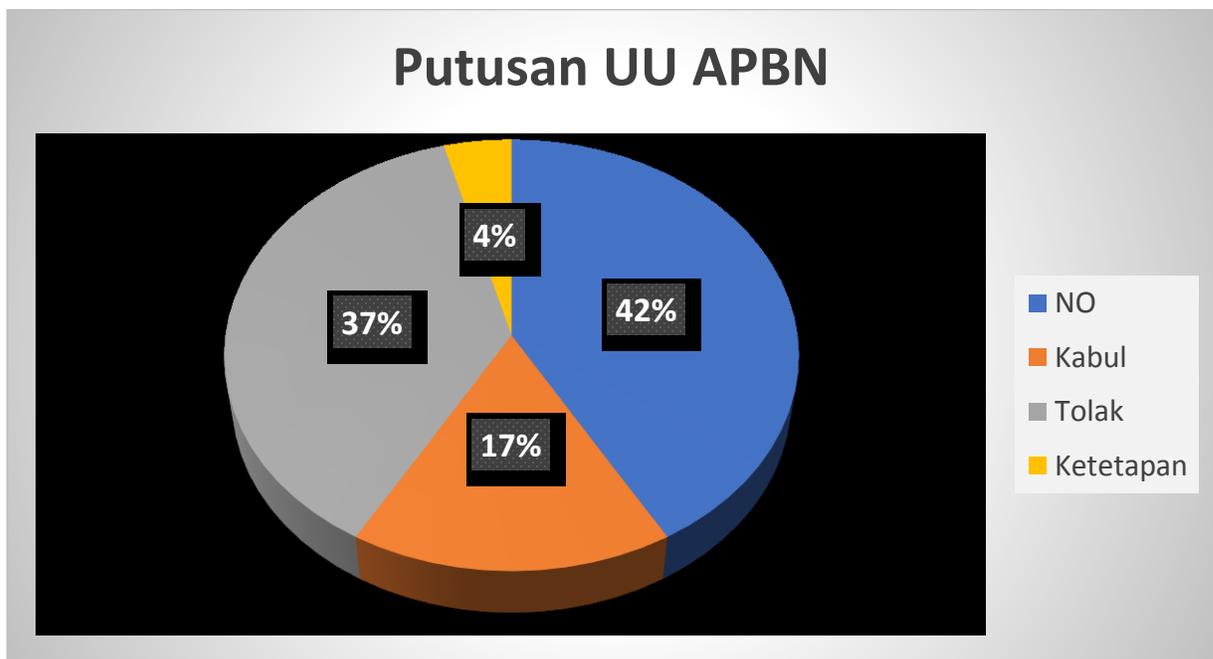
A. MK dan UU APBN

Dalam pengujian yang berkenaan dengan UU APBN, MK telah memeriksa sebanyak 24 perkara. Jumlah perkara tersebut bila dikelompokkan berdasarkan obyek pengujiannya maka ada 14 UU yang telah diuji di MK (tabel 1).

No	UU	Nomor Putusan	
1	Undang-undang Nomor 36 tahun 2004 tentang Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara Tahun Anggaran 2005	1	012/PUU -III/2005
2	Undang-undang Nomor 13 tahun 2005 tentang Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara Tahun Anggaran 2006	2	026/PUU-III/2005
3	Undang-undang Nomor 18 tahun 2006 tentang Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara tahun Anggaran 2007	3	026/PUU-IV/2006
4		24/PUU-V/2007	
4	Undang-undang Nomor 45 tahun 2007 tentang Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara Tahun Anggaran 2008	5	9/PUU-VI/2008
5	Undang-undang Nomor 2 tahun 2010 tentang Perubahan Undang-Undang Nomor 47 Tahun 2009 tentang Anggaran dan Pendapatan Belanja Negara Tahun Anggaran 2010	6	57/PUU-VIII/2010
6	Undang-undang Nomor 47 tahun 2009 tentang Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara Tahun Anggaran 2010	7	16/PUU-XIV/2016
7	Undang-undang Nomor 11 tahun 2011 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 10 Tahun 2010 tentang Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara Tahun Anggaran 2011	8	60/PUU-IX/2011
8	Undang-undang Nomor 22 tahun 2011 tentang Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara Tahun Anggaran 2012	9	13/PUU-X/2012
		10	53/PUU-X/2012
9	Undang-undang Nomor 4 tahun 2012 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 22 Tahun 2011 Tentang Anggaran Pendapatan Dan Belanja Negara Tahun Anggaran 2012	11	43/PUU-X/2012
		12	42/PUU-X/2012
		13	45/PUU-X/2012
		14	46/PUU-X/2012
		15	53/PUU-X/2012
		16	58/PUU-X/2012
10	Undang-undang Nomor 15 tahun 2013 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2012 Tentang Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara	17	83/PUU-XI/2013
11	Undang-undang Nomor ... tahun 2014 tentang Anggaran Pendapatan Dan Belanja Negara	18	115/PUU-XII/2014
12	Undang-undang Nomor 27 tahun 2014 tentang Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara Tahun Anggaran 2015	19	132/PUU-XII/2014
		20	23/PUU-XIII/2015
13		21	63/PUU-XIII/2015
		22	91/PUU-XIII/2015

No	UU	Nomor Putusan
	Undang-undang Nomor 3 tahun 2015 tentang Perubahan Atas Undang-undang Nomor 27 Tahun 2014 tentang Anggaran pendapatan dan Belanja Negara	23 10/PUU-XIV/2016
14	Undang-undang Nomor 15 tahun 2017 tentang Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara Tahun Anggaran 2018	24 5/PUU-XVI/2018

Bila data diatas dikelompokkan berdasarkan jenis amar putusan yang dijatuhkan oleh MK maka ada 4 perkara yang dikabulkan (17%); 9 perkara yang ditolak (37%); 10 perkara dengan putusan tidak dapat diterima (42%); dan 1 perkara dimana MK mengeluarkan Ketetapan disebabkan Pemohon menarik permohonannya (4%), sebagaimana juga ditunjukkan dalam diagram 1.



Yang tentunya mendapat perhatian khusus adalah 4 (empat) putusan dimana MK mengabulkan permohonan. Adapun keempat putusan tersebut adalah

No.	Nomor Putusan	Obyek Pengujian
1.	026/PUU-III/2005	Undang-undang Nomor 13 tahun 2005 tentang Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara Tahun Anggaran 2006
2.	026/PUU-IV/2006	Undang-undang Nomor 18 tahun 2006 tentang Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara tahun Anggaran 2007
3.	24/PUU-V/2007	
4.	83/PUU-XI/2013	Undang-undang Nomor 15 tahun 2013 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2012 Tentang Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara

Penelitian ini menemukan bahwa dalam Putusan 026/PUU-III/2005 ada 4 (empat) isu yang menjadi perdebatan, yaitu (1) kewenangan MK untuk menguji UU APBN; (2) tafsir atas Pasal 31 UUD 1945; (3) formulasi penghitungan APBN disesuaikan dengan mandat konstitusi untuk mengalokasikan anggaran pendidikan; dan (4) tujuan APBN yang digunakan untuk sebesar-besarnya kemakmuran rakyat. Berikut ini adalah kaedah hukum dari pertimbangan majelis hakim yang mengabulkan permohonan dalam putusan tersebut.

1) Kewenangan MK menguji UU APBN (Inti Sari atas Putusan 026/PUU-III/2005)

Permasalahan ini dipicu oleh pendapat salah satu ahli yang dihadirkan dalam persidangan, Arifin Suryaatmadja, sebagai pakar hukum keuangan negara. Dalam keterangannya disampaikan bahwa UU APBN harus dinilai dari sudut filosofi, fungsi dan sifat hukumnya. Dari sudut filosofi, APBN adalah kedaulatan yang berarti di tangan rakyat dalam hal ini DPR sebagai wakil rakyat terlibat dalam menetapkan dan menyetujui APBN yang diajukan Pemerintah, sehingga tidak mungkin DPR akan merugikan masyarakat. Sementara dari sudut fungsi khususnya dari sisi hukum tata negara APBN mempunyai fungsi otorisasi, fungsi pemilihan, dan fungsi teknis. Fungsi otorisasi adalah rakyat melalui DPR memberikan pertimbangan-pertimbangan kepada Pemerintah mengenai keuangan negara mencukupi atau tidak; Fungsi pemilihan adalah memilih prioritas yang dapat dilaksanakan atau tidak; Fungsi teknis adalah fungsi dimana anggaran menjadi dasar dalam melaksanakan anggaran secara tertib dan bertujuan dengan memperhitungkan pertanggungjawaban yang akan dilaksanakan dalam melaksanakan APBN (fungsi mikro ekonomis) serta landasan bagi kebijakan DPR dalam menetapkan anggaran yang disesuaikan dengan perkembangan penerimaan negara (fungsi makro ekonomis). Sedangkan sudut sifat hukum UU APBN adalah undang-undang dalam arti formil, yaitu undang-undang yang tidak bersifat mengikat umum, yang hanya mengikat Pemerintah dan tidak mengikat masyarakat.

Bagian terakhir berupa sifat hukum UU APBN yang menjadi titik perhatian utama dalam perdebatan di Putusan MK. Lebih jauh, Arifin menjelaskan pendapatnya bahwa UU APBN dapat diuji dan tidak dikecualikan secara hierarki. Namun karena Undang-undang APBN tersebut merupakan undang-undang dalam arti formil, maka tidak mempunyai kekuatan hukum mengikat masyarakat umum. Oleh karenanya tidak dapat dijadikan dasar

untuk mengajukan gugatan, berbeda dengan undang-undang lain, yang memiliki arti formil dan materiil.

Pandangan Arifin diamini oleh salah satu anggota Majelis, HAS Natabaya. Dalam pendapat berbedanya (*dissenting opinion*), Natabaya berkesimpulan walaupun UU APBN sama dengan UU lainnya, namun karena UU APBN memiliki sifat khusus (*het karakter van wetsbegroting*) dari sudut materiil maka UU APBN tidak mengikat masyarakat umum. Oleh karenanya UU APBN termasuk undang-undang yang tidak mengikat masyarakat umum, sehingga Pemohon tidak mempunyai *legal standing* sekaligus tidak dirugikan hak konstitusionalnya.

Alasan yang dibangun oleh Natabaya adalah dengan memperhatikan pendapat beberapa ahli hukum terkemuka, antara lain, B.F. Bellefroid dalam bukunya "*Inleiding tot de Rechtswetenschap in Nederland*", L.J. van Apeldoorn dalam bukunya "Pengantar Ilmu Hukum" terjemahan dari "*Inleiding tot de Studie van het Nederlandse Recht*", yang membedakan antara undang-undang dalam arti formil dan undang-undang dalam arti materiil (*wet in formele zin* dan *wet in materiele zin*). Pada intinya, undang-undang dalam arti formil adalah Keputusan Pemerintah yang memperoleh nama undang-undang karena bentuknya ditetapkan oleh organ pembentukannya sesuai dengan Undang-Undang Dasar, sedangkan undang-undang dalam arti materiil ialah suatu Keputusan Pemerintah yang dilihat dari isinya disebut undang-undang karena Keputusan Pemerintah tersebut mengikat secara umum.

Sehubungan dengan dua pengertian undang-undang di atas dan dalam kaitannya dengan penetapan Anggaran Belanja Negara (*begroting*) Prof. Buijs berpendapat bahwa penetapan Anggaran Belanja adalah tindakan Pemerintah. Anggaran Belanja hanya dapat ditetapkan oleh Pemerintah, kecuali jika Undang-Undang Dasar menentukan lain dan pada dirinya sendiri Anggaran Belanja tidak termasuk dalam ketentuan yang mengikat rakyat (*burgers bindende bepalingen*).

Sehubungan dengan APBN yang ditetapkan dengan UU undang, I.C. van der Vlies dalam bukunya *Handboek Wetgeving* menyatakan bahwa menurut Pasal 105 *Grondwet* Belanda, APBN ditetapkan dengan UU. Hal ini sama seperti diatur dalam Pasal 23 UUD 1945. APBN itu suatu undang-undang. Akan tetapi, kenyataan bahwa suatu mata anggaran tertentu tercantum dalam APBN tidak mempunyai pengaruh yang sama seperti pengaruh tercantumnya suatu pasal dalam suatu undang-undang jenis lainnya (*heeft echter niet*

hetzelfde gevolg als dat van een artikel in een ander soort wet). Berdasarkan sifatnya, UU APBN itu semata-mata suatu undang-undang pemberian kuasa. Bahwa undang-undang itu semata-mata suatu pemberian kuasa kepada Menteri, berarti Menteri pun tidak dapat menggunakan ketiadaan suatu mata anggaran dalam APBN sebagai suatu dalih untuk melepaskan diri dari kewajiban keuangannya. van der Vlies menyatakan bahwa APBN itu secara formal adalah suatu undang-undang tetapi dilihat dari sifatnya yang tidak mengikat Menteri maupun masyarakat.

Akan tetapi, mayoritas majelis hakim berpandangan bahwa kewenangan pengujian UU yang dimandatkan oleh konstitusi tidak membatasi sifat dari suatu UU. Selama yang menjadi obyek pengujian adalah dalam bentuk UU maka MK memiliki kewenangan untuk mengujinya. Pertimbangan pendapat mayoritas majelis hakim tersebut terumuskan dalam 4 (empat) butir alasan, yaitu:

- (1) UUD 1945 maupun UUMK tidak membedakan jenis undang-undang yang merupakan wewenang Mahkamah untuk mengujinya, sehingga tidak relevan untuk membuat kategorisasi apakah yang diuji tersebut adalah undang-undang dalam arti formil atau undang-undang dalam arti materiil;
- (2) Hierarki perundang-undangan menempatkan UUD 1945 sebagai hukum dasar atau hukum yang tertinggi, dengan mana berarti setiap undang-undang yang dibawahnya, harus sesuai dan tidak boleh bertentangan dengan UUD 1945;
- (3) Meskipun angka-angka APBN adalah lampiran dari UU APBN, namun merupakan bagian yang tidak terpisahkan sehingga harus dibaca dalam satu kesatuan dengan UU APBN, yang dengan demikian harus dipahami sebagai undang-undang yang menjadi kewenangan Mahkamah untuk mengujinya;
- (4) Tugas dan wewenang untuk menjaga Konstitusi (*the guardian of the constitution*) memberi kewenangan kepada Mahkamah untuk menguji dengan memeriksa dan kemudian memutuskan, apakah UU APBN tersebut telah sesuai dengan hukum tertinggi yaitu UUD 1945.

Jimly Asshiddiqie berpendapat APBN merupakan suatu akta administratif pemerintahan atau undang-undang yang bersifat administratif, sehingga sifat UU APBN itu sendiri merupakan *acte condition (beschiking)*, dan bukan merupakan *acte regle*

(*regeling*).⁵⁹ Untuk itu, karakter UU APBN lebih bersifat konkret, final, dan berlakunya sekali saja yaitu satu tahun anggaran.

Hal yang menarik dari aspek karakter hukum UU APBN mengingat APBN merupakan UU dalam arti formil sebagai bentuk persetujuan DPR terhadap proposal APBN dari pemerintah, sehingga UU APBN hanya mengikat pemerintah saja, yang kemudian membuat kemungkinan pelanggaran hak konstitusional warga masyarakat adalah tidak ada. Dengan tidak ada kemungkinan pelanggaran hak konstitusional warga masyarakat maka Mahkamah Konstitusi-pun tidak memiliki kewenangan dalam hal pengujian UU APBN karena tidak ada warga masyarakat yang memiliki *legal standing*.

Lebih lanjut, Asshiddiqie menyebut daya ikat norma yang terkandung dalam setiap undang-undang dapat dibedakan antara daya ikat yang bersifat umum dan daya ikat yang bersifat spesifik. Daya ikat yang bersifat umum juga mengikat semua subjek hukum secara tidak langsung, sedangkan daya ikat yang spesifik dan khusus secara langsung memang dimaksudkan untuk mengikat semua subjek hukum yang terkait. Oleh karena itu, UU APBN juga mengikat umum dalam pengertian yang tidak langsung, meskipun secara khusus dan spesifik hanya mengikat pemerintah yang akan melaksanakan tugas pemerintahan eksekutif berdasarkan APBN yang telah diundangkan itu. Karena itu, Asshiddiqie menyangkal pandangan yang menganggap UU APBN hanya mengikat pemerintah sehingga tidak dimungkinkan pengujian oleh warga masyarakat karena tidak memiliki *legal standing* dan dianggapnya tidak tepat.⁶⁰

2) Tafsir atas Pasal 31 UUD 1945 (Inti Sari atas Putusan 026/PUU-III/2005)

Ketentuan Pasal 31 UUD 1945 mengatur hak warga negara untuk memperoleh pendidikan, dan kewajiban warga negara mengikuti pendidikan dasar yang wajib dibiayai oleh Pemerintah, dan menentukan pula bahwa pendidikan diprioritaskan untuk memperoleh anggaran sekurang-kurangnya 20% (dua puluh persen) dari APBN untuk memenuhi kebutuhan penyelenggaraan pendidikan tersebut. Kedua hal tersebut telah menentukan

⁵⁹ Jimly Asshiddiqie, *Pokok-Pokok Hukum Tata Negara Indonesia Pasca Reformasi*, Jakarta: Bhuana Ilmu Populer, 2008, h. 832.

⁶⁰ Jimly Asshiddiqie, *Perihal Undang-Undang*, Jakarta: Setjen dan Kepaniteraan MKRI, 2006, h. 132

adanya hak konstitusional Pemohon untuk memperoleh jaminan diterapkannya Pasal 31 UUD 1945 dalam wajib belajar dan alokasi anggaran belanja dan pendapatan negara.

Menurut Arifin Suryaatmadja, Pasal 31 ayat (4) UUD bersifat fakultatif. Anggaran pendidikan sekurang-kurangnya 20% harus disesuaikan dengan penerimaan negara. Fungsi pendidikan tidak hanya pendidikan formal tetapi juga termasuk pendidikan informal, oleh karenanya anggaran pendidikan mencakup pendidikan formal dan informal. UU APBN berisi mengenai penerimaan negara, pengeluaran negara, serta saldo, sehingga yang lebih diutamakan dari undang-undang APBN adalah fungsi otorisasi yang mengikat pemerintah.

Pandangan demikian dibantah oleh MK. Berkebalikan dengan pendapat Arifin, MK menafsirkan bahwa keberadaan Pasal 31 UUD 1945 bersifat imperatif (*dwingend recht*), yang tidak dapat dielakkan selama masih tercantum dalam UUD 1945, kecuali karena keadaan darurat, seperti menyebabkan terjadinya kekacauan pemerintahan (*governmental disaster*).

Kewajiban negara terhadap warga negara dalam bidang pendidikan mempunyai dasar yang lebih fundamental, sebab salah satu tujuan didirikannya Negara Kesatuan Republik Indonesia (*het doel van de staat*) adalah untuk mencerdaskan kehidupan bangsa sebagaimana tertuang dalam Pembukaan UUD 1945 dalam alinea keempat yang berbunyi, 'Kemudian dari pada itu untuk membentuk suatu Pemerintah Negara Indonesia yang melindungi segenap bangsa Indonesia dan seluruh tumpah darah Indonesia dan untuk memajukan kesejahteraan umum, mencerdaskan kehidupan bangsa...'.⁷

Dengan demikian salah satu kewajiban tersebut melekat pada eksistensi Negara dalam arti bahwa justru untuk mencerdaskan kehidupan bangsalah maka Negara Indonesia dibentuk. Hak warga negara untuk mendapatkan pendidikan tidak hanya sebatas kewajiban negara untuk menghormati dan melindungi tetapi menjadi kewajiban negara untuk memenuhi hak warga negara tersebut. Karena demikian pentingnya pendidikan bagi bangsa Indonesia, menyebabkan pendidikan tidak hanya semata-mata ditetapkan sebagai hak warga negara saja, bahkan UUD 1945 memandang perlu untuk menjadikan pendidikan dasar sebagai kewajiban warga negara. Agar kewajiban warga negara dapat dipenuhi dengan baik maka UUD 1945, Pasal 31 ayat (2) mewajibkan kepada Pemerintah untuk membiayainya.

Dari sudut pandang hak asasi manusia, hak untuk mendapatkan pendidikan termasuk dalam hak asasi di luar hak sipil dan politik, dan termasuk dalam hak sosial, ekonomi, dan

budaya. Kewajiban negara untuk menghormati (*to respect*) dan memenuhi (*to fulfil*) hak sosial, ekonomi, politik merupakan kewajiban atas hasil (*obligation to result*) dan bukan merupakan kewajiban untuk bertindak (*obligation to conduct*) sebagaimana pada hak sipil dan politik. Kewajiban negara dalam arti “*obligation to result*” telah dipenuhi apabila negara dengan itikad baik telah memanfaatkan sumber daya maksimal yang tersedia (*maximum available resources*) dan telah melakukan realisasi progresif (*progressive realization*).

Dalam hubungannya dengan hak warga negara atas pendidikan sebagaimana telah diuraikan di atas, kewajiban negara adalah sebagai “*obligation to result*” dan dengan memanfaatkan sumber daya semaksimal mungkin, dengan beritikad baik, yang realisasinya secara progresif. Namun dengan adanya Pasal 31 ayat (4) UUD 1945 yang menentukan untuk memprioritaskan anggaran pendidikan sekurang-kurangnya 20 persen dari APBN, maka sifat “*obligation to result*” dalam memenuhi hak warga negara atas pendidikan telah menjadi lebih kuat yaitu menjadi “*obligation to conduct*”. Dengan demikian, apabila ternyata dalam sebuah UU APBN alokasi minimal 20 persen untuk penyelenggaraan pendidikan tidak dipenuhi, maka UU APBN tersebut bertentangan dengan Pasal 31 ayat (4) UUD 1945.

3) Formulasi penghitungan APBN untuk Alokasi Pendidikan (Inti Sari atas Putusan 026/PUU-III/2005)

Dalam rangka menghitung besaran anggaran pendidikan dalam APBN terdapat kesepakatan yang dicapai dalam pembahasan anggaran antara Pemerintah dan DPR khususnya dalam cara menghitung persentase anggaran pendidikan, adalah dengan cara menjumlahkan anggaran pada mata anggaran untuk Departemen Pendidikan Nasional dikurangi gaji guru/dosen dan mata anggaran untuk Departemen Agama dikurangi gaji guru, serta dikurangi anggaran untuk pendidikan kedinasan, dan dibagi dengan Anggaran Belanja Pusat (ABP).

Dengan demikian Dana Anggaran pendidikan dalam APBN 2006 dengan rumusan di atas, yaitu jumlah dana pendidikan dikurangi gaji guru dan dana pendidikan kedinasan, ditambah anggaran pendidikan pada Departemen Agama dikurangi gaji guru, berbanding Anggaran Belanja Pusat yaitu APBN dikurangi Anggaran Belanja Daerah (DAU/DAK/DBH), adalah sebesar 9,1% (sembilan koma satu persen), sehingga oleh

karenanya UU APBN hanya mengalokasikan anggaran pendidikan di bawah angka minimal yang disebut dalam UUD 1945.

Terdapat beberapa alternatif yang diajukan Pemerintah dalam menghitung besaran anggaran pendidikan dalam APBN. Sesuai dengan definisi dalam UU No. 20 Tahun 2003, pada Pasal 49 ayat (1) disebutkan bahwa *“Dana pendidikan selain gaji pendidik dan biaya pendidikan kedinasan dialokasikan minimal 20% dari Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN) pada sektor pendidikan dan minimal 20% dari Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD)”*. Dari definisi pada Pasal 49 tersebut, untuk mendapatkan rasio angka 20% di atas, maka menggunakan angka pembilang *“dana pendidikan selain gaji pendidik dan biaya pendidikan kedinasan”* serta menggunakan angka penyebut *“APBN pada sektor pendidikan”*.

Dalam struktur APBN, angka pembilang *“dana pendidikan selain gaji pendidik dan biaya pendidikan kedinasan”* dihitung dari angka *“anggaran yang terkait dengan pendidikan pada semua Kementerian & Lembaga setelah dikurangi gaji pendidik dan biaya pendidikan kedinasan pada semua Kementerian & Lembaga”*, yang jumlahnya dalam APBN-P II 2005 sekitar Rp 30,4 triliun dan dalam APBN 2006 sekitar Rp 41,8 triliun. Sedangkan angka penyebut *“APBN pada sektor pendidikan”* dihitung dari angka *“anggaran yang terkait dengan pendidikan pada semua Kementerian & Lembaga”*, yang jumlahnya dalam APBN-P II 2005 sekitar Rp37,1 triliun dan dalam APBN 2006 sebesar Rp 50,6 triliun. Dari angka pembilang dan penyebut tersebut maka rasio anggaran pendidikan (sesuai dengan definisi dalam UU No. 20 Tahun 2003) dalam APBN-P II 2005 mencapai 81,8% dan dalam APBN 2006 mencapai 82,6%, seperti tercantum pada alternatif 9 pada tabel berikut.

Dengan mengacu pada definisi anggaran pendidikan yang tertuang secara jelas dalam UU No. 20 Tahun 2003, maka dari struktur APBN terlihat bahwa rasio anggaran pendidikan dalam APBN 2006 mencapai 82,6%. Hal ini untuk menambah informasi bila struktur APBN dikaitkan dengan definisi anggaran pendidikan dalam UU No. 20 Tahun 2003, walaupun dalam persidangan Mahkamah Konstitusi yang menjadi pengujian adalah antara UU No. 13 Tahun 2005 tentang APBN 2006 terhadap UUD 1945.

Alternatif Rasio Anggaran Pendidikan

Alt	Uraian	2005 (Persen)	2006 (Persen)
-----	--------	------------------	------------------

1.	Anggaran untuk Fungsi Pendidikan / Belanja Negara	5,9	6,8
2.	Anggaran untuk Fungsi Pendidikan / Belanja Pemerintah Pusat	8,1	10,3
3.	Anggaran untuk Fungsi Pendidikan / Belanja Kementerian&lembaga	21,1	21,6
4.	Anggaran yang terkait dengan pendidikan pada semua Kementerian&Lembaga / Belanja Negara	6,6	7,8
5.	Anggaran yang terkait dengan pendidikan pada semua Kementerian&Lembaga / Belanja Pemerintah Pusat	9,0	11,8
6.	Anggaran yang terkait dengan pendidikan pada semua Kementerian&Lembaga / Belanja Kementerian&lembaga	23,5	24,8
7.	Anggaran untuk Fungsi Pendidikan ditambah anggaran yang terkait dengan pendidikan dalam Dana Perimbangan / Belanja Negara	13,5	18,4
8.	Anggaran yang terkait dengan pendidikan pada semua Kementerian&Lembaga ditambah anggaran yang terkait dengan pendidikan dalam Dana Perimbangan / Belanja Negara	14,1	19,4
9.	Anggaran yang terkait dengan pendidikan pada semua Kementerian&Lembaga dikurangi gaji pendidik dan biaya pendidikan kedinasan / Anggaran yang terkait dengan pendidikan pada semua Kementerian&Lembaga	81,8	82,6

Seperti penjelasan yang telah disampaikan Pemerintah pada sidang Mahkamah Konstitusi tanggal 15 Februari 2006, angka anggaran pendidikan bila mengacu kepada definisi dalam UUD 1945 Pasal 31 ayat (4) yang menyebutkan “Negara memprioritaskan anggaran pendidikan sekurang-kurangnya 20% dari APBN serta dari APBD untuk memenuhi kebutuhan penyelenggaraan pendidikan nasional”, maka dalam struktur APBN paling tidak terdapat 8 (delapan) alternatif pendekatan angka rasio anggaran pendidikan (alternatif 1 s.d. 8). Sedangkan bila mengacu pada definisi anggaran pendidikan dalam UU No. 20 Tahun 2003, maka rasio anggaran pendidikan dalam tabel di atas terlihat pada alternatif 9.

Dari alternatif rasio 1 s.d. 8, maka yang dinilai paling sesuai dengan definisi anggaran pendidikan dalam UUD 1945 adalah alternatif 6 (rasio anggaran yang terkait dengan pendidikan pada semua kementerian & lembaga / belanja kementerian & lembaga) dan alternatif 8 (rasio anggaran yang terkait dengan pendidikan pada semua kementerian & lembaga ditambah anggaran yang terkait dengan pendidikan dalam dana perimbangan / belanja negara). Dalam struktur APBN, alternatif 6 merupakan rasio anggaran pendidikan yang dilihat dari pendekatan keseluruhan anggaran kementerian & lembaga, sedangkan alternatif 8 merupakan rasio anggaran pendidikan dari pendekatan yang lebih luas, yaitu

keseluruhan anggaran belanja negara karena juga memperhitungkan dana APBN untuk pendidikan yang diberikan ke daerah melalui Dana Alokasi Umum dan Dana Alokasi Khusus.

Dalam putusan berikutnya, MK secara lebih tegas mempertimbangkan mengenai pengalokasian anggaran ini sehingga tidak terdapat pilihan-pilihan sebagaimana diuraikan dalam penjelasan di atas. Dalam putusan Nomor 24/PUU-V/2007, pihak yang mengajukan perkara mendalilkan UUD 1945 dan UU Sisdiknas telah menetapkan anggaran pendidikan 20% dari APBN/APBD tetapi peningkatan anggaran tersebut tidak bermanfaat terhadap Guru dan Dosen sebagai komponen pendidikan disebabkan ketentuan Pasal 49 Ayat (1) UU Sisdiknas yang mengecualikan "gaji pendidik" dari anggaran 20% APBN/APBD dan berlanjut dalam APBN 2007 *vide* UU APBN Tahun Anggaran 2007. Penggunaan nomenklatur biaya pendidikan adalah tidak tepat karena seharusnya dana pendidikan termasuk dalam pos anggaran pendidikan 20% dari APBN/APBD. Istilah “dana” dalam Pasal 49 Ayat (1) UU Sisdiknas tersebut, berarti bahwa gaji pendidik (antara lain guru dan dosen) bersifat sangat insidental, karena tidak menjadi bagian dari anggaran APBN/APBD.

MK sampai pada pertimbangan bahwa telah terjadi perubahan dalam sistem pengalokasian anggaran dalam APBN, yang tidak lagi menunjuk pada sektor melainkan fungsi, sehingga untuk mengetahui besaran anggaran pendidikan menjadi tergantung pada interpretasi terhadap pengertian fungsi pendidikan dan anggaran yang dialokasikan baginya dalam APBN dimaksud.

Istilah anggaran pendidikan dan dana pendidikan merupakan dua istilah yang berbeda baik dari sisi substansi yang terkandung di dalamnya, maupun dari sisi etimologi. Anggaran *budget* atau *begroting* merupakan istilah yang diterima umum dan mempunyai pengertian baku, yakni rencana pendapatan dan belanja negara/daerah dalam kurun waktu satu tahun dalam bentuk pendapatan dan belanja serta pembiayaan berupa setiap penerimaan yang perlu dibayar kembali dan/atau pengeluaran yang akan diterima kembali. Sedangkan dana diartikan sebagai akibat realisasi dari anggaran, sehingga dana tidak mungkin dikeluarkan sebelum dianggarkan terlebih dahulu dalam APBN/APBD.

Pasal 31 Ayat (4) UUD 1945 tidak merinci apa saja yang menjadi lingkup dua puluh persen dari anggaran pendidikan, namun bukan berarti dapat ditafsirkan secara berbeda oleh Pasal 49 Ayat (1) UU Sisdiknas. UU Sisdiknas telah menentukan dalam Ketentuan Umum

Pasal 1 angka 3 bahwa sistem pendidikan nasional adalah keseluruhan komponen pendidikan yang berarti juga termasuk gaji pendidik.

Pasal 31 Ayat (3) UUD 1945 mengamanatkan pembentukan undang-undang tentang penyelenggaraan sistem pendidikan nasional, yang materi muatannya seharusnya tidak mengatur secara imperatif tentang anggaran pendidikan, karena anggaran pendidikan diatur dalam ayat lain yaitu dalam Pasal 31 Ayat (4) UUD 1945. Dengan perkataan lain pengaturan tentang alokasi maupun besaran anggaran pendidikan menjadi domain Undang-Undang tentang Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN) yang ditetapkan setiap tahun. Oleh karena itu, seharusnya UU Sisdiknas tidak mengatur secara definitif maupun limitatif tentang besaran jumlah anggaran pendidikan yang dalam undang-undang tersebut digunakan istilah "dana pendidikan". Karena, besaran angka presentase anggaran pendidikan ditentukan dalam Pasal 31 Ayat (4) UUD 1945 sehingga penjabaran secara definitif dan limitatif diatur lebih lanjut dalam Undang-Undang APBN yang ditetapkan setiap tahun.

Pasal 31 Ayat (1) UUD 1945 menyatakan, negara memprioritaskan anggaran pendidikan sekurang-kurangnya 20% dari Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara serta dari Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah untuk memenuhi kebutuhan penyelenggaraan pendidikan nasional, dan sebagai tindak lanjut atau aturan operasionalnya dari ketentuan tersebut adalah diberlakukannya Undang-Undang tentang Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara dengan masa berlaku setiap satu tahun. Sehingga dalam UU tentang APBN itulah diatur tentang alokasi anggaran pendidikan yang berupa semua kegiatan yang meningkatkan keimanan dan ketaqwaan serta akhlak mulia dalam rangka mencerdaskan kehidupan bangsa [Pasal 31 Ayat (3) UUD 1945], yang pengelolannya diserahkan kepada departemen-departemen teknis atau lembaga yang mengurus bidang pendidikan pada umumnya.

Dengan dimasukkannya komponen gaji pendidik dalam perhitungan anggaran pendidikan, menjadi lebih mudah bagi Pemerintah bersama DPR untuk melaksanakan kewajiban memenuhi anggaran pendidikan sekurang-kurangnya 20% (duapuluh persen) dalam APBN. Jika komponen gaji pendidik dikeluarkan, anggaran pendidikan dalam APBN 2007 hanya sebesar 11,8%. Sedangkan dengan memasukkan komponen gaji pendidik, anggaran pendidikan dalam APBN 2007 mencapai 18%. Oleh karena itu, dengan adanya Putusan Mahkamah ini, tidak boleh lagi ada alasan untuk menghindar atau menunda-nunda pemenuhan ketentuan anggaran sekurang-kurangnya 20% untuk pendidikan, baik dalam

APBN maupun APBD di tiap-tiap provinsi, kabupaten, dan kota di seluruh Indonesia sesuai dengan ketentuan Pasal 31 Ayat (4) UUD 1945.

Dalam penyusunan anggaran pendidikan, gaji pendidik sebagai bagian dari komponen pendidikan dimasukkan dalam penyusunan APBN dan APBD. Apabila gaji pendidik tidak dimasukkan dalam anggaran pendidikan dalam penyusunan APBN dan APBD dan anggaran pendidikan tersebut kurang dari 20% dalam APBN dan APBD maka undang-undang dan peraturan yang menyangkut anggaran pendapatan dan belanja dimaksud bertentangan dengan Pasal 31 Ayat (4) UUD 1945

4) APBN dan Doktrin Negara Kesejahteraan (Inti Sari atas Putusan 83/PUU-XI/2013)

Dalam putusan 83/PUU-XI/2013, MK mempertimbangkan mengenai penggunaan APBN untuk menanggulangi korban bencana alam. Perkara ini dilatarbelakangi oleh terjadinya semburan lumpur Sidoarjo yang diakibatkan oleh pengeboran PT. Lapindo Brantas Inc., sejak tanggal 29 Mei 2006 yang mengakibatkan kerugian sosial dan ekonomi yang dialami oleh masyarakat baik yang berada di dalam PAT maupun di luar PAT;

Semburan lumpur tersebut mengakibatkan terjadinya kerugian secara ekonomi maupun sosial yang dialami oleh masyarakat yang berada di dalam PAT dan di luar PAT. Kerugian tersebut oleh negara melalui mekanisme tertentu ditetapkan menjadi tanggung jawab PT.Lapindo Brantas, Inc., perusahaan yang bertanggung jawab memberikan ganti kerugian terhadap masyarakat yang terkena dampak semburan lumpur Sidoarjo. Semburan lumpur tersebut semakin lama semakin meluas dan menimbulkan pula kerugian yang semakin meluas. PT. Lapindo Brantas, Inc., tidak memberikan ganti kerugian kepada masyarakat yang mengalami kerugian di wilayah meluasnya semburan. Hal tersebut menyebabkan terjadi dikotomi ketentuan hukum antara masyarakat yang bertempat tinggal “di dalam Peta Area Terdampak” dan masyarakat yang bertempat tinggal “di luar Peta Area Terdampak”;

Oleh karena adanya ketentuan dikotomis tersebut, maka lahir ketentuan ganti kerugian untuk masyarakat di dalam PAT adalah menjadi tanggung jawab PT.Lapindo Brantas Inc., sedangkan untuk di luar PAT adalah menjadi tanggung jawab Pemerintah sebagaimana diatur dalam Peraturan Presiden Nomor 14 Tahun 2007 tentang Badan

Penanggulangan Lumpur Sidoarjo *juncto* Peraturan Presiden Nomor 48 Tahun 2008 tentang Perubahan Atas Peraturan Presiden Nomor 14 Tahun 2007 tentang Badan Penanggulangan Lumpur Sidoarjo *juncto* Peraturan Presiden Nomor 40 Tahun 2009 tentang Perubahan Kedua Atas Peraturan Presiden Nomor 14 Tahun 2007 tentang Badan Penanggulangan Lumpur Sidoarjo *juncto* Peraturan Presiden Nomor 68 Tahun 2011 Perubahan Ketiga Atas Peraturan Presiden Nomor 14 Tahun 2007 tentang Badan Penanggulangan Lumpur Sidoarjo *juncto* Peraturan Presiden Nomor 37 Tahun 2012 tentang Perubahan Keempat Atas Peraturan Presiden Nomor 14 Tahun 2007 tentang Badan Penanggulangan Lumpur Sidoarjo;

Terkait dengan permasalahan siapa yang harus bertanggungjawab atas ganti kerugian bagi masyarakat maka dikotomi yang terjadi karena adanya pembagian wilayah di dalam PAT dan di luar PAT adalah bahwa wilayah di luar PAT merupakan tanggung jawab negara dan wilayah di dalam PAT bukan merupakan tanggung jawab negara. Permasalahan tanggung jawab dan bukan tanggung jawab itulah yang menjadikan tidak adanya pertanggungjawaban negara terhadap masyarakat yang berada di dalam PAT yang sesungguhnya negara melalui mekanisme yang tersedia terkait dengan fungsinya harus memberikan pertanggungjawaban, perlindungan dan kepastian hukum yang adil bagi masyarakat, sehingga antara masyarakat yang berada di dalam PAT dan masyarakat yang berada di luar PAT sama-sama mendapatkan ganti kerugian sebagaimana mestinya.

Adanya implikasi ketentuan hukum yang dikotomis tersebut menyebabkan absennya fungsi negara terkait dengan pemenuhan hak ganti kerugian terhadap masyarakat yang berada di dalam PAT yang pembayaran ganti kerugiannya sesungguhnya menjadi tanggung jawab perusahaan dalam hal ini PT.Lapindo Brantas,Inc., sehingga terjadi ketidakpastian hukum dan ketidakadilan, karena terjadi kesenjangan antara masyarakat yang berada di dalam PAT dan masyarakat yang berada di luar PAT yang sesungguhnya menjadi tanggung jawab negara untuk menghilangkan atau setidaknya-tidaknya mengeliminasi kesenjangan tersebut;

Terlepas dari ketentuan yang menyatakan bahwa tanggung jawab penggantian kerugian terhadap masyarakat yang berada di dalam PAT adalah perusahaan PT.Lapindo Brantas, Inc., hal itu tidaklah berarti bahwa negara telah selesai memberikan tanggung jawabnya terhadap rakyat. Negara harus menjamin dan memastikan dengan kekuasaan yang ada padanya, agar masyarakat yang berada di dalam PAT harus memperoleh ganti kerugian

sebagaimana mestinya. Sebab, apabila tidak demikian dan masyarakat yang berada di dalam PAT tidak memperoleh ganti kerugian sebagaimana mestinya maka negara telah mengabaikan tanggung jawabnya dalam melindungi dan mensejahterakan masyarakatnya. Sementara itu, masyarakat yang berada di luar PAT yang justru belakangan mengalami kerugian akibat semburan lumpur Sidoarjo telah memperoleh ganti kerugian sebagaimana mestinya oleh negara melalui APBN.

UU APBN, termasuk UU APBNP merupakan instrumen hukum perundang-undangan yang secara langsung terkait dengan pengelolaan keuangan negara untuk sebesar-besarnya kemakmuran atau kesejahteraan rakyat, sebagaimana diamanatkan dalam Pasal 23 ayat (1) UUD 1945 yang menyatakan,

“Anggaran pendapatan dan belanja negara sebagai wujud dari pengelolaan keuangan negara ditetapkan setiap tahun dengan undang-undang dan dilaksanakan secara terbuka dan bertanggung jawab untuk sebesar-besarnya kemakmuran rakyat”.

Sebagai negara kesejahteraan, salah satu prinsipnya adalah bahwa negara berkewajiban untuk turut campur, baik secara teknis maupun melalui instrumen perundang-undangan, terhadap terwujudnya kesejahteraan rakyat. Turut campur negara dimaksud menjadi makin penting dan niscaya, ketika terjadi kesenjangan dalam soal kesejahteraan di antara rakyat yang menjadi warga negaranya. Terlebih lagi ketika kesenjangan tersebut semakin menjadi sedemikian rupa, sehingga keadilan sosial sebagai dasar dan tujuan negara menjadi tidak terimplementasikan oleh negara secara efektif [vide alinea keempat Pembukaan UUD 1945 yang menyatakan *“.... mewujudkan suatu keadilan sosial bagi seluruh rakyat Indonesia”*].

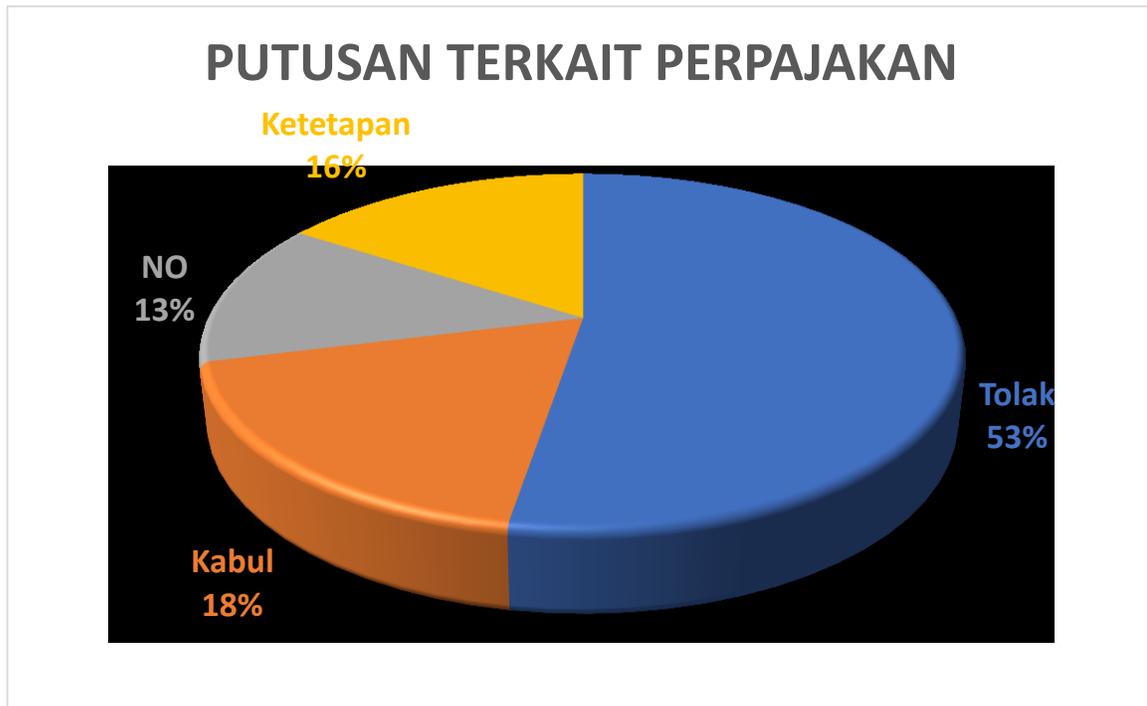
B. MK dan Kebijakan Perpajakan

Dalam pengujian UU yang berkaitan dengan kebijakan di bidang perpajakan, MK memutus 38 perkara dari 12 UU yang menjadi obyek pengujian (tabel 2).

No	UU	Nomor Putusan
1	Undang-undang Nomor 9 tahun 2017 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2017 tentang Akses Informasi Keuangan untuk Kepentingan Perpajakan Menjadi Undang-Undang	1 102/PUU-XV/2017

No	UU		Nomor Putusan
2	Undang-undang Nomor 19 tahun 1997 tentang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa sebagaimana diubah dengan Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 19 Tahun 2000 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 19 Tahun 1997 tentang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa	2	19/PUU-XIV/2016
		3	10/PUU-XVI/2018
3	Undang-undang Nomor 42 tahun 2009 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah	4	68/PUU-XVII/2019
		5	31/PUU-IX/2011
		6	52/PUU-IX/2011
		7	1/PUU-X/2012
		8	97/PUU-X/2012
		9	30/PUU-XI/2013
		10	64/PUU-XI/2013
4	Undang-undang Nomor 28 tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah	11	46/PUU-XII/2014
		12	15/PUU-XV/2017
		13	80/PUU-XV/2017
		14	39/PUU-XIV/2016
		15	107/PUU-XI/2013
		16	27/PUU-XV/2017
5	Undang-undang Nomor 8 tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah	17	63/PUU-XV/2017
		18	57/PUU-XIV/2016
6	Undang-undang Nomor 6 tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan Menjadi Undang-Undang	19	58/PUU-XIV/2016
		20	59/PUU-XIV/2016
		21	63/PUU-XIV/2016
7	Undang-undang Nomor 11 tahun 2016 tentang Pengampunan Pajak	22	20/PUU-VII/2009
		23	3/PUU-VI/2008
8	Undang-undang Nomor 34 tahun 2000 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 18 Tahun 1997 tentang Pajak Daerah Dan Retribusi Daerah	24	30/PUU-X/2012
		25	104/PUU-XI/2013
		26	133/PUU-XIII/2015
		27	13/PUU-XIV/2016
		28	10/PUU-XVI/2018
		29	68/PUU-XVII/2019
9	Undang-undang Nomor 28 tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan	30	85/PUU-XV/2017
		31	77/PUU-VIII/2010
10	Undang-undang Nomor 1 tahun 2017 tentang Akses Informasi Keuangan untuk Kepentingan Perpajakan	32	3/PUU-XVI/2018
		33	19/PUU-XVI/2018
11	Undang-undang Nomor 12 tahun 1985 tentang Pajak Bumi dan Bangunan	34	1/PUU-VII/2009
		35	128/PUU-VII/2009
		36	44/PUU-IX/2011
12	Undang-undang Nomor 36 tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan	37	47/PUU-XII/2014
		38	57/PUU-XII/2014

Dari perkara tersebut di atas, MK telah memutuskan dengan mengabulkan permohonan sebanyak 7 putusan (18%); menolak permohonan sebanyak 20 putusan (53%); menyatakan permohonan tidak dapat diterima sebanyak 5 putusan (13%); dan mengeluarkan ketetapan sebanyak 6 (16%) disebabkan permohonan ditarik kembali maupun gugur (diagram 2).



Putusan MK yang mengabulkan permohonan terdiri dari 7 putusan (tabel 3). Dari ketujuh putusan tersebut, penelitian ini mengintisarikan kaedah hukum yang ditemukan dalam pertimbangan majelis hakim yang berkaitan dengan kebijakan di bidang perpajakan, yaitu (1) kebijakan di bidang perpajakan menekankan pada kepastian hukum, khususnya larangan untuk menerapkan pajak ganda atas satu obyek perpajakan; (2) keajegan dalam pendelegasian kewenangan dalam memungut pajak; dan (3) penerapan proporsionalitas dalam adanya benturan kepentingan ketika menerapkan kebijakan perpajakan.

Tabel

No	Nomor Putusan	Obyek Pengujian
1	52/PUU-IX/2011	
2	46/PUU-XII/2014	Undang-undang Nomor 28 tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah
3	15/PUU-XV/2017	
4	80/PUU-XV/2017	
5	39/PUU-XIV/2016	

6	63/PUU-XV/2017	Undang-undang Nomor 6 tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan Menjadi Undang-Undang
7	3/PUU-VI/2008	Undang-undang Nomor 28 tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan

1) Menitikberatkan pada Kepastian Hukum (Inti Sari Atas Putusan Nomor 52/PUU-IX/2011)

Dalam Putusan Nomor 52/PUU-IX/2011, MK menafsirkan ketentuan konstitusional yang mengatur mengenai perpajakan. MK berpendapat Pasal 23A UUD 1945 menentukan bahwa pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan Undang-Undang. Dengan demikian, UUD 1945 mendelegasikan kewenangan kepada Undang-Undang untuk mengatur pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa. Walaupun Pasal 23A UUD 1945 tidak menentukan prinsip-prinsip pengenaan pajak, akan tetapi kewenangan negara untuk memungut pajak kepada warganya tersebut tidak boleh bertentangan dengan prinsip-prinsip yang dianut oleh UUD 1945 dalam pasal-pasal lainnya antara lain: prinsip keadilan, kepastian hukum, dan kesamaan kedudukan dalam hukum. Prinsip dalam UUD 1945 ini sejalan dengan prinsip yang dianut dalam teori perpajakan bahwa dalam pemungutan pajak harus sesuai dengan asas transparansi, asas disiplin, asas keadilan atau *equality*, asas efisiensi, dan asas efektivitas.

Namun demikian, pemungutan pajak bukanlah monopoli pusat. Dalam rangka penyelenggaraan pemerintahan daerah, tiap-tiap daerah mempunyai hak dan kewajiban mengatur dan mengurus sendiri pemerintahan dan pelayanan kepada masyarakat. Untuk itu diperlukan pembiayaan yang salah satunya bersumber dari masyarakat setempat melalui pajak daerah dan pungutan lainnya.

Pajak dan pungutan lainnya adalah sumber penerimaan negara yang sangat besar yang digunakan untuk membiayai pembangunan, serta mewujudkan tujuan negara untuk mensejahterakan rakyatnya. Untuk mencapai tujuan pajak yang lebih merata dan berkeadilan, maka semangat otonomi daerah sebagaimana diamanatkan Pasal 18 UUD 1945 telah melimpahkan kewenangan memungut pajak kepada daerah. Tujuannya agar masing-masing daerah dapat mengoptimalkan pendapatan asli daerahnya sesuai karakteristik di

setiap daerah. Dalam hal-hal tertentu, pelaksanaan otonomi daerah telah mengubah sistem administrasi pemerintahan dan perpajakan yang semula bersifat sentralisasi menjadi desentralisasi. Oleh karena itu, penerapan kebijakan otonomi daerah yang diiringi dengan kebijakan desentralisasi perpajakan diharapkan akan dapat membantu pemerintah dalam melaksanakan pembangunan di daerah;

Salah satu kewenangan yang telah dilimpahkan kepada daerah dalam rangka pelaksanaan desentralisasi perpajakan di antaranya berkaitan dengan kewenangan pemungutan pajak daerah dan retribusi daerah. Pengenaan pajak daerah dan retribusi daerah merupakan langkah strategis dalam upaya memberikan kewenangan yang lebih luas dan bertanggung jawab kepada daerah di bidang perpajakan daerah (*local taxing empowerment*), tujuannya untuk mewujudkan kemandirian daerah di segala segi kehidupan.

Permasalahannya, kebijakan pungutan pajak di daerah seringkali diberlakukan pajak berganda, misalnya dalam pungutan pajak golf, pengenaan tarif retribusi menara telekomunikasi, pajak alat berat serta pajak penerangan jalan.

a. Pajak Golf (Inti Sari Atas Putusan Nomor 52/PUU-IX/2011)

Salah satu jenis pajak daerah yang diatur dalam UU 28/2009 adalah pajak hiburan. Pasal 42 ayat (1) UU 28/2009 mengatur bahwa objek pajak hiburan adalah jasa penyelenggaraan hiburan dengan dipungut bayaran, yang antara lain adalah permainan bilyar, golf, dan boling [vide Pasal 42 ayat (2) huruf g UU 28/2009]. Dengan demikian, Undang-Undang *a quo* telah memasukkan permainan golf ke dalam kategori hiburan yang akan dikenakan pajak daerah. Tarif pajak hiburan yang ditetapkan oleh UU 28/2009 paling tinggi sebesar 35% [vide Pasal 45 ayat (1) UU 28/2009]. Penetapan tarif pajak hiburan tersebut harus ditetapkan dalam Peraturan Daerah. Dengan kata lain, setiap daerah dapat memungut pajak hiburan paling tinggi 35% dari jumlah uang yang diterima atau yang seharusnya diterima oleh penyelenggara hiburan selaku wajib pajak, dan yang akan dibebani pengenaan pajak hiburan adalah orang pribadi atau Badan yang menikmati hiburan selaku subjek pajak [vide Pasal 43 UU 28/2009]

menurut Undang-Undang Nomor 3 Tahun 2005 tentang Sistem Keolahragaan Nasional (selanjutnya disebut UU 3/2005), olahraga adalah segala kegiatan yang sistematis untuk mendorong, membina, serta mengembangkan potensi jasmani, rohani, dan sosial. Menurut Kamus Bahasa Indonesia, golf adalah cabang olahraga yang menggunakan bola kecil untuk

dipukul dengan tongkat pemukul ke tiap-tiap rentetan liang-liang, sembilan atau delapan belas liang-liang berturut-turut. Dengan demikian, menurut Mahkamah, golf merupakan kegiatan fisik yang dapat mendorong, membina dan mengembangkan jasmani, rohani, dan sosial, seperti cabang olahraga lainnya. Golf merupakan olahraga yang melembaga, yang berada di bawah organisasi *International Golf Federation* (IGF) untuk golf amatir, dan *Professional Golf Association* (PGA) untuk golf profesional. Di Indonesia, olahraga golf yang bersifat amatir berada di bawah organisasi Persatuan Golf Indonesia (PGI) yang telah berafiliasi dengan IGF, dan Persatuan Golf Profesional Indonesia (PGPI) membawahi olahraga golf profesional yang telah berafiliasi dengan PGA. Karena merupakan olahraga yang melembaga maka golf juga dipertandingkan pada *Olympic Games*, *Sea Games*, bahkan dalam Pekan Olahraga Nasional (PON) golf telah dipertandingkan sejak PON VII di Surabaya.

Setiap cabang olahraga memang memiliki sifat menghibur, baik menghibur pemain yang bermain maupun penonton yang menyaksikan. Oleh karena itu, sifat hiburan dari olahraga tidak saja terbatas pada cabang olahraga golf, sebagaimana diatur dalam Pasal 42 ayat (2) huruf g UU 28/2009, tetapi sifat tersebut terdapat pula dalam semua cabang olahraga. Dengan demikian, jika semua jenis olahraga memiliki sifat hiburan dan semua yang memiliki sifat hiburan harus dikenai pajak hiburan, maka semua jenis olahraga juga harus dikenai pajak hiburan.

Berdasarkan keterangan pemerintah dan keterangan para ahli yang diajukan oleh pemerintah, pengenaan pajak hiburan pada olahraga golf tidak semata-mata karena sifat hiburannya, tetapi karena menyesuaikan dengan kemampuan membayar dari subjek pajak hiburan (dalam hal ini pelaku olahraga golf). Permainan golf adalah permainan yang dimainkan oleh kalangan berada yang memiliki kemampuan untuk membayar. Di samping itu, pengenaan pajak hiburan atas olahraga golf juga diperlukan guna memberi kesempatan kepada daerah memungut pajak dalam rangka membiayai pelaksanaan otonomi daerah.

menurut Mahkamah dasar pengenaan pajak termasuk pajak daerah tidak dapat dilakukan hanya karena adanya kebutuhan untuk pembangunan demi kemaslahatan umum sehingga mencari orang-orang atau bidang pelayanan jasa yang memiliki kemampuan membayar. Pengenaan pajak harus mempertimbangkan segala aspek, termasuk jenis usaha atau kegiatan yang dapat dikenai pajak serta aspek keadilan bagi wajib pajak. Sebagaimana

telah diuraikan di atas, golf adalah salah satu jenis olahraga prestasi yang dipertandingkan baik dalam tingkat nasional maupun internasional. Selain itu, harus diakui pula bahwa orang bermain golf ada juga yang tidak untuk tujuan prestasi melainkan untuk tujuan kesehatan, rekreasi, dan lain-lain. Oleh karena itu, golf tidak dapat dikelompokkan sebagai sebuah hiburan semata-mata, sehingga dapat dikenai pajak hiburan. Pengenaan pajak atas permainan golf dapat mengakibatkan hilangnya peminat olahraga ini, sehingga tidak adanya pencapaian prestasi yang memberi semangat dan kebanggaan nasional bagi suatu bangsa. Selain itu, juga menghambat mereka yang bermain golf untuk tujuan kesehatan, rekreasi, dan lain-lainnya. Olahraga golf tidak hanya dapat dilihat dari permainan olahraga bagi mereka yang berada, karena permainan ini dimainkan juga oleh berbagai kalangan dengan tingkat kemampuan ekonomi yang berbeda-beda. Pengenaan pajak hiburan pada olahraga golf juga mengakibatkan adanya perlakuan tidak adil antara olahraga golf dan olahraga lainnya, karena sifat hiburan tidak hanya ada pada olahraga golf, tetapi juga ada pada semua jenis olahraga. Demikian juga, sebagai olahraga prestasi, olahraga golf juga adalah olahraga prestasi seperti juga olahraga lainnya. Bagi penyelenggara fasilitas olahraga golf, pengenaan pajak hiburan akan mengakibatkan penambahan beban karena pengadaan maupun pemeliharaan lapangan golf yang sangat mahal ditambah dengan pajak bumi dan bangunan yang lebih tinggi yang dibayarkan kepada negara. Padahal di sisi lain, penyelenggara fasilitas olahraga golf juga dikenai pajak lainnya seperti pajak restoran dan pajak parkir yang juga berkontribusi pada kas daerah.

Pengenaan pajak ganda adalah pengenaan pajak terhadap objek pajak yang sama kepada satu subjek pajak, yang dilakukan oleh pemungut pajak (*fiscus*). Berdasarkan Pasal 42 ayat (1) UU 28/2009 yang dimaksud objek pajak hiburan adalah jasa penyelenggaraan hiburan dengan dipungut bayaran, sementara subjek Pajak Hiburan adalah orang pribadi atau Badan yang menikmati hiburan. Dengan demikian objek pajak permainan golf adalah jasa penyelenggaraan fasilitas olahraga golf dan subjek pajaknya adalah orang pribadi atau Badan yang bermain golf, yang dipungut oleh pemerintah daerah di tiap-tiap daerah kabupaten/kota. Di sisi lain, menurut Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 tentang Perubahan Ketiga atas Undang-Undang Nomor 18 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah (selanjutnya disebut UU PPN dan PPnBM), objek dan subjek PPN diatur dalam Peraturan Pemerintah. Hingga saat ini, berlaku Peraturan Pemerintah

Nomor 144 Tahun 2000 tentang Jenis Barang dan Jasa yang Tidak Dikenakan Pajak Pertambahan Nilai (selanjutnya disebut PP 144/2000). PP 144/2000 yang menetapkan *negative list* PPN (daftar barang dan jasa yang tidak dikenakan PPN) dengan rinci menyebutkan jenis barang dan jasa yang dikecualikan dari pengenaan PPN. Prinsipnya, setiap barang dan jasa akan dikenakan PPN kecuali yang disebutkan sebagai *negative list* PPN, atau ditetapkan oleh pemungut pajak untuk dikecualikan dari PPN. PP 144/2000 tidak menyebutkan jasa penyelenggaraan olahraga golf sebagai jasa yang dikecualikan dari pengenaan PPN. Jasa di bidang hiburan yang dikecualikan oleh PP 144/2000 hanya jasa di bidang hiburan yang telah dikenakan Pajak Tontonan, sedangkan permainan golf sebagaimana dimaksud oleh UU 28/2009 bukanlah sebagai tontonan, namun sebagai permainan. Dengan demikian, penyelenggaraan olahraga golf tidak termasuk ke dalam *negative list* PPN, dan oleh karenanya merupakan objek PPN. Berdasarkan fakta tersebut menurut Mahkamah telah terjadi pengaturan pengenaan pajak ganda untuk objek pajak yang sama yaitu penyelenggaraan fasilitas olahraga golf, yang merupakan objek PPN, dan di sisi lain juga merupakan objek Pajak Hiburan. Oleh karena itu, Mahkamah sependapat dengan Ahli T.B Eddy Mangkuprawira yang menerangkan bahwa tumpang tindih pengenaan pajak oleh dua Undang-Undang yang berbeda terhadap satu objek pajak berpotensi terjadi penyalahgunaan wewenang dalam pelaksanaan pemungutan pajak atau *abuse of power* yang melahirkan stigma *power to tax is the power to destroy*. Terlepas dari apakah dalam praktik pengenaan pajak ganda ini terjadi atau tidak, karena Mahkamah tidak mengadili penerapan norma, namun berdasarkan ketentuan tersebut pengenaan pajak hiburan atas objek pajak jasa penyelenggaraan sarana olahraga golf potensial dikenai pajak ganda yang bertentangan dengan prinsip kepastian hukum yang adil serta perlakuan yang sama di hadapan hukum yang dijamin oleh konstitusi.

b. Tarif Retribusi Menara Telekomunikasi (Inti Sari atas Putusan Nomor 46/PUU-XII/2014)

Menara telekomunikasi merupakan infrastruktur pendukung yang utama dalam penyelenggaraan telekomunikasi, yang keberadaannya memerlukan ketersediaan lahan, bangunan, dan ruang udara. Menurut Mahkamah, keberadaan menara telekomunikasi di sisi lain juga dapat memberikan dampak negatif bagi lingkungan sekitar menara telekomunikasi. Dampak negatif yang potensial terjadi akibat tidak terkendalinya pembangunan menara

telekomunikasi adalah menara telekomunikasi secara signifikan dapat menimbulkan gangguan keamanan lingkungan, mengancam kesehatan masyarakat akibat paparan radiasi gelombang, dan merusak estetika lingkungan di sekitar menara. Mahkamah berpendapat bahwa untuk meminimalisasi dampak negatif dari tidak terkendalinya pembangunan menara telekomunikasi, langkah pemerintah untuk mengeluarkan kebijakan pengendalian menara telekomunikasi adalah tepat. Salah satu caranya adalah dengan memperluas objek retribusi daerah hingga mencakup pengawasan dan pengendaliannya.

Retribusi adalah pungutan yang dilakukan oleh pemerintah daerah karena adanya fasilitas atau pelayanan yang nyata diberikan oleh pemerintah daerah. Dalam hal retribusi pengendalian menara telekomunikasi, objek retribusinya adalah pemanfaatan ruang untuk menara telekomunikasi dengan memperhatikan aspek tata ruang, keamanan, dan kepentingan umum (vide Pasal 124 UU 28/2009), sehingga Wajib Retribusi yang membayar retribusi akan mendapatkan layanan atas pemanfaatan ruang untuk menara telekomunikasi. Untuk itu, dilakukan pengendalian dan pengawasan agar tetap sesuai dengan tata ruang, tidak mengganggu keamanan lingkungan, dan tidak memberikan dampak buruk bagi kepentingan umum yang lebih luas. Dengan kalimat lain, ada layanan yang diberikan oleh pemerintah daerah yang dinikmati oleh Wajib Retribusi.

Menurut Mahkamah, sebagaimana hakikat retribusi, maka retribusi haruslah dapat diperhitungkan, memiliki ukuran yang jelas atas tarif yang akan dikenakan. Jika perhitungan retribusi tidak jelas maka beban retribusi bisa jadi akan dialihkan kepada konsumen. Hal demikian menurut Mahkamah akan menimbulkan ketidakpastian hukum, apalagi jika dikaitkan dengan tujuan retribusi untuk mengendalikan pembangunan menara telekomunikasi. Dengan pengalihan beban retribusi maka pengenaan retribusi pengendalian menara telekomunikasi tidak akan membuat pembangunan menara telekomunikasi terkendali

Terhadap keberatan Pemohon atas penetapan tarif retribusi pengendalian menara telekomunikasi maksimal 2% dari NJOP, Mahkamah memahami bahwa di satu sisi penetapan tarif maksimal bertujuan agar tarif retribusi pengendalian menara telekomunikasi tidak berlebihan dan memberatkan penyedia menara dan penyelenggara telekomunikasi, namun di sisi lain, jika penerapannya di setiap daerah adalah sama, tanpa memperhatikan frekuensi pengawasan dan pengendalian, maka akan menimbulkan ketidakadilan. Ketentuan

batas maksimal 2% dari NJOP yang menyebabkan pemerintah daerah mematok harga tertinggi yaitu 2% dari NJOP tanpa perhitungan yang jelas merupakan ketentuan yang tidak memenuhi rasa keadilan. Karena akibat patokan harga maksimal yang menyebabkan hampir di setiap daerah menggunakan batas maksimal untuk memberlakukan pengenaan tarif yaitu 2% bagi setiap daerah dengan karakteristik yang sesungguhnya berbeda adalah hal yang tidak adil. Karena memperlakukan dengan sama terhadap hal yang berbeda adalah diskriminatif, sebagaimana juga memperlakukan secara berbeda terhadap hal yang sama.

Batas maksimal 2% bukan hanya ditujukan agar besaran retribusi tidak terlalu tinggi, namun memang diakui karena adanya kesulitan penghitungan. Dalam pengenaan pajak, hal yang tidak bisa dihitung, dan penerapannya akan sulit seharusnya tidak menjadi sebuah objek pungutan, karena akan menimbulkan ketidakpastian hukum. Sebagai konsekuensi dari kebijakan yang telah diambil, Pemerintah seharusnya dapat menemukan formula yang tepat untuk menetapkan tarif retribusi. Formula demikian dapat diatur dalam peraturan yang lebih teknis. Adanya kesulitan dalam menghitung besaran retribusi yang mengakibatkan ketidakjelasan dalam penentuan tarif menjadikan penetapan tarif maksimal hanya bertujuan untuk mengambil jalan pintas, menurut Mahkamah adalah tindakan yang tidak adil.

Meskipun menurut Mahkamah penetapan besaran tarif retribusi baik dalam bentuk presentase ataupun jumlah rupiah merupakan kebijakan yang terbuka bagi pemerintah untuk menentukannya (*open public policy*), namun kepastian hukum yang adil tetap harus diperhatikan. Karena pengenaan pungutan baik retribusi, pajak atau pungutan lainnya harus memperhatikan prinsip pemungutan pajak (*fiscal justice*) yang meliputi kepastian hukum, keadilan, kemudahan, dan efisiensi. Pengenaan tarif retribusi yang memberikan batas maksimal 2% dari NJOP tanpa disertai dengan sistem penghitungan yang jelas justru tidak memberikan kepastian hukum yang akan menyebabkan ketidakadilan dalam penerapannya. Kepastian hukum dalam mengenakan pungutan yang bersifat memaksa seharusnya meliputi kepastian subjek, objek, besarnya tarif, dan waktu pembayarannya. Penjelasan Pasal 124 UU 28/2009 menegaskan bahwa tingkat penggunaan jasa pelayanan yang bersifat pengawasan dan pengendalian sulit ditentukan penghitungannya, karena itulah ditentukan presentase 2% sebagai batas maksimal penetapan tarif retribusi pengendalian menara telekomunikasi. Menurut Mahkamah, penjelasan demikian menggambarkan tidak terpenuhinya prinsip pemungutan pajak baik prinsip kepastian hukum, keadilan, kemudahan, dan efisiensi,

padahal Pemerintah dalam memperluas objek baik pajak maupun retribusi seharusnya mempertimbangkan prinsip-prinsip pemungutan pajak, sehingga dalam pelaksanaannya tidak menimbulkan ketidakjelasan dalam penghitungan dan kesulitan penentuan tarif.

Oleh karena penetapan tarif maksimal retribusi pengendalian menara telekomunikasi bertentangan dengan UUD 1945 dan tidak bersesuaian dengan pembentukan peraturan perundang-undangan yang baik, maka Pemerintah harus segera membuat formulasi/rumus penghitungan yang jelas terhadap tarif retribusi pengendalian menara telekomunikasi yang sesuai dengan layanan atas pemanfaatan ruang untuk menara telekomunikasi yang telah diterima oleh wajib retribusi, juga dengan memperhatikan biaya penyediaan jasa yang bersangkutan, kemampuan masyarakat, aspek keadilan, dan efektivitas pengendalian atas pelayanan tersebut, sehingga tujuan pengendalian menara telekomunikasi untuk meminimalisasi eksternalitas negatif dapat tercapai. Sebagaimana telah diatur dalam Pasal 151 ayat (3) dan ayat (4) UU 28/2009, apabila tingkat penggunaan jasa sulit diukur maka tingkat penggunaan jasa dapat ditaksir berdasarkan rumus yang dibuat oleh Pemerintah Daerah, dan rumus dimaksud harus mencerminkan beban yang dipikul oleh Pemerintah Daerah dalam menyelenggarakan jasa tersebut.

c. Pajak Alat Berat (Inti Sari Atas Putusan Nomor 15/PUU-XV/2017)

Yang menjadi persoalan dalam perkara ini adalah mendefinisikan “alat berat”, apakah alat berat termasuk ke dalam pengertian kendaraan bermotor sehingga dan karena itu berdasarkan Pasal 23A UUD 1945 secara konstitusional negara, dengan undang-undang, dibenarkan untuk mengenakan pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa terhadap terhadap alat berat?

Pada Putusan sebelumnya, Putusan Nomor 1/PUU-X/2012, MK berpendapat, “pengertian kendaraan bermotor” sebagaimana tersebut di dalam Undang-Undang a quo merupakan bentuk perumusan ulang yang bertujuan untuk memberikan batasan kepada Pemerintah Daerah mengenai objek-objek mana yang dapat dikenakan pajak maupun retribusi daerah. Di samping itu, hal tersebut juga bertujuan untuk menutup celah penghindaran dan pengelakan pajak (*loopholes*) dan mempermudah administrasi pajak, serta tujuan lainnya. Pengertian kendaraan bermotor yang ada dalam UU 28/2009 pada prinsipnya tidak berbeda dengan pengertian kendaraan bermotor dalam UU Lalu Lintas.

Dalam perkembangan selanjutnya, Putusan Nomor 3/PUU-XIII/2015, MK menyatakan keberadaan Penjelasan Pasal 47 ayat (2) huruf e UU LLAJ menimbulkan kerancuan hukum karena Penjelasan *a quo* bukan sekadar mendefinisikan pengertian “kendaraan khusus” yang termuat dalam Pasal 47 ayat (2) huruf e, melainkan telah pula memperluas bahkan memberikan definisi/pengertian baru mengenai “kendaraan khusus”. Kerancuan hukum muncul ketika batang tubuh UU LLAJ tidak memberikan pengertian/definisi mengenai “kendaraan khusus”, sehingga terdapat kemungkinan para pemangku kepentingan akan merumuskan peraturan pelaksana serta menerapkannya dengan merujuk pada Penjelasan Pasal 47 ayat (2) huruf e bagian c UU LLAJ. Bagian Penjelasan, telah memunculkan norma hukum yang seolah-olah nyata (“norma hukum bayangan”) yang mengharuskan alat berat untuk memenuhi syarat-syarat teknis dan administratif sebagaimana syarat yang diharuskan bagi kendaraan bermotor pada umumnya, yang dioperasikan di jalan raya. Padahal meskipun sama-sama berpengerak motor, alat berat memiliki perbedaan teknis yang sangat mendasar dibandingkan dengan kendaraan bermotor lain yang dipergunakan di jalan raya sebagai sarana transportasi. Alat berat secara khusus didesain bukan untuk transportasi melainkan untuk melakukan pekerjaan berskala besar dengan mobilitas relatif rendah. Penggolongan atau penyamaan perlakuan terhadap alat berat dengan kendaraan bermotor pada umumnya, menurut Mahkamah, menimbulkan kerugian bagi para Pemohon ketika alat berat yang notabene bukan merupakan moda transportasi namun diwajibkan untuk memenuhi persyaratan yang diperuntukkan bagi moda transportasi dimaksud.

Guna menghindari terjadinya perbedaan penafsiran dalam pelaksanaan putusan ini, Mahkamah penting menegaskan bahwa meskipun Mahkamah berpendapat Pasal 1 angka 13 sepanjang menyangkut frasa “*termasuk alat-alat berat dan alat-alat besar yang dalam operasinya menggunakan roda dan motor dan tidak melekat secara permanen*”, Pasal 5 ayat (2) sepanjang menyangkut frasa “*termasuk alat-alat berat dan alat-alat besar*”, Pasal 6 ayat (4), dan Pasal 12 ayat (2) UU 28/2009 beralasan menurut hukum, hal itu bukan berarti (dan karenanya tidak boleh ditafsirkan) bahwa terhadap alat berat tidak boleh dikenakan pajak. Apalagi para Pemohon baik dalam permohonannya maupun di persidangan juga berkali-kali menyatakan bahwa pengujian pasal-pasal *a quo* sama sekali tidak bermaksud menghindar dari kewajiban membayar pajak.

Dengan demikian, alat berat tetap dapat dikenakan pajak namun dasar hukum pengenaan pajak terhadap alat berat itu bukan karena alat berat merupakan bagian dari kendaraan bermotor. Oleh karena itu, berarti dibutuhkan dasar hukum baru dalam peraturan perundang-undangan untuk mengenakan pajak terhadap alat berat yang antara lain dapat dilakukan dengan melakukan perubahan terhadap UU 28/2009 sepanjang berkenaan dengan pengaturan pengenaan pajak terhadap alat berat.

Proses untuk melakukan perubahan terhadap UU 28/2009, membutuhkan waktu yang cukup, Mahkamah memandang penting untuk memberikan tenggang waktu kepada pembentuk Undang-Undang untuk melakukan perubahan Undang-Undang dimaksud sebagaimana akan dinyatakan dalam amar Putusan ini. Tenggang waktu tersebut dimaksudkan untuk menghindari adanya kekosongan hukum tentang pengenaan pajak terhadap alat berat selama belum diundangkannya perubahan Undang-Undang tersebut, terhadap alat berat tetap dapat dikenakan pajak berdasarkan ketentuan Undang-Undang yang lama. Sebaliknya, apabila tenggang waktu untuk melakukan perubahan Undang-Undang tersebut telah terlampaui dan Undang-Undang yang baru belum juga diundangkan maka terhadap alat berat tidak boleh lagi dikenakan pajak berdasarkan Undang-Undang yang lama. Pengaturan demikian tidaklah bertentangan dengan prinsip-prinsip negara hukum sebab tenggang waktu dimaksud memberikan kepastian, keadilan, dan kemanfaatan.

d. Pajak Penerangan Jalan (Inti Sari Atas Putusan Nomor 80/PUU-XV/2017)

MK menegaskan bahwa terlepas dari berbagai argumentasi doktriner maupun *legal* yang menjadi alasan pembenar bagi pengenaan pajak, peraturan perundangundangan yang mengatur hal-hal yang berkaitan dengan pajak haruslah mengandung kepastian hukum yang adil, sehingga bagi masyarakat terutama wajib pajak terbangun rasa tanggung jawab sesuai dengan hak dan kewajibannya secara seimbang. Dengan demikian konsekuensi pembebanan pajak terhadap masyarakat dapat diterima sebagai bentuk yang pada awalnya adalah sebuah kewajiban akan tetapi pada akhirnya hasilnya dinikmati oleh masyarakat itu sendiri.

Pasal 1 angka 28 UU PDRD mengenai definisi Pajak Penerangan Jalan (PPJ) yang selengkapnya menyatakan, “Pajak Penerangan Jalan adalah pajak atas penggunaan tenaga listrik, baik yang dihasilkan sendiri maupun diperoleh dari sumber lain,” dan menemukan dua unsur dasar dari definisi tersebut. *Pertama*, bahwa hakikat PPJ adalah pajak atas penggunaan tenaga listrik. *Kedua*, tenaga listrik yang dikenai PPJ adalah tenaga listrik yang

diperoleh/dihasilkan sendiri oleh pengguna maupun tenaga listrik yang diperoleh dari sumber lain.

Mahkamah tidak menemukan adanya ketentuan yang membatasi definisi Pasal 1 angka 28 yang Pasal tersebut menegaskan bahwa PPJ adalah pajak atas penggunaan tenaga listrik, baik yang dihasilkan sendiri maupun diperoleh dari sumber lain. Bahkan ketentuan tersebut kemudian ditegaskan dalam Bagian Kesebelas mengenai “Pajak Penerangan Jalan” pada Pasal 52 ayat (1) yang menyatakan, “*Objek Pajak Penerangan Jalan adalah penggunaan tenaga listrik, baik yang dihasilkan sendiri maupun yang diperoleh dari sumber lain.*”

Mahkamah menemukan penegasan bahwa makna yang dikehendaki pembentuk undang-undang adalah semua penggunaan tenaga listrik tanpa kecuali merupakan objek dari PPJ, tidak terbatas hanya pada penggunaan tenaga listrik untuk keperluan penerangan jalan saja. Permasalahan lebih lanjut yang harus dipertimbangkan oleh Mahkamah adalah apakah benar materi muatan yang diatur dalam pasal-pasal pada undang-undang yang dipersoalkan konstitusionalitasnya oleh Pemohon menimbulkan ketidakpastian hukum (*legal uncertainty*).

Terhadap hal tersebut Mahkamah berpendapat bahwa apabila ditinjau dari prinsip legalitas berlakunya sebuah undang-undang, sepanjang produk undang-undang dibentuk berdasarkan prinsip-prinsip dalam pembentukan undang-undang maka sulit mencari argumentasi untuk menegaskan bahwa pasal ataupun undang-undang tersebut tidak mempunyai kekuatan konstitusional, kecuali dapat dibuktikan sebaliknya. Materi muatan pasal yang mengatur PPJ seharusnya secara limitatif dan *inherent* terbatas hanya mengatur materi muatan tentang pengenaan pajak pada penggunaan tenaga listrik untuk penerangan jalan yang listriknya bersumber dari, atau disediakan oleh, pemerintah dan pembayarannya dapat dibebankan kepada masyarakat. Sepanjang berkenaan dengan permasalahan perihal adanya ketidaksinkronan antara jenis pajak yang dikenakan dengan objek pajak Mahkamah menemukan adanya ketidaktepatan penempatan objek pajak dengan jenis pajak yang berkaitan dengan Pasal 1 angka 28, Pasal 52 ayat (1) dan ayat (2), serta Pasal 55 ayat (2) dan ayat (3) UU PDRD.

Oleh karena itu menurut Mahkamah terdapat persoalan konstitusionalitas norma terhadap pasal-pasal *a quo*. Namun demikian, tidak serta-merta berarti bahwa sumber listrik yang dihasilkan sendiri dan sumber lainnya selain yang dihasilkan pemerintah *in casu* PT

PLN tidak dapat menjadi objek pajak. Dengan kata lain PPJ seharusnya tidak menjadikan sumber listrik yang dihasilkan sendiri dan sumber lain sebagai objek sasarannya, namun objek tersebut tetap dapat dikenakan pajak akan tetapi materi muatan peraturan perundang-undangannya harus menyebutkan jenis pajak yang tepat.

Perlu ditegaskan bahwa dalam penyusunan peraturan perundang-undangan sangatlah penting untuk menggunakan istilah yang tidak memunculkan makna ganda (ambigu). Secara hukum, menggunakan istilah yang sama untuk dua hal/konsep yang berbeda hanya akan memunculkan keaburan norma yang pada akhirnya mengakibatkan ketidakpastian hukum, terutama mengenai konsep mana yang sebenarnya dimaksudkan dan ingin atau akan diberlakukan oleh pembentuk undang-undang.

Frasa “penerangan jalan” pada istilah “pajak penerangan jalan” sebenarnya telah dengan jelas merujuk pada suatu tindakan/aktivitas yang membuat terang jalan. Secara harfiah pajak penerangan jalan berarti pajak yang dikenakan bagi peristiwa penerangan jalan, yang seiring perkembangan ilmu pengetahuan/teknologi maka penerangan jalan telah lazim menggunakan alat-alat elektronik bertenaga listrik. Sehingga jika dikaitkan dengan listrik yang dipergunakan sebagai energi untuk “menyalakan” alat-alat elektronik, maka pajak penerangan jalan diartikan sebagai pajak yang dikenakan atas penggunaan listrik bagi penerangan jalan.

Dari uraian penjelasan tersebut di atas, apabila dihubungkan dengan rumusan Pasal 1 angka 28 UU PDRD yang menyatakan, “Pajak Penerangan Jalan adalah pajak atas penggunaan tenaga listrik, baik yang dihasilkan sendiri maupun diperoleh dari sumber lain”, dan Pasal 52 ayat (1) UU PDRD yang menyatakan “Objek Pajak Penerangan Jalan adalah penggunaan tenaga listrik, baik yang dihasilkan sendiri maupun yang diperoleh dari sumber lain”, menurut Mahkamah telah ternyata pembentuk undang-undang mencampurkan pengaturan dua kategori yang berbeda ke dalam satu pasal, yaitu kategori peruntukan tenaga listrik disatukan dengan kategori sumber (penghasil) tenaga listrik. Induk kalimat pada rumusan ketentuan tersebut jelas menerangkan mengenai penggunaan tenaga listrik sebagai objek pajak berdasarkan klasifikasi peruntukannya.

Dari istilah atau nomenklatur Objek Pajak Penerangan Jalan terlihat bahwa penggunaan tenaga listrik yang dijadikan objek PPJ adalah yang peruntukannya untuk penerangan jalan. Namun rumusan anak kalimat Pasal 52 ayat (1), yaitu “baik yang

dihasilkan sendiri maupun yang diperoleh dari sumber lain”, tidak menjelaskan mengenai cakupan atau ruang lingkup penggunaan tenaga listrik yang dapat disebut/dikategorikan sebagai penerangan jalan, melainkan justru mengatur sumber tenaga listrik. Hal demikian mengakibatkan kerancuan atau kebingungan memahami maksud dalam pengertian yang terkandung pada rumusan tersebut. Dalam hal ini, apakah maksud sebenarnya dari ketentuan Pasal 52 ayat (1) ini akan mengatur mengenai objek pajak penerangan jalan dari sisi peruntukan/penggunaan tenaga listrik atau dari sisi sumber yang menghasilkan tenaga listrik itu sendiri.

Seandainya pembentuk undang-undang melalui Pasal 1 angka 28 UU PDRD bermaksud menciptakan rezim hukum baru dengan mendekonstruksi, mengubah, atau memberi makna baru terhadap istilah “Pajak Penerangan Jalan”, menurut Mahkamah akan lebih tepat dipergunakan istilah baru atau istilah lain agar dapat diketahui jelas perbedaannya dengan ketentuan yang lama. Hal demikian selain karena istilah PPJ secara harfiah telah jelas istilah “pajak penerangan jalan” juga telah dipergunakan secara meluas sejak tahun 1997 yang ditandai dengan disahkannya Undang-Undang Nomor 18 Tahun 1997 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah, serta perubahannya.

Jika pembentuk undang-undang memang bermaksud mengatur kedua kategori tersebut sekaligus dalam satu rumusan, yaitu kategori peruntukkan tenaga listrik sekaligus kategori sumber (penghasil) tenaga listrik, hal demikian memang tidak keliru dari perspektif konstitusi. Namun membuka kemungkinan terjadinya ketidakpastian hukum manakala rumusan yang demikian menimbulkan ketidakjelasan makna, apalagi ketika makna ketentuan demikian akhirnya menempatkan semua penggunaan tenaga listrik sebagai objek penerangan jalan, meskipun sebenarnya tenaga listrik tersebut tidak dipergunakan untuk menerangi jalan.

Penting bagi Mahkamah untuk menggarisbawahi bahwa kepastian hukum tercipta salah satunya dengan ketepatan penggunaan istilah-istilah dengan makna yang dirujuknya. Salah satunya adalah istilah “penerangan jalan” sudah jelas dan mapan maknanya baik secara harfiah maupun dalam penggunaan sehari-hari, yaitu kegiatan membuat terang jalan dengan bantuan pencahayaan buatan. Ketika “penerangan jalan” dimaknai meluas meliputi juga semua penggunaan listrik untuk keperluan selain penerangan jalan, maka hal demikian

membingungkan bagi pengguna tenaga listrik karena dikenai pajak untuk suatu tindakan penggunaan tenaga listrik yang secara faktual tidak mereka lakukan.

Pajak menjadi instrumen keuangan yang berfungsi mengisi kas (pendapatan) negara. Bahkan saat ini pendapatan dari sektor pajak menjadi sumber pendapatan yang dominan. Namun pajak bukan semata-mata instrumen negara untuk memungut sejumlah uang kepada rakyat, sehingga dalam pengujian konstusionalitas pengenaan pajak, hal yang menjadi pertimbangan Mahkamah bukan sekadar beban yang harus ditanggung oleh rakyat. Bagi Mahkamah, terutama dalam hal pengenaan pajak tenaga listrik, fungsi pengaturan (*regulerend*) justru lebih mendominasi karena pembangkitan listrik dengan sumber energi tertentu dapat membawa dampak negatif kepada lingkungan dan masyarakat, terutama dalam hal pembangkitan listrik dilakukan secara konvensional menggunakan bahan bakar fosil. Namun karena di sisi lain listrik memiliki banyak manfaat, sehingga negara harus mengendalikan atau memulihkan dampak dimaksud. Salah satu upaya pengendalian tersebut adalah dengan pengenaan pajak kepada penggunaan listrik, serta mengalokasikan sebagian dana yang bersumber dari pajak penggunaan listrik untuk memulihkan kerugian yang diderita lingkungan hidup dan masyarakat. Kewajiban pemulihan tersebut sesuai dengan amanat Pasal 33 ayat (4) UUD 1945 yang menyatakan, “Perekonomian nasional diselenggarakan berdasar atas demokrasi ekonomi dengan prinsip kebersamaan, efisiensi berkeadilan, berkelanjutan, berwawasan lingkungan, kemandirian, serta dengan menjaga keseimbangan kemajuan dan kesatuan ekonomi nasional”.

Penggunaan tenaga listrik, baik yang dihasilkan sendiri maupun yang diperoleh dari sumber lain, tetap dapat dikenai pajak atau dengan kata lain tetap dapat dijadikan sebagai objek pajak, namun pengenaan pajaknya harus diatur dalam undangundang dengan nomenklatur atau istilah yang lebih tepat agar tidak menimbulkan kerancuan maupun kebingungan bagi masyarakat terutama subjek pajak dan wajib pajak. Sehingga terhadap dalil Pemohon yang menyatakan bahwa seharusnya tenaga listrik yang dihasilkan/dibangkitkan sendiri oleh pengguna tidak dikenai pajak, Mahkamah berpendapat sebaliknya, yaitu bahwa semua penggunaan tenaga listrik dapat dikenai pajak tanpa membedakan asal atau sumber pasokan tenaga listrik tersebut, apakah dibangkitkan sendiri oleh pengguna atau dibangkitkan oleh pihak selain pengguna.

2) Keajegan Dalam Pengaturan dan Pembagian Kewenangan

Pajak tidak hanya berbicara mengenai jenis dan obyek, tetapi juga ada mekanisme pemungutan dan pengawasan. Dalam konteks ini, MK memeriksa 2 (dua) perkara yang berkaitan dengan pemberian kuasa oleh wajib pajak beserta dengan delegasi pengaturannya dan lingkup kewenangan pengawasan yang dilakukan oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK).

a. Delegasi Pengaturan (Inti Sari Atas Putusan Nomor 63/PUU-XV/2017)

Substansi persoalan yang diajukan oleh Pemohon adalah masalah pendelegasian kewenangan oleh undang-undang, *in casu* Pasal 32 ayat (3a) UU KUP kepada Peraturan Menteri. Salah satu sumber kewenangan adalah diperoleh dari pendelegasian kewenangan perundangundangan (*delegatie van wetgevingsbevoegdheid*), yaitu pendelegasian kewenangan membentuk peraturan perundang-undangan dari peraturan perundang-undangan yang lebih tinggi kepada peraturan perundang-undangan yang lebih rendah. Pendelegasian demikian dibutuhkan karena walaupun dalam pembentukan peraturan perundang-undangan diharapkan dapat dirumuskan ketentuan-ketentuan yang dapat langsung menyelesaikan permasalahan, namun demikian acapkali diperlukan adanya pelimpahan (pendelegasian) peraturan perundang-undangan. Hal itu disebabkan peraturan yang lebih tinggi biasanya hanya mengatur ketentuan yang sangat umum (garis besar) sehingga pengaturan yang lebih konkret didelegasikan kepada peraturan yang lebih rendah secara berjenjang sesuai hierarkinya.

Pendelegasian suatu peraturan perundang-undangan pada dasarnya dilakukan secara berjenjang sesuai dengan hierarki yang berlaku, misalnya dari Undang-Undang ke Peraturan Pemerintah atau dari Peraturan Pemerintah ke Peraturan Presiden. Pendelegasian Undang-Undang ke Peraturan Menteri seharusnya tidak terjadi dalam sistem pemerintahan Presidensial oleh karena pendelegasian tersebut meloncati dua peraturan perundang-undangan, yaitu Peraturan Pemerintah dan Peraturan Presiden. Hal-hal yang diatur dalam Undang-Undang secara konstitusional seharusnya didelegasikan ke Peraturan Pemerintah sesuai dengan Pasal 5 ayat (2) UUD 1945 yang menyatakan, "*Presiden menetapkan Peraturan Pemerintah untuk menjalankan undang-undang sebagaimana mestinya*".

Namun, masalah pendelegasian tersebut diatur secara agak berbeda dalam UU 12/2011 yang berlaku saat ini, sebagaimana tertuang dalam Lampiran II khususnya Pedoman angka

198 sampai dengan angka 216 UU 12/2011. Pedoman angka 211 Lampiran II UU 12/2011 menyatakan, “*Pendelegasian kewenangan mengatur dari undang-undang kepada menteri, pemimpin lembaga pemerintah nonkementerian, atau pejabat yang setingkat dengan menteri dibatasi untuk peraturan yang bersifat teknis administratif*”. Dengan demikian, terlepas dari persoalan apakah secara doktriner dalam sistem pemerintahan Presidensial dapat dibenarkan adanya pendelegasian kewenangan mengatur langsung dari Undang-Undang kepada Peraturan Menteri, menurut hukum positif yang berlaku pada saat ini (*in casu* UU 12/2011) pendelegasian kewenangan demikian dimungkinkan sepanjang hal itu berkenaan dengan pengaturan yang bersifat teknis-administratif. Dengan kata lain, secara *a contrario*, pendelegasian kewenangan dari Undang-Undang langsung kepada Peraturan Menteri tidak dibenarkan jika materi muatannya berkenaan dengan hal-hal yang menurut hierarki peraturan perundang-undangan bukan merupakan materi muatan Peraturan Menteri.

Pada saat yang sama, pembatasan delegasi kewenangan dari undang-undang kepada menteri juga berhubungan dengan materi muatan undang-undang ditentukan secara eksplisit dalam UU 12/2011. Dalam kaitan ini, terhadap hal-hal yang terkait dengan pengaturan lebih lanjut dari ketentuan UUD 1945 yang merupakan pengakuan, penghormatan, pembatasan, pengurangan atau pencabutan hak-hak tertentu dari warga negara harus diatur dalam undang-undang. Karena itu, hanya hal-hal yang bersifat teknis-administratif dari pengakuan, penghormatan, pembatasan, pengurangan, pencabutan, atau perluasan hak itu saja yang dapat didelegasikan pengaturannya kepada menteri atau pejabat setingkat menteri. Dalam arti demikian, hal-hal yang bersifat pembatasan hak dan kewajiban yang belum diatur dalam undang-undang tidak dapat didelegasikan melalui sebuah Peraturan Menteri sebagai peraturan pelaksana atau peraturan teknis.

Dalam kaitannya dengan delegasi kewenangan dari UU KUP kepada menteri dalam permohonan *a quo*, keberadaan norma tersebut berhubungan dengan sejarah dan semangat perumusan Pasal 32 ayat (3) Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU 6/1983). Melalui ketentuan tersebut, pembentuk undang-undang sesungguhnya membuka ruang bagi setiap orang atau badan hukum Wajib Pajak untuk dikuasakan oleh seorang kuasa dalam menjalankan hak dan kewajiban perpajakannya. Undang-Undang *a quo* hanya sebatas mengatur syarat umum dari seorang kuasa Wajib Pajak, yaitu orang yang memahami masalah perpajakan. Dalam hal ini, Undang-

Undang tidak mengatur lebih jauh kriteria orang yang dapat bertindak sebagai kuasa. Undang-undang juga tidak mengatur apa standar pemahaman masalah perpajakan yang harus dimiliki seseorang untuk dapat bertindak sebagai kuasa Wajib Pajak. Undang-undang juga tidak mengatur bagaimana seorang kuasa menjalankan hak dan kewajibannya sebagai kuasa. Lebih jauh, Undang-undang juga tidak mengatur status kuasa Wajib Pajak sebagai profesi yang mandiri dalam menjalankan hak dan kewajiban perpajakan Wajib Pajak. Pengaturan persyaratan dan pelaksanaan hak dan kewajiban kuasa tersebut, dalam UU KUP diadopsi satu norma baru berupa delegasi pengaturan terkait persyaratan dan pelaksanaan hak dan kewajiban kuasa kepada Peraturan Menteri. Hal itu dimuat dalam Pasal 32 ayat (3a) UU KUP dengan rumusan berbunyi, "*Persyaratan serta pelaksanaan hak dan kewajiban kuasa sebagaimana dimaksud pada ayat (3) diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan*" yang menjadi objek permohonan dalam perkara *a quo*. Masalahnya, apakah pendelegasian tersebut telah memenuhi syarat bentuk hukum dan substansi kewenangan yang didelegasikan dapat dikatakan bersesuaian dengan kaidah pembentukan peraturan perundang-undangan. Jawaban terhadap pertanyaan ini sangat bergantung pada maksud dengan kata "*persyaratan*" dan frasa "*pelaksanaan hak dan kewajiban kuasa*".

Pada satu sisi pengakuan terhadap hak Wajib Pajak untuk didampingi oleh seorang kuasa merupakan perlindungan terhadap kepentingan pembayar pajak (*tax payer*), sedangkan di sisi lain, persyaratan serta hak dan kewajiban kuasa diposisikan sebagai hal yang bersifat teknis administratif. Apabila ditelaah lebih jauh, sesungguhnya telah terdapat *contradictio in terminis* dari penjelasan tersebut, terutama dengan memosisikan pengaturan terkait persyaratan serta hak dan kewajiban kuasa sebagai sesuatu yang bersifat teknis administratif, sehingga pengaturannya didelegasikan kepada Menteri. Dalam hal ini, apabila pengaturan tentang persyaratan serta pelaksanaan hak dan kewajiban Kuasa Wajib Pajak merupakan bentuk perlindungan terhadap kepentingan pembayar pajak, semestinya materi pengaturannya tidak diserahkan sepenuhnya kepada Menteri. Sebab, Menteri merupakan pihak yang melaksanakan Undang-Undang Perpajakan yang dalam praktik sangat mungkin "berhadapan" dengan Wajib Pajak dan/atau Kuasa Wajib Pajak. Bagaimana mungkin kepentingan hukum Wajib Pajak akan dapat terlindungi bilamana Kuasa Wajib Pajak diatur dan dibatasi melalui Peraturan Menteri yang tidak menjamin pelaksanaan hak dan kewajiban Penerima Kuasa Wajib Pajak secara bebas dan mandiri.

Dibentuknya UU KUP memang merupakan perintah UUD 1945, di mana dalam Pasal 23A UUD 1945 dinyatakan bahwa Pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan undang-undang. Dalam konteks itu, UU KUP mengatur hal-hal yang bersifat memaksa bagi warga negara yang memenuhi syarat, dalam hal ini pajak. Pajak merupakan kewajiban yang mesti dibayarkan oleh warga negara, di mana apabila tidak dipenuhi, maka sanksi hukum dapat dikenakan kepada yang bersangkutan. Sekalipun pajak merupakan sesuatu yang bersifat memaksa, di mana negara melalui Kementerian Keuangan dapat memaksa agar warga negara yang memenuhi kewajibannya, namun sifat memaksa pajak tidak serta-merta menghilangkan hak warga negara untuk mendapatkan kepastian hukum, kejelasan proses pemungutan pajak, dan hak untuk dikuasakan/didampingi oleh orang yang memahami perpajakan dalam melaksanakan hak dan kewajibannya sebagai Wajib Pajak. Hak untuk didampingi oleh orang yang memahami masalah perpajakan merupakan salah satu sarana bagi Wajib Pajak untuk dapat melaksanakan kewajiban dan hak perpajakannya sesuai peraturan perundang-undangan yang berlaku dan terhindar dari potensi penyalahgunaan wewenang. Hak tersebut akan betul-betul dapat dilindungi apabila orang atau pihak yang menjadi kuasa untuk mewakili atau mendampingi Wajib Pajak adalah orang yang bebas dan mandiri dalam menjalankan profesinya sebagai Kuasa Wajib Pajak, bukan orang yang berada di bawah tekanan atau dalam posisi tidak dapat menjalankan kewajibannya sebagai kuasa.

Oleh karena kewajiban membayar pajak tidak menghilangkan hak Wajib Pajak untuk dapat dikuasakan/didampingi oleh orang yang memahami masalah perpajakan, maka pengaturan mengenai Kuasa Wajib Pajak haruslah dapat menjamin bahwa yang bertindak sebagai kuasa adalah orang yang memahami perpajakan dan dapat menjalankan hak dan kewajibannya sebagai Kuasa Wajib Pajak. Demi untuk menjamin agar hak dan kewajiban Wajib Pajak terlaksana secara baik dan dikuasakan kepada/didampingi oleh kuasa yang menjalankan hak dan kewajibannya sebagai Kuasa Wajib Pajak, maka hal-hal yang berhubungan dengan persyaratan serta pelaksanaan hak dan kewajiban Kuasa Wajib Pajak tidak dapat diposisikan hanya sekedar hal yang bersifat teknis administratif. Persyaratan serta hak dan kewajiban Kuasa Wajib Pajak berhubungan dengan pelaksanaan hak dan kewajiban Wajib Pajak. Terlaksana atau tidaknya hak dan kewajiban sesuai aturan serta adanya kepastian hukum yang adil bagi Wajib Pajak dalam melaksanakan hak dan kewajibannya

akan sangat bergantung pada bagaimana pengaturan terkait dengan hak Wajib Pajak untuk dikuasakan kepada/didampingi oleh kuasanya.

Oleh karena itu, hal tersebut bukanlah sesuatu yang bersifat teknis administratif, melainkan lebih bersifat substantif karena berhubungan dengan pembatasan hak seseorang dalam melaksanakan hak dan kewajiban perpajakannya sehingga seharusnya materi tersebut diatur dalam undang-undang. Dalam hal ini, Undang-Undang harus mengatur secara jelas mengenai persyaratan bagi orang yang akan bertindak sebagai Kuasa Wajib Pajak, baik syarat administratif maupun syarat kompetensi. Pada saat yang sama, undang-undang juga harus mengatur dan menjamin bahwa Kuasa Wajib Pajak harus dapat menjalankan hak dan kewajibannya secara bebas dan mandiri. Pengaturan tersebut akan menjadi instrumen hukum untuk melindungi dan menjamin bahwa hak dan kewajiban Wajib Pajak dapat dilaksanakan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan dan terhindar dari kemungkinan adanya tindakan sewenang-wenang dan ketidakpastian hukum.

Sesuai dengan sistem Pemerintahan Presidensial yang dianut oleh UUD 1945, pendelegasian kewenangan mengatur dari peraturan perundang-undangan yang tingkatannya lebih tinggi kepada peraturan perundang-undangan yang tingkatannya lebih rendah secara doktriner tidak boleh bertentangan dengan materi muatan yang secara konstitusional seharusnya menjadi substansi materi muatan dari masing-masing jenis peraturan perundang-undangan tersebut sesuai dengan tingkatan atau hierarkinya.

Terdapat kebutuhan untuk mengatur lebih tegas pendelegasian wewenang teknis-administratif “pelaksanaan hak dan kewajiban kuasa” sebagaimana dimaksud dalam Pasal 32 ayat (3a) UU KUP kepada Menteri Keuangan. Sesuai dengan sifatnya sebagai delegasi yang bersifat teknis-administratif maka, di satu pihak, pengaturan demikian tidak boleh mengandung materi muatan yang merugikan hak wajib pajak dalam memberi kuasa kepada pihak manapun yang dinilainya mampu memperjuangkan hak-haknya sebagai wajib pajak dan menurut undang-undang absah untuk menerima kuasa demikian serta, di lain pihak, tidak menghambat atau mengurangi kewenangan negara untuk memungut pajak yang diturunkan dari UUD 1945. Pendelegasian kewenangan mengatur hal-hal yang bersifat teknis-administratif bukan dimaksudkan untuk memberikan kewenangan yang lebih (*over capacity of power*) kepada Menteri Keuangan melainkan hanya untuk mengatur lebih lanjut mengenai “syarat dan tata cara pelaksanaan kuasa”. Artinya, pengaturan itu tidak boleh berisikan

materi muatan yang seharusnya merupakan materi muatan peraturan yang lebih tinggi, lebih-lebih materi muatan undang-undang. Oleh karena itu, ada atau tidak ada kasus konkret sebagaimana dialami Pemohon, pendelegasian kewenangan mengenai “syarat dan tata cara pelaksanaan kuasa” sebagaimana diatur dalam Pasal 32 ayat (3a) UU KUP hanya dapat dinyatakan konstitusional jika materi muatannya semata-mata bersifat teknis-administratif.

b. Lingkup Pengawasan Perpajakan Oleh BPK (Inti Sari atas Putusan Nomor 3/PUU-VI/2008)

Pemohon menjelaskan kualifikasinya sebagai lembaga negara yaitu Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia (BPK). Pemohon secara konstitusional berdasarkan Pasal 23E ayat (1) UUD 1945 memiliki kewenangan untuk memeriksa pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara secara bebas dan mandiri. Berdasarkan ketentuan Pasal 3 UU Pemeriksaan Keuangan Negara *juncto* Pasal 2 Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara (selanjutnya disebut UU Keuangan Negara), BPK berwenang melakukan pemeriksaan atas seluruh keuangan negara yang meliputi penerimaan negara – baik berupa pajak dan non-pajak, memeriksa seluruh aset dan piutang negara maupun utangnya, memeriksa penempatan kekayaan negara – serta penggunaan pengeluaran negara.

Kewenangan BPK telah dibatasi oleh norma yang terdapat dalam Pasal 34 ayat (2a) huruf b dan Penjelasan Pasal 34 ayat (2a) UU Perpajakan. Dikatakan membatasi karena, menurut norma yang terdapat dalam ketentuan Pasal 34 ayat (2a) huruf b UU Perpajakan, pejabat pajak dan atau tenaga ahli hanya dapat memberikan keterangan kepada BPK setelah mendapat penetapan oleh Menteri Keuangan. Pasal 34 ayat (2a) UU Perpajakan dimaksud juga menggambarkan bahwa kewenangan untuk melakukan pemeriksaan keuangan negara tidak hanya dimiliki oleh “lembaga negara”, yaitu BPK, tetapi juga dimiliki oleh “instansi pemerintah”. Sementara itu, Penjelasan Pasal 34 ayat (2a) UU Perpajakan dikatakan membatasi sebab tidak semua data dan/atau keterangan dapat diberikan kepada BPK selaku “lembaga negara”, melainkan hanya keterangan tentang identitas Wajib Pajak dan informasi yang bersifat umum tentang perpajakan.

Pasal 23E ayat (1) UUD 1945 berbunyi, “*Untuk memeriksa pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara diadakan satu Badan Pemeriksa Keuangan yang bebas dan mandiri*”. Dengan demikian, kewenangan konstitusional BPK adalah memeriksa pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara. Sedangkan yang menjadi objek dari

pelaksanaan kewenangan konstitusional BPK itu adalah pihak yang melakukan tindakan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara. Dengan kata lain, siapapun pihak yang melaksanakan tindakan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara, maka pihak itu akan menjadi objek yang harus tunduk pada pemeriksaan yang dilakukan oleh BPK.

Kebebasan dan kemandirian yang dimaksud Pasal 23E ayat (1) UUD 1945 tidaklah boleh ditafsirkan hanya dalam kaitan dengan pembentukan BPK melainkan juga mencakup kebebasan dan kemandirian dalam pelaksanaan kewenangan konstitusional BPK yang diberikan oleh UUD 1945. Sebab, tujuan dibentuknya BPK adalah untuk melakukan pemeriksaan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara. Tujuan demikian tidak mungkin dapat dicapai jika dalam melaksanakan kewenangannya BPK tidak bebas dan mandiri. Namun, kebebasan dan kemandirian BPK dalam melaksanakan kewenangan dimaksud bukanlah tanpa batas melainkan harus tetap tunduk pada ketentuan undang-undang yang berkaitan dengan pelaksanaan kewenangannya itu, dalam hal ini undang-undang tentang pemeriksaan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara, sebagaimana secara tegas dinyatakan dalam Pasal 6 ayat (2) UU BPK. Tanpa pembatasan demikian, kewenangan besar yang dimiliki BPK sebagai *state auditor* mengandung potensi untuk disalahgunakan, sebagaimana halnya setiap kewenangan yang dimiliki oleh institusi atau lembaga apa pun.

Dengan kata lain, pembatasan demikian menjadi syarat yang tak dapat ditiadakan guna memastikan bekerjanya mekanisme saling mengawasi dan mengimbangi (*checks and balances*) antarlembaga atau antarorgan negara dalam negara hukum yang demokratis dan negara demokrasi yang berdasar atas hukum, mekanisme mana merupakan salah satu mekanisme untuk menegakkan prinsip *Constitutionalism* yang merupakan syarat pertama negara hukum yang demokratis dan negara demokrasi yang berdasar atas hukum.

Esensi dari UU Perpajakan adalah mengatur hubungan antara negara dan Wajib Pajak, sehingga secara keseluruhan yang diatur di dalamnya adalah berupa ketentuan tentang perimbangan pelaksanaan hak dan kewajiban negara selaku pemungut pajak dengan hak dan kewajiban Wajib Pajak. Bagaimana perimbangan hak dan kewajiban dari masing-masing pihak itu diatur bergantung pada sistem perpajakan yang dianut oleh undang-undang yang bersangkutan. Sebagaimana diketahui, UU Perpajakan menganut sistem *self assessment* dan mengacu pada kebijakan pokok:

- 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 (*vide* Penjelasan Umum UU Perpajakan angka 3 dan angka 4).

Oleh karena itu, dalam hubungannya dengan permohonan *a quo*, persoalan yang timbul adalah sampai di manakah batas-batas pelaksanaan kewenangan pemeriksaan BPK itu dapat dilaksanakan karena, di satu sisi, sebagai konsekuensi dari prinsip *self assessment* yang dianut, maka negara *in casu* Pemerintah melalui Menteri Keuangan (dan pejabat dalam lingkungannya) selaku fiskus dilarang untuk memberitahukan kepada pihak lain segala sesuatu yang diketahuinya atau diberitahukan kepadanya oleh Wajib Pajak [Pasal 34 ayat (1) UU Perpajakan]; sementara di lain sisi ada kewajiban untuk memberikan keterangan kepada pejabat lembaga negara atau instansi Pemerintah yang memiliki kewenangan untuk melakukan pemeriksaan dalam bidang keuangan negara di mana sektor pajak (dalam hal ini hak negara untuk memungut pajak) termasuk di dalamnya. Dalam hal pemeriksaan dimaksud dilakukan oleh BPK, hasilnya kemudian akan diserahkan kepada DPR, DPD, dan DPRD sesuai dengan kewenangannya dan setelah itu dinyatakan terbuka untuk umum [*vide* Pasal 7 ayat (1) *juncto* ayat (5) UU BPK *juncto* Pasal 19 ayat (1) UU Pemeriksaan Keuangan Negara]. Meskipun terdapat ketentuan yang menyatakan bahwa laporan hasil pemeriksaan yang dinyatakan terbuka untuk umum tersebut tidak termasuk laporan yang memuat rahasia negara [*vide* Pasal 19 ayat (2) UU Pemeriksaan Keuangan Negara], timbul pertanyaan apakah data pribadi Wajib Pajak dapat dianggap sebagai rahasia negara. Jika hal itu dianggap sebagai rahasia negara, maka tetap menjadi tidak jelas dalam batas-batas mana BPK boleh memasuki data pribadi Wajib Pajak. Sebaliknya, jika hal itu bukan dianggap sebagai rahasia

negara, maka berarti ia tunduk pada keharusan untuk dinyatakan sebagai data yang terbuka untuk umum, yang berarti bertentangan dengan Pasal 34 ayat (1) UU Perpajakan.

Dalam situasi demikian maka telah terjadi benturan antara dua kepentingan hukum yang sama-sama dilindungi oleh konstitusi, yaitu: *Pertama*, kepentingan hukum berupa hak konstitusional Wajib Pajak atas harta bendanya sebagaimana dimaksud Pasal 28G ayat (1) UUD 1945, dalam hal ini jaminan kerahasiaan yang dilindungi undang-undang atas segala informasi yang telah diberikannya kepada negara (fiskus) berkenaan dengan kewajibannya untuk membayar pajak menurut prinsip *self assessment*; *Kedua*, kepentingan hukum berupa kewenangan konstitusional BPK untuk melakukan pemeriksaan keuangan negara secara bebas dan mandiri [Pasal 23E ayat (1) UUD 1945] sehingga mengharuskannya untuk memeriksa semua dokumen yang berkaitan dengan pemeriksaan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara [*vide* Penjelasan Pasal 9 ayat (1) huruf b UU BPK].

Dalam hal terjadi kasus di mana terdapat dua kepentingan hukum yang sama-sama dijamin oleh konstitusi, sebagaimana halnya dengan permohonan *a quo*, tidaklah mungkin Mahkamah memutuskan kepentingan yang satu adalah konstitusional sementara yang lain tidak konstitusional jika kasus demikian diajukan sebagai permohonan pengujian undang-undang terhadap UUD 1945. Hal demikian hanya mungkin terjadi dalam pelaksanaan kewenangan Mahkamah untuk memutus sengketa kewenangan lembaga negara yang kewenangannya diberikan oleh UUD 1945, bukan dalam pengujian undang-undang terhadap UUD 1945.

3) Penerapan Proporsionalitas Dalam Adanya Benturan Kepentingan (Inti Sari Atas Putusan Nomor 39/PUU-XIV/2016)

Pada Perkara Nomor 39/PUU-XIV/2016, MK dihadapkan pada dua benturan kepentingan. Di satu sisi, rakyat berhak atas pangan yang murah, terjangkau, dan bergizi. Pangan atau kebutuhan untuk makan adalah bagian dari kebutuhan fisiologis manusia, karena itu ia adalah bagian dari kebutuhan dasar. Negara berkewajiban memenuhi kebutuhan tiap-tiap warga negara atas pangan guna meningkatkan kualitas hidupnya dengan membuat regulasi yang adil sehingga memungkinkan mereka memiliki akses dan kemampuan untuk memenuhi kebutuhan pokoknya sehari-hari. Di sisi lain, kebijakan perpajakan menetapkan pembatasan hanya sebelas jenis barang kebutuhan pokok yang dibebaskan dari Pajak Pertambahan Nilai (PPN).

Penetapan nilai tambah (*added value*) atas suatu barang yang patut dikenakan PPN di mana PPN seharusnya dikenakan karena adanya nilai tambah atau nilai guna suatu barang. Dengan demikian, seharusnya PPN hanya dapat dibebankan terhadap barang atau komoditas yang telah mengalami perubahan bentuk dari bentuk aslinya dan pertambahan nilai guna dari barang atau komoditas tersebut sehingga menjadi “barang baru”. Terhadap kebutuhan pokok yang tidak termasuk ke dalam sebelas barang kebutuhan pokok dalam Penjelasan tersebut dikenakan PPN sementara terhadap barang-barang yang tergolong mewah dan sangat tersier yang hanya mampu dibeli oleh mereka yang mempunyai, negara justru membebaskannya dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai Barang Mewah (PPNBM). Hal demikian menyebabkan ketidakadilan.

Pemenuhan barang kebutuhan pokok, lebih-lebih yang sangat dibutuhkan oleh rakyat banyak, adalah bagian yang tak terpisahkan dari upaya memajukan kesejahteraan umum yang menjadi kewajiban konstitusional negara (Pemerintah) untuk mewujudkannya, sebagaimana ditegaskan dalam Pembukaan UUD 1945 alinea keempat, yang pada akhirnya bermuara pada upaya mewujudkan keadilan sosial bagi seluruh rakyat Indonesia yang merupakan salah satu cita-cita mendasar pendirian negara dan bangsa Indonesia sebagai negara dan bangsa yang merdeka dan berdaulat, sebagaimana tertuang dalam dasar negara Pancasila.

Berbeda dengan hak-hak sipil dan politik yang penghormatan, perlindungan, dan pemenuhannya mempersyaratkan sesedikit mungkin campur tangan negara, penghormatan, perlindungan, dan pemenuhan hak-hak ekonomi, sosial, dan kebudayaan justru membutuhkan banyak campur tangan negara, *in casu* termasuk hak atas pangan atau kebutuhan pokok. Oleh karenanya, khususnya pemenuhan hak-hak ekonomi, sosial, dan kebudayaan ini sangat bergantung pada kemampuan negara. Namun demikian, alasan kemampuan itu tidak dapat dan tidak boleh digunakan sebagai alasan untuk membebaskan negara dari kewajibannya untuk memenuhi hak-hak tersebut melainkan harus dipahami dan ditempatkan dalam kerangka toleransi pengertian bahwa pemenuhan hak-hak ekonomi, sosial, dan kebudayaan itu tidak dapat dan tidak mungkin dilaksanakan seketika. Upaya, kerja keras, dan kesungguhan negara untuk menghormati, melindungi, dan memenuhi hak-hak ekonomi, sosial, dan kebudayaan tersebut, khususnya dalam konteks permohonan *a quo* hak atas pemenuhan kebutuhan akan pangan, harus terlihat antara lain dalam kebijakan

legislasinya dalam rangka penyelenggaraan pembangunan nasional, utamanya kebijakan legislasi yang dituangkan dalam bentuk Undang-Undang, termasuk (tetapi tidak terbatas pada) Undang-Undang di bidang perpajakan.

Kemampuan negara dalam menyelenggarakan pembangunan nasional, termasuk di dalamnya guna memenuhi kewajiban konstitusionalnya bagi pemenuhan hak warga negara atas kebutuhan akan pangan, timbul kebutuhan untuk memungut pajak dan hal itu dibenarkan baik secara doktriner maupun secara konstitusional. Meskipun secara teoretik-ideal negara dimungkinkan untuk tidak memungut pajak jika penerimaan negara dari sektor-sektor lain memungkinkan untuk itu, hal demikian tidaklah realistis dan faktanya hingga saat ini pajak masih menduduki urutan pertama dan utama dalam sumber pembiayaan negara.

Secara faktual-sosiologis, sebagian penduduk atau warga negara masih berada di bawah garis kemiskinan sehingga, menurut penalaran yang wajar, dapat disimpulkan bahwa mereka yang termasuk ke dalam kelompok penduduk atau warga negara miskin tersebut sangat membutuhkan pembebasan dari PPN terhadap barang-barang kebutuhan pokok dimaksud mengingat PPN adalah pajak objektif yang pengenaannya ditentukan oleh objek pajak, sehingga jika terhadap barang-barang kebutuhan pokok itu dikenakan PPN maka masyarakat miskin pun dibebani PPN ketika mereka membeli barang-barang itu untuk kebutuhan konsumsi.

Sebagai pajak objektif, PPN menimbulkan dampak regresif, yaitu semakin tinggi kemampuan konsumen maka semakin ringan beban pajak yang dipikul, sedangkan semakin rendah kemampuan konsumen maka semakin berat beban pajak yang dipikul. Dengan demikian, apabila terhadap barang kebutuhan pokok dikenakan PPN dihubungkan dengan kewajiban negara untuk memenuhi kebutuhan pokok rakyat maka hal itu akan bertentangan dengan salah satu prinsip penting dalam perpajakan yaitu prinsip proporsionalitas yang antara lain mengandung pengertian bahwa pengalokasian beban pajak kepada warga negara harus sebanding dengan prinsip kesetaraan dan kemampuan membayar sehingga pendistribusian beban pajak harus dilaksanakan secara proporsional.

Pembebasan PPN terhadap “barang kebutuhan pokok yang sangat dibutuhkan oleh rakyat banyak”, telah mempertimbangkan kondisi faktual-sosiologis maupun prinsip proporsionalitas dalam perpajakan.

Persoalannya, rumusan dalam Penjelasan Pasal 4A ayat (2) huruf b UU 42/2009 menyatakan, “*Barang kebutuhan pokok yang sangat dibutuhkan rakyat banyak meliputi*” sehingga penalaran yang terbentuk dari penggunaan kata “*meliputi*” dalam rumusan tersebut menimbulkan penafsiran bahwa perincian jenis-jenis barang yang terdapat dalam rumusan itu bersifat limitatif. Penjelasan Pasal 4A ayat (2) huruf b UU 42/2009 berpotensi menimbulkan ketidakpastian hukum sebab sekalipun terdapat kemungkinan bahwa dalam praktik terhadap barang-barang yang tidak termasuk ke dalam 11 (sebelas) jenis sebagaimana disebutkan dalam Penjelasan Pasal 4A ayat (2) huruf b UU 42/2009 tersebut tidak dikenakan PPN, namun apabila terhadap barang-barang itu dikenakan PPN, hal itu juga tidak dapat dipersalahkan. Dengan demikian dapat terjadi kemungkinan di mana di suatu tempat dan pada suatu waktu tertentu suatu barang kebutuhan pokok yang sangat dibutuhkan rakyat banyak dibebaskan dari pengenaan PPN, sementara di tempat lain dan di waktu yang berbeda terhadap barang yang sama dikenakan PPN.

Bab IV

Kesimpulan

Keterlibatan kekuasaan kehakiman sering kali terpinggirkan dalam kajian akademik tentang proses penyusunan anggaran. Saat ini justru dalam praktek di banyak negara, pengadilan sering kali melakukan intervensi dalam setiap tahap proses penyusunan anggaran, termasuk di Indonesia. Pengadilan terlibat dalam kebijakan yang berkaitan dengan anggaran negara dengan berdasarkan pada kewenangannya untuk menafsirkan konstitusi dan menguji Undang-Undang yang berkaitan dengan pelaksanaan anggaran.

Penelitian ini menitikberatkan pada putusan-putusan yang terkait dengan keuangan negara, lebih khususnya dalam UU APBN dan kebijakan di bidang perpajakan. Dalam pengujian yang berkenaan dengan UU APBN, MK telah memeriksa sebanyak 24 perkara. Berdasarkan jenis amar putusan yang dijatuhkan oleh MK maka dari 24 perkara tersebut, ada 4 perkara yang dikabulkan permohonannya. Penelitian ini menemukan ada 4 (empat) isu sentral yang menjadi perdebatan dalam putusan-putusan yang mengabulkan permohonan tersebut, yaitu (1) kewenangan MK untuk menguji UU APBN; (2) tafsir atas Pasal 31 UUD 1945; (3) formulasi penghitungan APBN disesuaikan dengan mandat konstitusi untuk mengalokasikan anggaran pendidikan; dan (4) tujuan APBN yang digunakan untuk sebesar-besarnya kemakmuran rakyat.

MK berpandangan bahwa kewenangan pengujian UU yang dimandatkan oleh konstitusi tidak membatasi sifat dari suatu UU. Selama yang menjadi obyek pengujian adalah dalam bentuk UU maka MK memiliki kewenangan untuk mengujinya. Baik UUD 1945 maupun UUMK tidak membedakan jenis undang-undang yang merupakan wewenang Mahkamah untuk mengujinya, sehingga tidak relevan untuk membuat kategorisasi apakah yang diuji tersebut adalah undang-undang dalam arti formil atau undang-undang dalam arti materiil. Selain itu, hierarki perundang-undangan menempatkan UUD 1945 sebagai hukum dasar atau hukum yang tertinggi, dengan mana berarti setiap undang-undang yang dibawahnya, harus sesuai dan tidak boleh bertentangan dengan UUD 1945. Dalam kaitannya dengan UU APBN meskipun angka-angka APBN adalah lampiran dari UU APBN, namun

merupakan bagian yang tidak terpisahkan sehingga harus dibaca dalam satu kesatuan dengan UU APBN.

Keberadaan Pasal 31 UUD 1945 bersifat imperatif (*dwingend recht*), yang tidak dapat dielakkan selama masih tercantum dalam UUD 1945. Kewajiban negara terhadap warga negara dalam bidang pendidikan mempunyai dasar yang lebih fundamental, sebab salah satu tujuan didirikannya Negara Kesatuan Republik Indonesia (*het doel van de staat*) adalah untuk mencerdaskan kehidupan bangsa. Hak warga negara untuk mendapatkan pendidikan tidak hanya sebatas kewajiban negara untuk menghormati dan melindungi tetapi menjadi kewajiban negara untuk memenuhi hak warga negara tersebut. Karena demikian pentingnya pendidikan bagi bangsa Indonesia, menyebabkan pendidikan tidak hanya semata-mata ditetapkan sebagai hak warga negara saja, bahkan UUD 1945 memandang perlu untuk menjadikan pendidikan dasar sebagai kewajiban warga negara. Agar kewajiban warga negara dapat dipenuhi dengan baik maka UUD 1945, Pasal 31 ayat (2) mewajibkan kepada Pemerintah untuk membiayainya.

Besaran angka presentase anggaran pendidikan ditentukan dalam Pasal 31 Ayat (4) UUD 1945 sehingga penjabaran secara definitif dan limitatif diatur lebih lanjut dalam Undang-Undang APBN yang ditetapkan setiap tahun. Pasal 31 Ayat (1) UUD 1945 menyatakan, negara memprioritaskan anggaran pendidikan sekurang-kurangnya 20% dari Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara serta dari Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah untuk memenuhi kebutuhan penyelenggaraan pendidikan nasional, dan sebagai tindak lanjut atau aturan operasionalnya dari ketentuan tersebut adalah diberlakukannya Undang-Undang tentang Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara dengan masa berlaku setiap satu tahun. Dalam penyusunan anggaran pendidikan, gaji pendidik sebagai bagian dari komponen pendidikan dimasukkan dalam penyusunan APBN dan APBD. Apabila gaji pendidik tidak dimasukkan dalam anggaran pendidikan dalam penyusunan APBN dan APBD dan anggaran pendidikan tersebut kurang dari 20% dalam APBN dan APBD maka undang-undang dan peraturan yang menyangkut anggaran pendapatan dan belanja dimaksud bertentangan dengan Pasal 31 Ayat (4) UUD 1945.

UU APBN merupakan instrumen hukum perundang-undangan yang secara langsung terkait dengan pengelolaan keuangan negara untuk sebesar-besarnya kemakmuran atau kesejahteraan rakyat. Sebagai negara kesejahteraan, salah satu prinsipnya adalah bahwa

negara berkewajiban untuk turut campur, baik secara teknis maupun melalui instrumen perundang-undangan, terhadap terwujudnya kesejahteraan rakyat. Turut campur negara dimaksud menjadi makin penting dan niscaya, ketika terjadi kesenjangan dalam soal kesejahteraan di antara rakyat yang menjadi warga negaranya. Terlebih lagi ketika kesenjangan tersebut semakin menjadi sedemikian rupa, sehingga keadilan sosial sebagai dasar dan tujuan negara menjadi tidak terimplementasikan oleh negara secara efektif.

Dalam pengujian UU yang berkaitan dengan kebijakan di bidang perpajakan, MK memutus 38 perkara. Dari perkara tersebut di atas, MK telah memutus dengan mengabulkan permohonan sebanyak 7 putusan. penelitian ini mengintisarikan kaedah hukum yang ditemukan dalam pertimbangan majelis hakim yang berkaitan dengan kebijakan di bidang perpajakan, yaitu (1) kebijakan di bidang perpajakan menekankan pada kepastian hukum, khususnya larangan untuk menerapkan pajak ganda atas satu obyek perpajakan; (2) keajegan dalam pendelegasian kewenangan dalam memungut pajak; dan (3) penerapan proporsionalitas dalam adanya benturan kepentingan ketika menerapkan kebijakan perpajakan.

Pasal 23A UUD 1945 menentukan bahwa pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan Undang-Undang. Dengan demikian, UUD 1945 mendelegasikan kewenangan kepada Undang-Undang untuk mengatur pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa. Walaupun Pasal 23A UUD 1945 tidak menentukan prinsip-prinsip pengenaan pajak, akan tetapi kewenangan negara untuk memungut pajak kepada warganya tersebut tidak boleh bertentangan dengan prinsip-prinsip yang dianut oleh UUD 1945 dalam pasal-pasal lainnya antara lain: prinsip keadilan, kepastian hukum, dan kesamaan kedudukan dalam hukum. Prinsip dalam UUD 1945 ini sejalan dengan prinsip yang dianut dalam teori perpajakan bahwa dalam pemungutan pajak harus sesuai dengan asas transparansi, asas disiplin, asas keadilan atau *equality*, asas efisiensi, dan asas efektivitas.

Pajak dan pungutan lainnya adalah sumber penerimaan negara yang sangat besar yang digunakan untuk membiayai pembangunan, serta mewujudkan tujuan negara untuk mensejahterakan rakyatnya. Untuk mencapai tujuan pajak yang lebih merata dan berkeadilan, maka semangat otonomi daerah sebagaimana diamanatkan Pasal 18 UUD 1945 telah melimpahkan kewenangan memungut pajak kepada daerah. Tujuannya agar masing-

masing daerah dapat mengoptimalkan pendapatan asli daerahnya sesuai karakteristik di setiap daerah. Dalam hal-hal tertentu, pelaksanaan otonomi daerah telah mengubah sistem administrasi pemerintahan dan perpajakan yang semula bersifat sentralisasi menjadi desentralisasi. Oleh karena itu, penerapan kebijakan otonomi daerah yang diiringi dengan kebijakan desentralisasi perpajakan diharapkan akan dapat membantu pemerintah dalam melaksanakan pembangunan di daerah;

Salah satu kewenangan yang telah dilimpahkan kepada daerah dalam rangka pelaksanaan desentralisasi perpajakan di antaranya berkaitan dengan kewenangan pemungutan pajak daerah dan retribusi daerah. Pengenaan pajak daerah dan retribusi daerah merupakan langkah strategis dalam upaya memberikan kewenangan yang lebih luas dan bertanggung jawab kepada daerah di bidang perpajakan daerah (*local taxing empowerment*), tujuannya untuk mewujudkan kemandirian daerah di segala segi kehidupan.

Permasalahannya, kebijakan pungutan pajak di daerah seringkali diberlakukan pajak berganda, misalnya dalam pungutan pajak golf, pengenaan tarif retribusi menara telekomunikasi, pajak alat berat serta pajak penerangan jalan.

Pajak tidak hanya berbicara mengenai jenis dan obyek, tetapi juga ada mekanisme pemungutan dan pengawasan. Dalam konteks ini, MK memeriksa 2 (dua) perkara yang berkaitan dengan pemberian kuasa oleh wajib pajak beserta dengan delegasi pengaturannya dan lingkup kewenangan pengawasan yang dilakukan oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK).

Dibentuknya UU KUP memang merupakan perintah UUD 1945, di mana dalam Pasal 23A UUD 1945 dinyatakan bahwa Pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan undang-undang. Dalam konteks itu, UU KUP mengatur hal-hal yang bersifat memaksa bagi warga negara yang memenuhi syarat, dalam hal ini pajak. Pajak merupakan kewajiban yang mesti dibayarkan oleh warga negara, di mana apabila tidak dipenuhi, maka sanksi hukum dapat dikenakan kepada yang bersangkutan. Sekalipun pajak merupakan sesuatu yang bersifat memaksa, di mana negara melalui Kementerian Keuangan dapat memaksa agar warga negara yang memenuhi kewajibannya, namun sifat memaksa pajak tidak serta-merta menghilangkan hak warga negara untuk mendapatkan kepastian hukum, kejelasan proses pemungutan pajak, dan hak untuk dikuasakan/didampingi oleh orang yang memahami perpajakan dalam melaksanakan hak dan kewajibannya sebagai

Wajib Pajak. Hak untuk didampingi oleh orang yang memahami masalah perpajakan merupakan salah satu sarana bagi Wajib Pajak untuk dapat melaksanakan kewajiban dan hak perpajakannya sesuai peraturan perundang-undangan yang berlaku dan terhindar dari potensi penyalahgunaan wewenang. Hak tersebut akan betul-betul dapat dilindungi apabila orang atau pihak yang menjadi kuasa untuk mewakili atau mendampingi Wajib Pajak adalah orang yang bebas dan mandiri dalam menjalankan profesinya sebagai Kuasa Wajib Pajak, bukan orang yang berada di bawah tekanan atau dalam posisi tidak dapat menjalankan kewajibannya sebagai kuasa.

Oleh karena kewajiban membayar pajak tidak menghilangkan hak Wajib Pajak untuk dapat dikuasakan/didampingi oleh orang yang memahami masalah perpajakan, maka pengaturan mengenai Kuasa Wajib Pajak haruslah dapat menjamin bahwa yang bertindak sebagai kuasa adalah orang yang memahami perpajakan dan dapat menjalankan hak dan kewajibannya sebagai Kuasa Wajib Pajak. Demi untuk menjamin agar hak dan kewajiban Wajib Pajak terlaksana secara baik dan dikuasakan kepada/didampingi oleh kuasa yang menjalankan hak dan kewajibannya sebagai Kuasa Wajib Pajak, maka hal-hal yang berhubungan dengan persyaratan serta pelaksanaan hak dan kewajiban Kuasa Wajib Pajak tidak dapat diposisikan hanya sekedar hal yang bersifat teknis administratif. Persyaratan serta hak dan kewajiban Kuasa Wajib Pajak berhubungan dengan pelaksanaan hak dan kewajiban Wajib Pajak.

Dalam kaitannya dengan pengawasan yang dilakukan oleh BPK, Pasal 23E ayat (1) UUD 1945 berbunyi, *“Untuk memeriksa pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara diadakan satu Badan Pemeriksa Keuangan yang bebas dan mandiri”*. Dengan demikian, kewenangan konstitusional BPK adalah memeriksa pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara. Sedangkan yang menjadi objek dari pelaksanaan kewenangan konstitusional BPK itu adalah pihak yang melakukan tindakan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara. Dengan kata lain, siapapun pihak yang melaksanakan tindakan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara, maka pihak itu akan menjadi objek yang harus tunduk pada pemeriksaan yang dilakukan oleh BPK. Esensi dari UU Perpajakan adalah mengatur hubungan antara negara dan Wajib Pajak, sehingga secara keseluruhan yang diatur di dalamnya adalah berupa ketentuan tentang perimbangan pelaksanaan hak dan kewajiban negara selaku pemungut pajak dengan hak dan kewajiban Wajib Pajak. Bagaimana

perimbangan hak dan kewajiban dari masing-masing pihak itu diatur bergantung pada sistem perpajakan yang dianut oleh undang-undang yang bersangkutan.

Persoalan yang timbul adalah sampai di manakah batas-batas pelaksanaan kewenangan pemeriksaan BPK itu dapat dilaksanakan karena, di satu sisi, sebagai konsekuensi dari prinsip *self assessment* yang dianut, maka negara *in casu* Pemerintah melalui Menteri Keuangan (dan pejabat dalam lingkungannya) selaku fiskus dilarang untuk memberitahukan kepada pihak lain segala sesuatu yang diketahuinya atau diberitahukan kepadanya oleh Wajib Pajak [Pasal 34 ayat (1) UU Perpajakan]; sementara di lain sisi ada kewajiban untuk memberikan keterangan kepada pejabat lembaga negara atau instansi Pemerintah yang memiliki kewenangan untuk melakukan pemeriksaan dalam bidang keuangan negara di mana sektor pajak (dalam hal ini hak negara untuk memungut pajak) termasuk di dalamnya.

Daftar Pustaka

- Ahmad Saefuloh, *Kebijakan Pengelolaan Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara Dari Masa Ke Masa*, Jakarta: Pusat Pengkajian Pengolahan Data dan Informasi Sekretariat Jenderal DPR RI, 2010
- Alec Stone Sweet, *Governing with Judges*, Oxford: Oxford University Press, 2000.
- Arend Lijphart, *Patterns of Democracy: Government Forms and Performance in Thirty-Six Countries*, London & New Haven, CT: Yale University Press 1999.
- Asia Foundation, *Indonesia Rapid Decentralization Appraisal (IRDA) 4th Report*, Jakarta: Asia Foundation, 2008.
- Bahl, Roy, *Fiscal Decentralization : The First Year in Review and the Challenges Ahead*, USAID, 2002
- Bahl, Roy, *Implementation Rules For Fiscal Decentralization*, World Bank, 1999.
- Bappenas, *Modul Kerangka Pemikiran Reformasi Perencanaan dan Penganggaran*, Jakarta, Bappenas, 2009.
- Bastian, Indra, *Sistem Perencanaan dan Penganggaran Pemerintah Daerah di Indonesia*, Jakarta, Salemba Empat, 2006.
- Bjoern Dressel (ed.), *The Judicialization of Politics in Asia*, Routledge Law in Asia, 2012
- C. Neal Tate & Torbjorn Vallinder (eds.), *The Global Expansion of Judicial Power*, New York, London: New York University Press, 1995; Martin Shapiro & Alec Stone Sweet, *On Law, Politics, and Judicialization*, Oxford, 2002;
- [C. Neal Tate](#), "The Judicialization of Politics in the Philippines and Southeast Asia," *International Political Science Review*, vol. 15, no. 2, April 1994.
- Christine Landfried. "The Judicialization of Politics in Germany," *International Political Science Review*, Vol. 15, Issue 2, 1994.
- Davey, Kenneth, *Financing Tregional Goverment, International Practices and Thier Relevance to the Third World*, Chichester: Jhon Willey, 1983.
- Denniger, E. (1988), "Constitutional Law between Statutory Law and Higher Law", dalam Alessandro Pizzorusso (ed.), *Law in the Making: A Comparative Survey*, European Science Foundation Research on the Legislative Process, Springer-Verlag, Berlin, Heidelberg, Germany.

- Donald Axelrod, *The Judicial Power of the Purse: How the Courts Interpret Budget Laws*, dalam A. Premchand (ed), *Government Financial Management: Issues and Country Studies*, Washington,, International Monetary Funds, 1990.
- Due, Jhon, *The Burden of The 1954 Reduction in Federal Exercise Taxes Upon The List Prices of Electrical Appliances: A Case Study*, *National Tax Journal*, 1954.
- Edy, Marbyanto, *Peta Permasalahan Dalam Proses Perencanaan dan Penganggaran di Daerah*, (Online) 17 Juli 2008,
- Eko Prasojoo, Teguh Kurniawan, Defny Holidin, *State Reform in Indonesia*, Departemen Ilmu Administrasi FISIP UI, Depok, 2007;
- Eslava, Marcela. 2006. "The Political Economy of Fiscal Policy: Survey." Inter-American Development Bank, Research Department, Working Paper No. 583. <http://www.mdb-egp.com/res/publications/pubfiles/pubWP-583.pdf>
- Estefânia Maria De Queiroz Barboza dan Katya Kozicki, "Judicialization of Politics and the Judicial Review of Public Policies by the Brazilian Supreme Court", *Revista Direito GV*, Vol. 8, no. 1, 2012.
- Fidros Putra, Rawuh Edy, *Mengurai Sindrom Akhir Tahun*, Magister Ilmu Administrasi, Universitas Jenderal Soedirman, 2012.
- Harun Alrasyid, *Keuangan Negara*, *Jurnal Hukum dan Pembangunan*, Fakultas Hukum Universitas Indonesia, April 1995.
- Ian Lienert dan Moo-Kyung Jung, "The Legal Framework for Budget System: An International Comparison", *OECD Journal on Budgeting*, Vol 3 No. 4, 2004.
- Jan Ten Kate, dan Peter J. Van Koppen, "Judicialization of Politics in the Netherlands: Towards a Form of Judicial Review." *International Political Science Review*, Vol. 15, Issue 2, 1994.
- Jimly Asshiddiqie, *Perihal Undang-Undang*, Jakarta: Setjen dan Kepaniteraan MKRI, 2006.
- Jimly Asshiddiqie, *Pokok-Pokok Hukum Tata Negara Indonesia Pasca Reformasi*, Jakarta: Bhuana Ilmu Populer, 2008.
- John Ferejohn, "Judicializing Politics, Politicizing Law", *65 Law & Contemporary Problems*, Volume 65 Issue 41, 2002;

- Jonghyun Park, "The Judicialization of Politics in Korea," *Asian-Pacific Law & Policy Journal*, Vol. 10, Number 1, 2008.
- Malcolm M. Feeley dan Edward L. Rubin, *Judicial Policy Making and the Modern State: How The Courts Reformed America's Prisons*, Cambridge: Cambridge University Press, 1998.
- Margit Tavits, "The Size of Government in Majoritarian and Consensus Democracies," *Comparative Political Studies*, Vol. 37, Issue 3, 2004, hal. 340–359; Klaus Armingeon, "The Effects of Negotiation Democracy: A Comparative Analysis," *European Journal of Political Research*, Vol. 41, Issue 1, 2002.
- Martin Edelman, "The Judicialization of Politics in Israel." *International Political Science Review*, Vol. 15, Issue 2, 1994.
- Owen M. Fiss, "Foreword: The Forms of Justice," *Harvard Law Review*, Vol 93, 1979.
- Rachel Sieder (eds.), *The Judicialization of Politics in Latin America*, New York: Palgrave Macmillan, 2005.
- Ran Hirschl, "Resituating the Judicialization of Politics: Bush v. Gore as a Global Trend", *Canadian Journal of Law and Jurisprudence*, Vol. 15, Issue 2, 2002.
- Ran Hirschl, "The New Constitution and the Judicialization of Pure Politics Worldwide", *Fordham Law Review*, Vol. 75, Issue 2, 2006.
- Ran Hirschl, *Towards Juristocracy: The Origins and Consequences of the New Constitutionalism*, Harvard University Press 2004.
- Richard H. Pildes, "The Supreme Court, 2003 Term: Foreword: The Constitutionalization of Democratic Politics", *Harvard Law Review* Vol. 118, Issue 29, 2004.
- Schwarze, Jürgen (1992), *European Administrative Law*, Office for Official Publications of the European Communities, Sweet and Maxwell, London.
- Taavi Annus, "Courts as Political Institutions", *Notes*, Vol. 2, 1997.
- Tamir Moustafa, "Law versus the State: The Judicialization of Politics in Egypt", *Law & Social Inquiry*, Vol. 28, Issue 4, 2003.
- Tridimas, George. 2005. "Judges and Taxes: Judicial Review, Judicial Independence and the Size of Government." *Constitutional Political Economy* 16 (1).

Wijono Prodjodikoro, Asas-Asas Hukum Tata Negara di Indonesia, Dian Rakyat, Cetakan Ke-3, 1977, Jakarta.

<http://www.european-council.europa.eu/homepage/highlights/european-stability-mechanism-treatysigned>

<http://european-council.europa.eu/eurozone-governance/treaty-on-stability?lang=nl>

http://www.bverfg.de/en/decisions/rs20120912_2bvr139012en.html.

<http://www.economist.com/node/21562237> diakses pada 21 Oktober 2012

<http://www.bverfg.de/pressemitteilungen/bvg08-103en.html> diakses pada 25 November 2012

http://www.bverfg.de/en/decisions/rs20100721_1bvr061107en.html diakses pada 18 November 2012

<http://www.bbc.co.uk/news/world-europe-18732184>.

<http://praguemonitor.com/2010/09/13/constitutional-court-cancels-reduction-judges-salaries>.

<http://opportunity.ro/en/content/romania%E2%80%99s-parliament-eliminates-unconstitutional-provisions-austerity-plan>.

<http://news.bbc.co.uk/2/hi/europe/8434505.stm>

<http://www.mondaq.com/x/186704/Aviation/The+Italian+luxury+tax+on>.

<http://www.europeanvoice.com/article/2012/january/commission-raises-concerns-about-hungary-s-constitution/73086.aspx>.

<http://www.bbj.hu/politics/constitutional-court-annuls-retroactive-effect-of-severance-pay-tax-57624>.

<http://www.reuters.com/article/2010/04/12/us-hungary-electionidUSTRE63A1GE20100412>.

<http://www.bloomberg.com/news/2010-07-22/hungarian-lawmakersto-approve-brutal-bank-tax-in-defiance-of-imf-eu.html>

<http://www.bloomberg.com/news/2010-11-25/hungary-follows-argentina-in-pension-fund-ultimatum-nightmare-for-some.html>.

http://www.nytimes.com/2011/04/19/world/europe/19iht-hungary19.html?_r=3&.

<http://syukriy.wordpress.com/2008/07/17/peta-permasalahan-dalam-proses-perencanaan-dan-penganggaran-di-daerah/>,

