

KEDUDUKAN PENGADILAN PAJAK DALAM SISTEM PERADILAN DI INDONESIA¹

Rio Bravestha dan Syofyan Hadi

Fakultas Hukum

Universitas 17 Agustus 1945 Surabaya

Jalan Semolowaru Nomor 45, Surabaya 60118, Indonesia

ABSTRAK

Kedudukan Pengadilan Pajak menurut Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak adalah pengadilan yang melaksanakan kekuasaan kehakiman. Kemandirian Hakim dalam Pengadilan Pajak masih menggunakan "dual roof system" dimana di berbagai peradilan telah menganut "one roof system". Sehingga dalam penelitian ini terdapat dua rumusan masalah yakni: 1) Bagaimana kedudukan pengadilan pajak menurut UU Pengadilan Pajak? 2) Bagaimana kemandirian hakim dalam menyelesaikan sengketa pajak? Metode yang digunakan dalam penelitian ini adalah penelitian hukum normatif dengan menggunakan dua metode pendekatan yakni pendekatan perundang-undangan dan pendekatan konsep. Dan hasil penelitian diperoleh bahwa 1) Kedudukan Pengadilan Pajak menurut Undang-Undang Nomor 48 tahun 2009 tentang Kekuasaan Kehakiman Pasal 27 ayat (1) jo Undang-Undang Nomor 51 Tahun 2009 tentang Pengadilan Tata Usaha Negara bahwa Pengadilan Pajak sebagai pengadilan khusus yang berada di lingkungan Peradilan Tata Usaha Negara. 2) Kemandirian hakim dalam Pengadilan Pajak masih menganut "dual roof system" yakni disatu sisi berada dalam Kementerian Keuangan sedangkan disisi lain berada dalam Mahkamah Agung, hal demikian dapat menyebabkan tidak ada kemandirian hakim dalam memutus sengketa dibidang pajak.

Kata kunci: kedudukan, pengadilan pajak, kemandirian hakim.

A. Pendahuluan

1. Latar Belakang Masalah

Pajak adalah kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi maupun badan yang bersifat memaksa berdasarkan Undang-Undang, dengan tidak mendapat imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat sebagaimana terdapat pada Pasal 1 angka 1 Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah beberapa kali diganti terakhir dengan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 (yang selanjutnya disebut dengan UU KUP), maka masyarakat ikut serta dalam pembangunan maupun perekonomian di Indonesia, sehingga dapat menimbulkan kesadaran dan rasa tanggung jawab.

Sektor pajak memegang peranan penting dalam perkembangan kesejahteraan bangsa. Sistem pemungutan pajak saat ini adalah *self assessment system* yaitu sistem pemungutan yang memberi kepercayaan kepada wajib pajak untuk menghitung, melaporkan hutang pajaknya yang tertuang dalam Surat Pemberitahuan (SP), kemudian menyetor kewajiban perpajakannya. Pemberian kepercayaan yang besar kepada wajib pajak sudah sewajarnya diimbangi dengan instrumen pengawasan, untuk keperluan pemeriksaan pajak. Undang-Undang Nomor 48 Tahun 2009 tentang Kekuasaan Kehakiman (yang selanjutnya disebut dengan UU Kekuasaan Kehakiman) Pasal 25 menyatakan bahwa "peradilan dibawah Mahkamah Agung meliputi badan peradilan dalam lingkungan Peradilan Umum, Peradilan Agama, Peradilan Militer dan Peradilan Tata Usaha Negara." Pada sisi lain

¹ DOI 10.5281/zenodo.1154304.

kedudukan Pengadilan Pajak menurut UU Pengadilan Pajak Pasal 2 mengatakan bahwa "Pengadilan Pajak adalah badan peradilan yang melaksanakan kekuasaan kehakiman bagi wajib pajak atau penanggung pajak yang mencari keadilan terhadap sengketa pajak" sehingga dalam hal ini terjadi ketidaksinkronan UU Pengadilan Pajak dengan UU Kekuasaan Kehakiman.

Menurut UU Pengadilan Pajak Pasal 5 dinyatakan bahwa pembinaan teknis peradilan bagi Pengadilan Pajak dilakukan oleh Mahkamah Agung sedangkan pembinaan organisasi, administrasi dan keuangan bagi pengadilan pajak dilakukan oleh Departemen Keuangan. Hal ini menunjukkan bahwa status kedudukan pengadilan tidak mandiri, sebagai lembaga peradilan yang menjalankan fungsi yudisial dan juga menjalankan fungsi esekutif yang dapat mengakibatkan tidak ada kemandirian dalam memutus perkara.

2. Rumusan Masalah

Berdasarkan uraian dari latar belakang masalah diatas, maka penulis merumuskan masalah sebagai berikut:

- a. Bagaimana kedudukan Pengadilan Pajak menurut UU Pengadilan Pajak?
- b. Bagaimana kemandirian hakim dalam menyelesaikan sengketa perpajakan?

3. Metode Penelitian

Jenis penelitian yang digunakan dalam penulisan ini adalah penelitian hukum normatif yaitu penelitian hukum untuk menemukan aturan hukum, prinsip-prinsip hukum, maupun doktrin-doktrin hukum guna menjawab isu hukum (*legal issue*) yang ada. Hasil penelitian ini adalah memberikan preskripsi mengenai apa yang seyogianya mengenai rumusan masalah yang diajukan. Peter M. Marzuki, menyatakan bahwa penelitian hukum merupakan proses untuk menemukan aturan hukum, prinsip-prinsip hukum, maupun doktrin-doktrin hukum guna menjawab isu hukum yang dihadapi.²

B. Pembahasan

1. Kedudukan Pengadilan Pajak di Indonesia

Pengadilan pajak, sebagai peradilan pengganti BPSP (Badan Penyelesaian Sengketa Pajak) berdasarkan Undang-Undang Nomor 17 Tahun 1997 yang dicabut dan diubah dengan Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002. Keberadaan Pengadilan Pajak tersebut menjadi sebuah polemik. Sebagai badan peradilan yang menjalankan kekuasaan kehakiman bagi wajib pajak atau penanggung pajak yang mencari keadilan terhadap sengketa pajak sebagaimana dinyatakan dalam Pasal 2 UU Pengadilan Pajak menjadi sebuah tanda tanya. Pengadilan pajak sebagaimana kedudukannya dinyatakan dalam Pasal 2 UU Pengadilan Pajak "... badan peradilan yang melaksanakan kekuasaan kehakiman ..." Maka untuk itu perlu dikaji, sebagai negara hukum yang menganut paham pemisahan kekuasaan dan prinsip "*checks and balances*", kekuasaan kehakiman menjadi sangat penting. Kekuasaan kehakiman sebagaimana diatur dalam Bab IX (sembilan) UUD NRI 1945 dalam Pasal 24 ayat (2) UUD NRI 1945 menyebutkan bahwa "kekuasaan kehakiman dilakukan oleh sebuah mahkamah agung dan badan peradilan yang berada di bawahnya dalam lingkungan peradilan umum, lingkungan peradilan agama, lingkungan peradilan militer, lingkungan peradilan tata usaha negara dan oleh sebuah mahkamah konstitusi."

UU Kekuasaan Kehakiman sebagaimana telah mengalami beberapa perubahan. Dalam Perubahan terakhir UU Kekuasaan Kehakiman lebih menegaskan kedudukan dan

² Peter Mahmud Marzuki, 2005, *Penelitian Hukum*, Jakarta, Kencana Prenada Media Group, hlm. 171.

kewenangan para pelaku Kekuasaan Kehakiman. Sebagaimana diketahui bahwa pelaku kekuasaan kehakiman diatur Bab III UU kekuasaan kehakiman. Pelaku kekuasaan kehakiman dalam Pasal 18 UU Kekuasaan Kehakiman mengadopsi Pasal 24 ayat (2) UUD NRI 1945 yakni Mahkamah Agung dan badan peradilan yang berada di bawahnya dalam lingkungan peradilan umum, peradilan agama, lingkungan peradilan tata usaha negara dan oleh sebuah Mahkamah Konstitusi.

Berdasarkan ketentuan tersebut, dalam kekuasaan kehakiman menurut UUD NRI 1945 dikenal asas pembagian kekuasaan (*distribution of power*) baik secara horizontal maupun vertikal. Pada tingkat tertinggi Mahkamah Agung adalah puncak kekuasaan kehakiman dan melalui desentralisasi kewenangan kekuasaan terbagi atas kekuasaan peradilan umum, peradilan agama, peradilan militer dan peradilan tata usaha negara. Disamping Mahkamah Agung, ada Mahkamah Konstitusi yang kedudukannya sejajar dengan Mahkamah Agung, yang kewenangannya untuk melakukan uji materiel Undang-Undang terhadap UUD NRI 1945 dan kewenangan lainnya yang diatur Undang-Undang. Sebagai pengadilan negara tertinggi, Mahkamah Agung berwenang membawahi badan peradilan yang "...meliputi badan pengadilan dalam lingkungan peradilan umum, peradilan agama, peradilan militer dan peradilan tata usaha negara." Mahkamah Agung selain membawahi 4 badan peradilan, mahkamah agung juga melakukan pengawasan akan tetapi bukan merupakan satu satu lembaga yang melakukan pengawasan karena ada pengawasan eksternal yakni lembaga komisi yudisial.

Suatu badan pengadilan (termasuk pengadilan khusus) dapat dikategorikan sebagai salah satu badan pengadilan yang sesungguhnya yaitu sebagai pelaksana kekuasaan kehakiman harus memenuhi syarat-syarat sebagai berikut

- a. Eksistensi badan pengadilan diatur dengan undang-undang;
- b. Badan pengadilan yang dibentuk itu harus berada dalam salah satu lingkungan peradilan dari empat lingkungan peradilan yang ada;
- c. Semua badan pengadilan dalam empat lingkungan peradilan berpuncak kepada Mahkamah Agung sebagai pengadilan negara tertinggi;
- d. Organisasi, administrasi dan finansialnya berada dibawah kekuasaan Mahkamah Agung.

Keempat unsur tersebut harus dipenuhi oleh suatu badan pengadilan termasuk pengadilan khusus, jika badan pengadilan itu merupakan pengadilan yang sesungguhnya sebagai pelaksana kekuasaan kehakiman. Apabila keempat syarat itu tidak dipenuhi, maka pengadilan yang sudah terbentuk atau yang akan dibentuk bukan merupakan pengadilan yang sesungguhnya, melainkan dia dapat digolongkan ke dalam pengadilan semu. Kemudian dikaitkan dengan pengadilan khusus, ketentuan Pasal 27 ayat (1) UU Kekuasaan Kehakiman yang menyatakan bahwa "Pengadilan khusus hanya dapat dibentuk dalam salah satu lingkungan peradilan yang berada di bawah Mahkamah Agung sebagaimana dimaksud dalam Pasal 25." Yang mana dalam Pasal 25 UU Kekuasaan Kehakiman menyatakan bahwa:

- (1) Badan peradilan yang berada di bawah Mahkamah Agung meliputi badan peradilan dalam lingkungan peradilan umum, peradilan agama, peradilan militer, dan peradilan tata usaha negara.
- (2) Peradilan umum sebagaimana dimaksud pada ayat (1) berwenang memeriksa, mengadili, dan memutus perkara pidana dan perdata sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan.
- (3) Peradilan agama sebagaimana dimaksud pada ayat (1) berwenang memeriksa, mengadili, memutus dan menyelesaikan perkara antar orang-orang yang beragama islam sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan.
- (4) Peradilan militer sebagai dimaksud pada ayat (1) berwenang memeriksa, mengadili dan memutus perkara tindak pidana militer sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan
- (5) Peradilan tata usaha negara sebagaimana dimaksud pada ayat (1) berwenang memeriksa, mengadili, memutus dan menyelesaikan sengketa tata usaha negara sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan.

Jadi berdasarkan sistem peradilan yang di atur dalam Pasal 24 ayat (2) jo Pasal 18 UU Kekuasaan Kehakiman, pengadilan khusus hanya dapat dibentuk dalam lingkungan Peradilan Umum, Lingkungan Peradilan Agama, Lingkungan Peradilan Militer, Lingkungan Peradilan Tata Usaha Negara. Pengadilan khusus ini merupakan pengadilan yang mempunyai kewenangan untuk memeriksa, mengadili dan memutus perkara tertentu yang hanya dapat dibuat didalam lingkungan peradilan Mahkamah Agung. Sementara dalam penjelasan UU Kekuasaan Kehakiman Pasal 27 ayat (1) yang menyatakan bahwa

“yang dimaksud dengan pengadilan khusus antara lain adalah Pengadilan Anak, Pengadilan Niaga, Pengadilan Hak Asasi Manusia, Pengadilan Tindak Pidana Korupsi, Pengadilan Hubungan Industrial dan Pengadilan Perikanan yang berada di lingkungan Peradilan umum, serta pengadilan pajak yang berada di lingkungan peradilan tata usaha negara”.

Maka dari ketentuan diatas pengadilan pajak merupakan pengadilan yang berada di bawah pengadilan tata usaha negara yang juga merupakan salah satu pengadilan yang berada di bawah pengawasan Mahkamah Agung.

Konsekuensi dari Pasal 27 ayat (1) tersebut adalah segala macam badan peradilan baik yang umum maupun yang khusus, yang sudah ada maupun yang akan diadakan, kesemuanya harus berada atau menemukan tempatnya dalam salah satu lingkungan peradilan yang telah ada. Misalnya dalam lingkungan peradilan umum dapat diadakan spesialisasi untuk mengadili perkara pidana bagi anak-anak, perkara pidana ekonomi, perkara pidana lalu lintas dan lain-lain. Keempat lingkungan tersebut semuanya berpuncak pada Mahkamah Agung. Untuk itu berdasarkan pada ketentuan tersebut tidak terdapat ketentuan yang jelas mengenai kedudukan peradilan pajak dalam lingkup sistem peradilan yang ada.

Sebagai salah satu pelaku kekuasaan kehakiman, bagi rakyat pencari keadilan terhadap sengketa tata usaha negara, Peradilan Tata Usaha Negara dilaksanakan oleh Pengadilan Tata Usaha Negara dan Pengadilan Tinggi Tata Usaha Negara yang mana sengketa tersebut berpuncak pada Mahkamah Agung. Pengadilan Tata Usaha Negara berwenang memeriksa, memutus, dan menyelesaikan sengketa tata usaha negara.

Dalam praktiknya alasan “dalam keadaan mendesak untuk kepentingan umum” bisa menimbulkan permasalahan, karena sampai sekarang sulit ditentukan batasan dan ukuran yang objektif tentang “kepentingan umum.” Biasanya pengertian “kepentingan umum” itu selalu dilihat dari sudut kacamata pengusa, sehingga sering merugikan kepentingan rakyat banyak. Oleh karena itu, para hakim pengadilan tata usaha negara harus berani mengambil sikap dalam menentukan ada atau tidak “kepentingan umum” berdasarkan ukuran-ukuran yang objektif menurut ketentuan perundang-undangan yang berlaku, dengan tetap berpegangan pada prinsip bahwa peradilan tata usaha negara tersebut memberikan perlindungan (pengayoman) kepada warga masyarakat pencari keadilan dari tindakan sewenang-wenang para penguasa.

Pasal 9A ayat (1) UU PTUN menyatakan bahwa “Dilingkungan peradilan tata usaha negara dapat dibentuk pengadilan khusus yang diatur dengan undang-undang.” Dalam penjelasan UU PTUN Pasal 9A ayat (1) yang menyatakan bahwa “Pengadilan Khusus merupakan diferensi atau spesialisasi dilingkungan peradilan tata usaha negara, misalnya pengadilan pajak.”

Sebagai badan peradilan, kedudukan Pengadilan Pajak di dalam UU Pengadilan Pajak, tidak ada satu pasal atau ketentuan apapun yang menjelaskan posisinya sebagai pengadilan khusus. Dalam Pasal 2 menyatakan bahwa “pengadilan pajak adalah badan peradilan yang melaksanakan kekuasaan kehakiman bagi wajib pajak atau penanggung pajak yang mencari keadilan terhadap sengketa pajak.” Ini artinya bahwa UU pengadilan pajak dengan UUD NRI 1945 Pasal 24 ayat (2) tidak sinkron, karena dalam UUD NRI 1945 menyebutkan bahwa Mahkamah Agung dan empat lingkungan peradilan dibawahnya berserta Mahkamah Konstitusi adalah bersifat limitatif atau tetap artinya tidak dimungkinkan lagi adanya lembaga peradilan selain itu. Ketentuan yang ada pada Pasal 2 UU Pengadilan Pajak walaupun tidak konkret disebutkan namun dapat dipahami kehendak pasal tersebut adalah menginginkan adanya peradilan pajak secara mandiri sebagaimana Peradilan Umum, Peradilan Agama, Peradilan Militer, dan Peradilan Tata Usaha Negara, yang sama-sama berkedudukan sebagai pelaku kekuasaan kehakiman. Hal ini dikerenakan Pengadilan Pajak telah memiliki seperangkat aturan yang melandasi keberadaannya, disamping itu karakteristik proses penyelesaian sengketa yang berbeda dengan peradilan lainnya.

Dijelaskan lebih lanjut dalam penjelasan Pasal 2 UU Pengadilan Pajak yang menyatakan bahwa:

“Pengadilan Pajak adalah badan peradilan pajak sebagaimana dimaksud dalam Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 16 tahun 2000, dan merupakan badan peradilan sebagaimana dimaksud dalam Undang-Undang Nomor 14 tahun 1970 tentang ketentuan-ketentuan pokok kekuasaan kehakiman sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 35 Tahun 1999”

Dalam UU Kekuasaan Kehakiman pada masa itu (tahun 1999), tidak menyebutkan bahwa pengadilan pajak melaksanakan kekuasaan kehakiman. ini yang menjadikan tidak sinkron,

karena yang melaksanakan kekuasaan kehakiman adalah Mahkamah Agung dan 4 (empat) badan peradilan dibawah Mahkamah Agung serta Mahkamah Konstitusi. Pengadilan Pajak sebagaimana dalam Bab III (tiga) UU Pengadilan Pajak tentang kekuasaan pengadilan pajak, pengadilan pajak berwenang memeriksa dan memutus sengketa pajak dalam hal Banding atas keputusan keberatan dan dalam hal gugatan. Pengadilan Pajak memiliki kecenderungan berada dalam lingkungan Peradilan Tata Usaha Negara, adalah karena sifat perselisihan (sengketa) dan sifat pihaknya.

Dilihat dari segi subjek sengketa, maka sengketa pajak tersebut bukanlah sengketa tata usaha negara. Alasannya bahwa sengketa pajak tidak hanya bersumber dari pejabat negara melainkan bersumber pula dari wajib pajak, pemotong pajak atau pemungut pajak. Perbuatan hukum oleh pejabat pajak menerbitkan ketetapan pajak hanya sekedar penegasan bahwa pembayar pajak, pemotong pajak atau pemungut pajak, wajib memenuhi kewajiban untuk membayar lunas pajak terutang atau menyetor jumlah pajak yang dipotong atau dipungut dari pembayar pajak dan ditambah dengan sanksi administrasi berupa bunga, denda atau kenaikan. Sebenarnya sengketa pajak tersebut terjadi karena kesalahan atau kelalaian pembayar pajak, pemotong pajak, atau pemungut pajak dalam menerapkan peraturan perundang-undangan perpajakan.

Adapun pengertian sengketa tata usaha negara menurut UU PTUN Pasal 1 angka 10 sebagai berikut:

“Sengketa yang timbul dalam bidang tata usaha negara antara orang atau badan hukum perdata dengan badan atau pejabat tata usaha negara, baik di pusat maupun di daerah, sebagai akibat dikeluarkannya keputusan tata usaha negara, termasuk sengketa kepegawaian berdasarkan peraturan perundang-undangan yang berlaku.”

Sekilas pengertian sengketa pajak dengan sengketa tata usaha negara hampir sama, namun terdapat perbedaan substantif dari kedua pengertian tersebut. Didalam sengketa tata usaha negara yang menjadi objeknya adalah KTUN (Keputusan Tata Usaha Negara) yang menurut UU PTUN Pasal 1 angka (9) menyatakan bahwa:

“keputusan tata usaha negara adalah suatu penetapan tertulis yang dikeluarkan oleh badan atau pejabat tata usaha negara yang berisi tindakan hukum tata usaha negara yang berdasarkan peraturan perundang-undangan yang berlaku, yang bersifat konkret, individual dan final, yang menimbulkan akibat hukum bagi seseorang atau badan hukum perdata.”

Sedangkan menurut UU Pengadilan Pajak, objek sengketa pajak adalah keputusan yang dikeluarkan oleh Pejabat Yang Berwenang. Adapun yang dimaksud Pejabat Yang Berwenang menurut UU Pengadilan Pajak Pasal 1 angka 1 adalah Direktur Jendral Pajak, Direktur Jendral Bea dan Cukai, Gubernur, Bupati/Walikota, atau pejabat yang ditunjuk untuk melaksanakan peraturan perundang-undangan perpajakan. Dengan perkataan lain, keputusan pejabat pajak, maka apa yang dimaksud dengan keputusan/ketetapan pajak adalah suatu KTUN yakni keputusan pejabat pemerintah yang bersifat final, individual, dan konkret.

Jenis-jenis Ketetapan atau Keputusan pajak tersebut berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan dapat berupa:

1. Surat ketetapan pajak kurang bayar;
2. Surat ketetapan pajak kurang bayar tambahan;

3. Surat ketetapan pajak lebih bayar;
4. Surat ketetapan pajak nihil;
5. Surat tagihan pajak;
6. Surat keputusan keberatan;
7. Surat keputusan pengurangan sanksi administrasi;
8. Surat keputusan penghapusan sanksi administrasi;
9. Surat keputusan pengurangan ketetapan pajak;
10. Surat keputusan pembatalan ketetapan pajak;
11. Surat keputusan pengembalian pendahuluan kelebihan pajak; atau
12. Surat keputusan pemberian imbalan bunga.³

Dari keputusan tersebut, dapat diajukan banding atau gugatan ke Pengadilan Pajak, sesuai dengan Pasal 1 angka (5) UU Pengadilan Pajak. Maka sebelum diajukan banding terlebih dahulu diajukan keberatan kepada lembaga keberatan.

Gugatan tidak menunda atau menghalangi dilaksanakannya penagihan Pajak atau kewajiban perpajakan. Akan tetapi penggugat dapat saja mengajukan permohonan agar tindak lanjut pelaksanaan penagihan pajak dimaksud ditunda selama pemeriksaan sengketa pajak sedang berjalan, sampai ada putusan Pengadilan Pajak. Permohonan dimaksud dapat diajukan sekaligus dalam gugatan dan dapat diputus terlebih dahulu dari pokok sengketanya. Permohonan penundaan tersebut dapat dikabulkan hanya apabila terdapat keadaan yang sangat mendesak yang mengakibatkan kepentingan penggugat sangat dirugikan jika pelaksanaan penagihan pajak yang digugat itu dilaksanakan.

Selain itu pengadilan pajak juga mempunyai kewenangan lain yang dinyatakan dalam Pasal 33 ayat (1) UU Pengadilan Pajak bahwa "pengadilan pajak merupakan pengadilan tingkat pertama dan terakhir dalam memeriksa dan memutus sengketa pajak." Sebagai pengadilan yang tingkat pertama dan tingkat terakhir, "putusan pengadilan pajak merupakan putusan akhir dan mempunyai kekuatan hukum tetap" (Pasal 77 ayat (1) UU Pengadilan Pajak). Bagi "pihak-pihak yang bersengketa dapat mengajukan peninjauan kembali atas putusan Pengadilan Pajak kepada Mahkamah Agung" (Pasal 77 ayat (3) UU Pengadilan Pajak). Dari ketentuan tersebut nampak susunan lembaga Pengadilan Pajak tidak mengikuti susunan lembaga peradilan dalam lingkungan peradilan yang sudah ada yang mengenal tingkat banding dan kasasi.

Bahwa sesungguhnya sistem peradilan di Indonesia mengenal adanya struktur yang berimplikasi pula bagi adanya tingkat pengadilan, sehingga ada pengadilan tingkat pertama, pengadilan tingkat banding, pengadilan tertinggi, Mahkamah Agung, hal demikian telah ada sejak sebelum adanya perubahan sistem kekuasaan kehakiman. Sebagai contoh PTUN, didalam Pasal 5 ayat (1) UU PTUN menyatakan bahwa "kekuasaan kehakiman di lingkungan Peradilan Tata Usaha Negara dilaksanakan oleh (a) Pengadilan Tata Usaha Negara; (b) Pengadilan Tinggi Tata Usaha Negara." Artinya bahwa sebagai Pengadilan Khusus, Pengadilan Pajak tidak mengikuti susunan lembaga seperti yang ada di PTUN.

Maka dari ketentuan diatas dikaitkan dengan Pasal 27 ayat 2 UU KUP menyatakan bahwa "Putusan Pengadilan Pajak merupakan putusan pengadilan khusus di lingkungan

³ *Ibid.*

peradilan tata usaha negara." Dengan demikian berdasarkan penjelasan diatas maka dilihat dari kedudukannya, Pengadilan Pajak merupakan badan pengadilan khusus di lingkungan Peradilan Tata Usaha Negara.

2. Kemandirian Hakim di Pengadilan Pajak

UUD NRI 1945 menegaskan bahwa Indonesia adalah negara hukum. Sejalan dengan ketentuan tersebut maka salah satu prinsip negara hukum adalah jaminan penyelenggaraan kekuasaan kehakiman yang merdeka, bebas dari pengaruh kekuasaan lainnya untuk menyelenggarakan peradilan guna menegakan hukum dan keadilan. Kekuasaan kehakiman yang merdeka memiliki beberapa tujuan dasar yaitu

- a. Sebagai bagian dari sistem pemisahan atau pembagian kekuasaan diantara badan-badan penyelenggara negara, diperlukan untuk menjamin dan melindungi kekuasaan individual;
- b. Untuk mencegah penyelenggara pemerintah bertindak semena-mena dan menindas;
- c. Untuk dapat menilai keabsahan secara hukum tindakan pemerintah atau suatu peraturan perundang-undangan, sehingga sistem hukum dapat dijalankan dan ditegakan dengan baik.⁴

Dapat dipahami bahwa UUD NRI 1945 tidak menganut ajaran pemisahan kekuasaan (*separation of power*), namun yang berlaku adalah pembagian kekuasaan (*distribution of power*). Pada sistem pembagian kekuasaan ini pun kekuasaan kehakiman tetap dipertegas dalam UUD NRI 1945 sebagai kekuasaan yang merdeka ada dalam mengakkan hukum dan keadilan.

Landasan hukum konsep kekuasaan kehakiman yang merdeka adalah Pasal 24 ayat (1) UUD NRI 1945 yang menegaskan bahwa "kekuasaan kehakiman merupakan kekuasaan yang merdeka untuk menyelenggarakan peradilan guna menegakkan hukum dan keadilan" Lebih lanjut diikuti oleh UU Kekuasaan Kehakiman sebagai payung hukum seluruh badan peradilan di Indonesia, pada pasal 1 angka (1) kembali ditegaskan bahwa "kekuasaan kehakiman adalah kekuasaan negara yang merdeka untuk menyelenggarakan peradilan guna menegakkan hukum dan keadilan berdasarkan Pancasila dan Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 demi terselenggaranya Negara Hukum Republik Indonesia". Dari ketentuan dasar tersebut, kekuasaan kehakiman yang merdeka mendapatkan landasan kuat untuk dilaksanakan dan diakui secara konstitusional. Karena tidak ada negara hukum tanpa adanya kekuasaan kehakiman yang merdeka. Perkataan merdeka dan terlepas dari pengaruh kekuasaan pemerintah itu terkandung pengertian yang bersifat fungsional dan sekaligus intitusional. Tetapi ada yang membatasi pengertian perkataan itu secara fungsional, yaitu bahwa kekuasaan pemerintah itu tidak boleh melakukan intervensi yang bersifat atau yang patut dapat diduga akan mempengaruhi jalannya proses pengambilan keputusan dalam penjelasan perkara yang dihadapi oleh hakim.⁵

Pada bagian lain, Bagir Manan, memberikan rumusan yang terkandung dalam kekuasaan kehakiman yang merdeka sebagai berikut :

⁴ Ismail Rumadan, 2011, *Laporan Penelitian Kedudukan Pengadilan Pajak Dalam Sistem Peradilan Di Indonesia*, Puslitbang Hukum dan Peradilan Badan Litbang Diklat Kumdil Mahkamah Agung RI, hlm. 12.

⁵ *Ibid*, hlm. 138.

- a. Kekuasaan kehakiman yang merdeka adalah kekuasaan dalam menyelenggarakan peradilan atau fungsi yudisial yang meliputi kekuasaan memeriksa dan memutus suatu perkara atau sengketa, dan kekuasaan membuat suatu ketetapan hukum. Kekuasaan-kekuasaan diluar kekuasaan memeriksa dan memutus perkara dan membuat ketetapan hukum, dimungkinkan di campuri, seperti supervisi dan pemeriksaan dari cabang-cabang kekuasaan di luar kekuasaan kehakiman. tetapi berdasarkan Undang-Undang Nomor 35 Tahun 1999 (sudah dicabut), Undang-Undang Nomor 4 Tahun 2004 dan Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2004 yang telah diubah lagi dengan Undang-Undang Nomor 3 dan Undang-Undang Nomor 48 Tahun 2009, telah diletakkan dasar kemerdekaan kekuasaan kehakiman meliputi juga pengelolaan administrasi umum, kecuali terhadap hal-hal yang telah ditetapkan Undang-Undang Dasar atau secara *natuur* merupakan pekerjaan pemerintah, seperti pelaksanaan anggaran.
- b. Kekuasaan kehakiman yang merdeka dimaksud untuk menjamin kebebasan hakim dari berbagai kekhawatiran atau rasa takut akibat suatu putusan atau ketetapan hukum yang dibuat.
- c. Kekuasaan kehakiman yang merdeka bertujuan menjamin hakim bertindak objektif, jujur, dan tidak berpihak.
- d. Pengawasan kekuasaan kehakiman yang merdeka dilakukan semata-mata melalui upaya hukum biasa atau pun luar biasa oleh dan dalam lingkungan kekuasaan kehakiman sendiri.
- e. Kekuasaan kehakiman yang merdeka melarang segala bentuk campur tangan dari kekuasaan di luar kekuasaan kehakiman.
- f. Semua tindakan terhadap hakim semata-mata dilakukan menurut undang-undang.⁶

Sehingga dari uraian tersebut, kekuasaan kehakiman yang merdeka mengandung pengertian bahwa kekuasaan kehakiman bebas dari segala campur tangan pihak kekuasaan ekstra yudisial kecuali dalam hal-hal sebagaimana diatur dalam UUD 1945. Secara lebih luas tentang kekuasaan kehakiman tersebut diatas di uraikan oleh Bagir Manan, bahwa kekuasaan kehakiman yang merdeka bertalian erat dengan paham pembatasan kekuasaan yang baik yang bersumber pada ajaran pemisahan kekuasaan (pembagian) kekuasaan, paham negara berdasarkan hukum atau demokrasi.⁷

Begitu pula yang dikemukakan oleh Suseno, bahwa salah satu syarat penting bagi tegak dan kokohnya negara hukum adalah kekuasaan kehakiman yang merdeka. Tidak adanya kemandirian kekuasaan kehakiman terutama karena pengaruh kekuasaan pemerintah (eksekutif), akan membuka peluang penyalahgunaan kekuasaan dan pengabaian hak asasi manusia oleh penguasa.⁸

Untuk dapat menjalankan Kekuasaan Kehakiman yang merdeka, dalam Bab II (dua) UU Kekuasaan Kehakiman tentang Asas Penyelenggaraan Kekuasaan Kehakiman Pasal 3 menyatakan bahwa:

⁶ Rimdan, 2012, *Kekuasaan Kehakiman Pasca-Amandemen Konstitusi*, Jakarta, Kencana Prenada Media, hlm. 303-304.

⁷ *Ibid*, hlm. 305.

⁸ Frans Magnis Suseno, 2003, *Etika Politik, Prinsip- Prinsip Moral Dasar Kenegaraan Modern*, Jakarta, Gramedia Pustaka Utama, hlm. 301.

- (1) Dalam menjalankan tugas dan fungsinya, hakim dan hakim konstitusi wajib menjaga kemandirian peradilan.
- (2) Segala campur tangan dalam urusan peradilan oleh pihak lain di luar kekuasaan kehakiman dilarang, kecuali dalam hal-hal sebagaimana dimaksud dalam Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945.
- (3) Setiap orang yang dengan sengaja melanggar ketentuan sebagaimana dimaksud pada ayat (2) dipidana sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan.

Dari ketentuan diatas, maka untuk menjalankan kekuasaan kehakiman yang merdeka tidak lain adalah pelaku kekuasaan kehakiman sebagaimana telah diuraikan diatas. Dijelaskan lebih lanjut dalam Penjelasan Pasal 3 ayat (1) UU Kekuasaan Kehakiman yang menyatakan bahwa “yang dimaksud dengan “kemandirian peradilan” adalah bebas dari campur tangan pihak luar dan bebas dari segala bentuk tekanan, baik fisik maupun psikis”.

Kemandirian itu sendiri sebenarnya hanyalah ditujukan kepada tidak boleh adanya intervensi lembaga-lembaga negara atau pun politik kepada institusi pengadilan, sebaliknya dalam kenyataan intervensi kepada pribadi-pribadi hakim itu sebenarnya secara langsung ataupun tidak langsung selalu dapat terjadi. ada hal yang lebih besar dari kemandirian hakim, yakni kesatuan penerapan hukum, kepentingan para pihak yang berperkara atas kepastian hukum, dan kepentingan publik. Hakim tidak sewajarnya sewenang-wenang memberikan putusan dengan alasan kemandirian pribadi hakim, tanpa melihat keadaan sekitarnya.

Hakim diberikan kemandirian sebagai wujud kebebasan hakim dalam memberikan keadilan tanpa adanya pihak-pihak di luar hakim yang mencampuri putusan keadilan hakim itu sendiri. Kemandirian hakim bersifat terbatas untuk memberikan kesatuan penerapan hukum, kepentingan para pihak yang berperkara atas kepastian hukum, dan kepentingan publik, serta tidak terbatas untuk memberikan keadilan.

Hakim dapat menghadapi keadaan yang dapat mengintervensi kebebasan dan kemandiriannya baik yang bersifat internal maupun eksternal, secara kelembagaan adanya hubungan hukum antara hakim dengan atasan baik secara langsung, tidak langsung, kematraan, maupun hubungan secara struktural dalam organisasi. Selain itu secara substansi hukum masih terdapat beberapa aturan yang oleh sebagian masyarakat dianggap membatasi, bahkan dapat mengintervensi kemandirian.

Hakim sebagai upaya untuk mewujudkan kemandirian hakim maka hakim harus tetap berpegang teguh pada hukum, fakta hukum di persidangan, serta pertimbangan-pertimbangan yang dirumuskan secara sistematis. Putusan hakim sebagai produk hukum yang didasarkan pada Hukum Acara, akan memberikan kepastian, keadilan dan kemanfaatan bagi semua pihak.

Sebagai pelaku kekuasaan kehakiman, Mahkamah Agung mempunyai peran besar dalam menciptakan kemandirian kekuasaan kehakiman. Hal ini karena, Mahkamah Agung memiliki kewenangan membawahi 4 (empat) lingkungan peradilan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 18 UU Kekuasaan Kehakiman.

Karena kewenangannya tersebut, dalam Pasal 21 UU Kekuasaan Kehakiman menyatakan bahwa

- (1) Organisasi, administrasi, dan finansial Mahkamah Agung dan badan peradilan yang berada dibawahnya berada di bawah Kekuasaan Mahkamah Agung.

(2) ketentuan mengenai organisasi, administrasi, dan finansial badan peradilan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) untuk masing-masing lingkungan peradilan diatur dalam undang-undang sesuai dengan kekhususan lingkungan peradilan masing-masing.

Artinya bahwa semua lingkungan peradilan yang dibawah Mahkamah Agung yakni Lingkungan Peradilan Umum, Lingkungan Peradilan Agama, Lingkungan Peradilan Militer, serta Lingkungan Peradilan Tata Usaha Negara pembinaan dan pengawasannya berada di Mahkamah Agung yang diatur dalam undang-undang sesuai dengan kekhususan lingkungan peradilan masing-masing.

Fungsi pengawasan tersebut diatas, secara tegas dinyatakan dalam Pasal 39 UU Kekuasaan Kehakiman bahwa

- (1) Pengawasan tertinggi terhadap penyelenggaraan peradilan pada semua badan peradilan yang berada dibawah Mahkamah Agung dalam menyelenggarakan Kekuasaan Kehakiman dilakukan oleh Mahkamah Agung
- (2) Selain pengawasan sebagaimana dimaksud pada ayat (1), Mahkamah Agung melakukan pengawasan tertinggi terhadap pelaksanaan tugas administrasi dan keuangan.
- (3) Pengawasan internal atas tingkah laku hakim dilakukan oleh Mahkamah Agung
- (4) Pengawasan dan kewenangan sebagaimana dimaksud pada ayat (1), ayat (2), dan ayat (3) tidak boleh mengurangi kebebasan hakim dalam memeriksa dan memutus perkara.

Ketentuan tersebut menyatakan secara tegas tentang adanya fungsi pengawasan Mahkamah Agung mengenai tiga hal yaitu (1) penyelenggaraan peradilan, (2) administrasi dan keuangan, dan (3) tingkah laku hakim. Dua dari tiga objek pengawasan tersebut yakni penyelenggaraan peradilan tingkah laku hakim serta administrasi dalam pengertian yang sempit sebagai administrasi peradilan merupakan pencerminan dari kompetensi dan profesionalitas hakim dan pejabat kekuasaan kehakiman lainnya. Sehingga dalam perpektif manajemen sumber daya manusia menjadi objek pembinaan.

Penyelarasan organisasi, administrasi dan finansial yang berada dibawah Mahkamah Agung yang sering disebut juga sistem peradilan satu atap ini merupakan buah pemikiran dari reformasi penegakan hukum di indonesia yang bergulir seiring dengan datangnya era reformasi pada tahun 1998. Munculnya penegasan tentang kemerdekaan atas sebuah kekuasaan kehakiman dalam amandemen ketiga UUD NRI 1945 merupakan dasar terbentuknya sistem peradilan satu atap di bawah Mahkamah Agung. Harapannya dengan sistem satu atap ini hakim akan lebih independen dalam menjatuhkan putusanya.

Sebagaimana amanat dalam UU Kekuasaan Kehakiman Pasal 21, maka pada Bab I (satu) bagian keempat UU PTUN tentang pembinaan Pasal 7 menyatakan bahwa:

- (1) Pembinaan teknis peradilan, organisasi, administrasi dan finansial pengadilan dilakukan oleh Mahkamah Agung
- (2) Pembinaan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) tidak boleh mengurangi kebebasan hakim dalam memeriksa dan memutus sengketa Tata Usaha Negara

Artinya PTUN telah menerapkan Pengadilan satu atap yang berada dibawah Mahkamah Agung sebagaimana dijelaskan pada UU Kekuasaan Kehakiman.

Berbeda halnya dengan Pengadilan Pajak, Pengadilan Pajak sebagai Pengadilan khusus yang berada dibawah Pengadilan Tata Usaha Negara tidak mengikuti sebagaimana yang diterapkan pada UU PTUN. Pengadilan Pajak “dua atap” berimplikasi pada kinerja Pengadilan Pajak itu sendiri dan dibuktikan Dalam Pasal 5 UU Pengadilan Pajak yang menyatakan:

- (1) Pembinaan teknis peradilan bagi pengadilan pajak dilakukan oleh Mahkamah Agung.
- (2) Pembinaan organisasi, administrasi dan keuangan bagi Pengadilan Pajak dilakukan oleh Departemen Keuangan.

Dari ketentuan diatas, adanya tumpang tindih antara Mahkamah Agung dengan Departemen Keuangan yang juga bertentangan dengan Pasal 21 UU Kekuasaan Kehakiman yang mengisyaratkan untuk membentuk peradilan satu atap. Tumpang tindih kekuasaan pada UU Pengadilan Pajak seharusnya tidak terjadi, mengingat dalam konsiderans UU Pengadilan Pajak telah mengacu pada:

1. Pasal 5 ayat (1), Pasal 20, Pasal 23A, Pasal 24 dan Pasal 25 Undang-Undang Dasar 1945 sebagaimana telah diubah dengan Perubahan Ketiga Undang-Undang Dasar 1945;
2. Undang-Undang Nomor 14 Tahun 1970 tentang Ketentuan-Ketentuan Pokok Kekuasaan Kehakiman (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1970 Nomor 74, Tambahan Lembaran Negara Nomor 2951) sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 35 Tahun 1999 (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1999 Nomor 147, Tambahan Lembaran Negara Nomor 3879).

Ketentuan diatas, Pada saat diundangkan UU Pengadilan Pajak, telah mengacu pada UUD NRI 1945 (amandemen ketiga) yang mana UUD NRI 1945 tersebut telah menganut *one roof system*, ini dapat dilihat dalam UUD NRI 1945 (amandemen ketiga) Pasal 24. Sedangkan UU Kekuasaan Kehakiman (tahun 1999) tersebut telah menganut *one roof system* dimana organisasi, administrasi dan finansial berada dibawah kekuasaan Mahkamah Agung.

Dengan beradanya pembinaan di satu sisi di Mahkamah Agung (sebagai lembaga yudikatif) dan di sisi lain di Kementrian Keuangan (sebagai lembaga eksekutif) akan mempengaruhi kemandirian pengadilan pajak karena di wilayah tersebut menimbulkan kontradiksi yakni Kementrian Keuangan yang menjalankan fungsi eksekutif dan ketika terjadi sengketa pajak menjalankan fungsi yudikasi. Padahal kedua lembaga tersebut seharusnya terpisah untuk menjalankan fungsi saling mengontrol atau mengawasi.

Apabila Pasal 5 UU Pengadilan Pajak dikaitkan dengan Pasal 39 UU Kekuasaan Kehakiman, maka UU kekuasaan Kehakiman hanya memberikan kewenangan pengawasan terhadap pembuat pengadilan dalam lingkungan peradilan dibawahnya. Pengawasan ini hanya dapat dilakukan terhadap badan pengadilan yang berada dalam empat lingkungan peradilan. Sebagaimana diketahui dalam pembahasan sebelumnya, pengadilan pajak tidak termasuk dalam salah satu lingkungan peradilan, karena UU Pengadilan Pajak tidak mengaturnya. (tidak ada satu pasal atau ketentuan apapun dalam UU Pengadilan Pajak yang menyebutkan bahwa Pengadilan Pajak berada di bawah Lingkungan Pengadilan Tata Usaha Negara) Dan oleh karena itu dengan sendirinya Mahkamah Agung tidak berwenang melakukan pengawasan kepada Pengadilan Pajak.

Maka untuk kepentingan pengawasan Mahkamah Agung berwenang untuk meminta keterangan sesuatu yang menyangkut dengan teknik peradilan. (Pasal 5 ayat (1) UU Pengadilan Pajak) Dalam hal ini Mahkamah Agung dapat meminta berkas berkas perkara

atau surat-surat untuk menilai perilaku peradilan atau hakim Pengadilan Pajak, apabila terdapat pengaduan oleh pihak yang dirugikan terutama menyangkut dengan pemeriksaan perkara oleh para hakim di Pengadilan Pajak. Salah satu cara pengawasan adalah melalui upaya banding dan kasasi yang merupakan jalur resmi untuk mendapatkan bahan-bahan untuk kepentingan pengawasan, namun sebagaimana dijelaskan terdahulu bahwa mekanisme banding maupun kasasi tidak terdapat dalam UU Pengadilan Pajak.

Peran yang tumpah tindih dapat menimbulkan beberapa permasalahan terkait rekrutmen hakim, pengawasan dan pembinaan hakim dan sumber daya pendukungnya. Dibuktikan dalam UU Pengadilan Pajak Pasal 8 menyatakan bahwa:

- (1) Hakim diangkat oleh presiden dari daftar nama calon yang di usulkan oleh menteri setelah mendapat persetujuan Ketua Mahkamah Agung.
- (2) Ketua dan wakil ketua diangkat oleh presiden dari para hakim yang diusulkan menteri setelah mendapat persetujuan mahkamah agung.
- (3) Ketua, Wakil Ketua dan Hakim diangkat untuk masa jabatan selama 5 (lima) tahun dan dapat diperpanjang untuk 1 (satu) kali masa jabatan.
- (4) Ketua, Wakil Ketua dan Hakim adalah pejabat negara yang melaksanakan tugas kekuasaan kehakiman dibidang sengketa pajak.

Dari ketentuan tersebut dapat dilihat adanya dominasi rekrutmen hakim oleh Kementerian Keuangan, sebagai sikap dan tindakan yang menyimpang dari ketentuan independensi seorang hakim. Dikaitkan dengan Pasal 8 UU Pengadilan Pajak, Pasal 11 UU Pengadilan Pajak yang menyatakan bahwa:

- (1) Pembinaan dan Pengawasan umum terhadap hakim dilakukan oleh Mahkamah Agung
- (2) Ketua melakukan pembinaan dan pengawasan terhadap pelaksanaan tugas dan perilaku Wakil Ketua, Hakim dan Sekretaris/panitera
- (3) Pembinaan dan pengawasan sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) dan (2) tidak boleh mengurangi kebebasan hakim dalam memeriksa dan memutus sengketa pajak

Dari ketentuan diatas, hakim diangkat oleh presiden atas diusulkan menteri dalam hal ini adalah Kementerian Keuangan setelah mendapat persetujuan dari Mahkamah Agung, sedang pembinaan dan pengawasannya berada di Mahkamah Agung. Hemat saya, dalam hal ini Kementerian Keuangan melepas tanggung jawab terhadap pembinaan dan pengawasan, yang menyerahkan ke Mahkamah Agung. Tanggung jawab tersebut diantara dua lembaga yakni Mahkamah Agung dengan Kementerian Keuangan dapat menyebabkan adanya kontra, yang dimaksud kontra disini adalah saling melepaskan tanggung jawab, hal ini dimungkinkan terjadi mengingat keberadaannya berada di dua sisi yakni eksekutif dan yudikatif.

Selain itu dalam Pasal 8 ayat (2), ketua dan wakil ketua diangkat oleh Presiden dari para hakim atas usul menteri setelah mendapat persetujuan dari Mahkamah Agung. Dalam hal ini pemilihan hakim sebagai ketua dan wakil ketua masih melibatkan kementerian keuangan. Dijelaskan lebih lanjut dalam Pasal 11 ayat (2), Ketua melakukan pengawasan dan pembinaan kepada wakil ketua, hakim, sekretaris/panitera. Sedangkan Mahkamah Agung dalam pembahasan sebelumnya, melakukan pengawasan dan pembinaan pada hakim, disisi lain sekretaris berada dalam lingkup Kementerian Keuangan (Pasal 25 UU Pengadilan

Pajak). Menurut pendapat saya, dalam hal ini tersirat ketua melakukan pembinaan dan pengawasan terhadap organ Pengadilan Pajak, sedangkan untuk Mahkamah Agung melakukan pembinaan dan pengawasan terhadap hakim yang berada di Pengadilan Pajak.

Keikutsertaan menteri tidak hanya dalam hal mengusulkan pengangkatan hakim, tetapi juga dalam pemberhentian hakim. Ketua, Wakil Ketua dan hakim diberhentikan dengan hormat/tidak hormat dari jabatannya oleh presiden atas usul Menteri dengan persetujuan Ketua Mahkamah Agung sebagaimana di atur dalam Pasal 13 ayat (1) dan ayat (2), dan Pasal 14 UU Pengadilan Pajak. Hakim dapat membela diri di hadapan Majelis Kehormatan Hakim dalam hal

1. Ternyata tidak cakap dalam menjalankan tugas; {Pasal 13 ayat (1) huruf d UU Pengadilan Pajak}
2. Melakukan perbuatan tercela; (Pasal 14 huruf b UU Pengadilan Pajak)
3. Terus menerus melalaikan kewajiban dalam menjalankan tugas pekerjaannya; (Pasal 14 huruf c UU Pengadilan Pajak)
4. Melanggar sumpah/janji jabatan; atau (Pasal 14 huruf d UU Pengadilan Pajak)
5. Melanggar larangan - merangkap jabatan (Pasal 14 huruf e UU Pengadilan Pajak)

Akan tetapi sebelum diberhentikan dengan tidak hormat, hakim diberhentikan sementara oleh Presiden atas usul Menteri dengan persetujuan Ketua Mahkamah Agung. Hakim yang diberhentikan dari jabatannya, tidak dengan sendirinya diberhentikan dari statusnya sebagai pegawai negeri.⁹

Selain itu, Pasal 9 ayat (5) UU Pengadilan Pajak menyatakan bahwa “tata cara penunjukan Hakim Ad Hoc pada Pengadilan Pajak sebagaimana dimaksud dalam ayat (2) diatur dengan Keputusan Menteri.” Hakim Ad Hoc adalah ahli yang ditunjuk oleh ketua sebagai anggota majelis dalam memeriksa dan memutus sengketa pajak tertentu.

Pengertian ahli menurut Keputusan Menteri Keuangan 449/KMK.01/2003 Tentang Tata Cara Penunjukan Hakim Ad Hoc Pada Pengadilan Pajak Pasal 1 angka 1 menyatakan bahwa “...seorang yang memiliki disiplin ilmu yang cukup dan berpengalaman dibidangnya sekurang-kurangnya 10 (sepuluh) tahun. Hakim Ad Hoc ditunjukkan sebagai pengganti hakim anggota yang paling muda usianya oleh Ketua (dalam hal ini yang dimaksud adalah ketua Pengadilan Pajak) berdasarkan suatu penetapan untuk memeriksa dan memutus sengketa pajak tertentu dengan memperhatikan sebagai berikut:

1. Sifat kompleksitas sengketa yang dihadapi;
2. Aspek internasional dan penerapan hukumnya; dan/atau
3. Wawasan, keahlian dan ilmu pengetahuan yang diperlukan dalam penyelesaian kasus yang bersangkutan¹⁰

Dalam hal sengketa pajak yang diperiksa telah diputus dan diucapkan dalam sidang terbuka untuk umum. Ketua menentukan keputusan yang berisi tentang pemberhentian Hakim Ad Hoc.

Bila ketentuan yang ada dalam Pasal 8 ayat (3) dan Pasal 13 ayat (1) huruf c UU Pengadilan Pajak dikaitkan dengan Putusan Nomor 6/PUU-XIV/2016, maka amar putusan tersebut adalah Pasal 8 ayat (3) UU Pengadilan Pajak bertentangan dengan UUD NRI 1945

⁹ Pasal 17 UU Pengadilan Pajak.

¹⁰ Keputusan Menteri Keuangan Nomor 449/KMK.01/2003 Tentang Tata Cara Penunjukan Hakim Ad Hoc Pada Pengadilan Pajak Pasal 3 ayat (3).

serta Pasal 8 ayat (3) UU Pengadilan Pajak tidak mempunyai kekuatan hukum mengikat. Sedangkan Pasal 13 ayat (1) huruf c bertentangan dengan UUD NRI 1945 sepanjang tidak dimaknai disamakan dengan usia pemberhentian dengan hormat hakim tinggi pada Pengadilan Tinggi Tata Usaha Negara, serta Pasal 13 ayat (1) UU Pengadilan Pajak tidak mempunyai kekuatan hukum mengikat sepanjang tidak dimaknai disamakan dengan usia pemberhentian dengan hormat hakim tinggi pada Pengadilan Tinggi Tata Usaha Negara.

Dalam hal Kuasa Hukum, maka keterlibatan menteri masih ada. Sebagaimana diuraikan dalam Pasal 34 UU Pengadilan Pajak menyatakan bahwa

- (1) Para pihak yang bersengketa masing-masing dapat didampingi atau diwakili oleh satu atau lebih kuasa hukum dengan surat kuasa khusus.
- (2) Untuk menjadi kuasa hukum harus dipenuhi syarat-syarat sebagai berikut:
 - a. Warga Negara Indonesia;
 - b. Mempunyai pengetahuan luas dan keahlian tentang peraturan perundang-undangan perpajakan;
 - c. Persyaratan lain yang ditetapkan oleh menteri.
- (3) Dalam hal kuasa hukum yang mendampingi atau mewakili pemohon Banding atau Penggugat adalah keluarga sedarah atau semenda sampai dengan derajat kedua pegawai atau pengampu, persyaratan sebagaimana dimaksud dalam ayat (2) tidak diperlukan.

Dilihat dari segi persyaratan tersebut maka masih ada keikutsertaan menteri dalam hal kuasa hukum, hal ini diperkuat dengan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 06/PMK.01/2007 Tentang Persyaratan Untuk Menjadi Kuasa Hukum Pada Pengadilan Pajak Menteri Keuangan. Apabila dibandingkan dengan dengan UU Pengadilan Tata Usaha Negara, yang mana telah menerapkan *one roof system* (pengadilan satu atap) yang pembinaan dan pengawasan berada di Mahkamah Agung, yang dibuktikan sebagai berikut:

1. Pasal 14A ayat (2) UU PTUN menyatakan bahwa "proses seleksi pengangkatan hakim pengadilan tata usaha negara dilakukan bersama oleh Mahkamah Agung dan Komisi Yudisial."
2. Pasal 16 ayat (1) UU PTUN menyatakan bahwa "Hakim pengadilan diangkat oleh Presiden atas usul Ketua Mahkamah Agung."
3. Pasal 16 ayat (1a) UU PTUN menyatakan bahwa "Hakim pengadilan diberhentikan oleh Presiden atas usul Ketua Mahkamah Agung dan/atau Komisi Yudisial melalui Ketua Mahkamah Agung."
4. Pasal 16 ayat (2) UU PTUN menyatakan bahwa "Ketua dan wakil ketua pengadilan diangkat dan diberhentikan oleh ketua Mahkamah Agung."
5. Pasal 37 UU PTUN menyatakan bahwa "Panitera, Wakil Panitera, Panitera muda dan panitera pengganti pengaduilan diangkat dan diberhentikan dari jabatannya oleh Mahkamah Agung."
6. Pasal 39c UU PTUN menyatakan bahwa "Jurusita Pengadilan tata usaha negara diangkat dan diberhentikan oleh mahkamah agung."

Dari perbandingan antara UU Pengadilan Pajak dengan UU PTUN ditinjau dari segi hakim serta panitera maka dapat dilihat dalam UU Pengadilan Pajak akibat dari penerapan *dual roof*

system (pengadilan dua “atap”) mengakibatkan adanya ketidakmandirian hakim dalam memutuskan sengeket pajak, yang mana dapat dilihat dari proses perekrutan yang masih melibatkan Kementerian Keuangan. Sebaliknya dalam UU PTUN yang telah menerapkan One Roof system, dalam perekrutan hakim serta panitera sudah tidak ada lagi keterlibatan menteri. Maksudnya adalah yang melakukan perekrutan itu Mahkamah Agung.

Menurut Muchsin bahwa “berhubungan dengan kebebasan hakim ini, perlu pula dijelaskan mengenai posisi hakim yang tidak memihak. Istilah tidak memihak disini tidak diartikan secara harfiah, karena dalam menjatuhkan putusannya hakim harus memihak kepada yang benar.”¹¹

Menurut Bagir Manan, seorang hakim (Majelis Hakim) dipandang tidak netral atau berpihak karena beberapa hal, antara lain:¹²

- a. Pengaruh kekuasaan dimana hakim (Majelis Hakim) tidak berdaya menghadapi kehendak pemegang kekuasaan yang lebih tinggi, baik di lingkungan kekuasaan kehakiman sendiri, maupun dari luar (misalnya dari gubernur, bupati, menteri dan lain-lain)
- b. Pengaruh publik yang berlebihan yang menimbulkan rasa takut atau cemas kepada para hakim (Majelis Hakim) yang bersangkutan sehingga memberikan keputusan yang sesuai dengan paksaan publik yang bersangkutan
- c. Pengaruh para pihak (aktor) persidangan. Pengaruh para pihak dapat bersumber dari hubungan primordial tertentu, maupun karena “Komersialisasi Perkara”. Perkara menjadi perniagaan, yang membayar lebih banyak akan di menangkan

Sesungguhnya kebebasan dan independensi hakim diikat pula dengan pertanggung jawaban atau akuntabilitas, yang kedua-duanya (independensi dan akuntabilitas) pada dasarnya merupakan dua sisi dari sekeping mata uang yang saling melekat. Tidak ada kebebasan mutlak tanpa tanggung jawab. Dengan perkataan lain dapat dipahami bahwa dalam konteks kebebasan hakim (*independency of judiciary*) haruslah diimbangi dengan pasangannya yaitu akuntabilitas peradilan (*judicial accountability*). Selain itu dari ketentuan Pasal 5 ayat (2) yang melibatkan Departement Keuangan, dalam Pasal 25 UU Pengadilan Pajak juga melibatkan departemen keuangan, yang menyatakan bahwa:

- (1) Sekretaris/Wakil Sekretaris/Sekretaris Pengganti dan Pegawai Sekretaris pengadilan pajak adalah pegawai negeri sipil dalam lingkungan Departemen Keuangan.
- (2) Sekretaris/Wakil Sekretaris/Sekretaris Pengganti dapat merangkap tugas-tugas kepaniteraan.

Berdasarkan Pasal 25 ayat (2), maka dalam Pasal 29 ayat (4) UU Pengadilan Pajak menyatakan bahwa “Panitera, wakil panitera, dan panitera pengganti diangkat dan diberhentikan dari jabatannya oleh menteri” sedangkan pembinaan teknis panitera dilakukan oleh Mahkamah Agung, Pasal 29 ayat (5) UU Pengadilan Pajak. Adapun kedudukan serta tata kerja Sekretaris/Wakil Sekretaris/Sekretaris Pengganti diatur dalam Keputusan Menteri, sedangkan untuk tugas, tanggung jawab dan susunan organisasi kesekretariatan Pengadilan Pajak ditetapkan dengan Keputusan Presiden.

¹¹ Muchsin, 2004, *Kekuasaan Kehakiman Yang Merdeka dan Kebijakan Asasi*, Jakarta, STIH IBLAM, hlm. 20.

¹² Bagir Manan, 2004, *Sistem Peradilan Berwibawa (Suatu Pencarian)*, Jakarta, FH-UI Press, hlm. 20-21.

Dijelaskan lebih lanjut kedudukan Sekertarit Pengadilan Pajak dalam Peraturan Menteri Keuangan No. 206.01/PMK.01/2014 tentang Organisasi dan Tata Kerja Sekretariat Pengadilan Pajak (yang selanjutnya disebut juga PMK 206.1/2014) Pasal 1 menyatakan bahwa

- (1) Sekretariat pengadilan pajak yang selanjutnya dalam Peraturan Menteri Keuangan ini disebut dengan Sekretariat, adalah unsur pelayanan administrasi dilingkungan Pengadilan Pajak.
- (2) Sekretariat di pimpin oleh seorang sekretaris yang secara administrasi berada di bawah dan bertanggung jawan kepada Sekretaris Jendral Kementerian Keuangan dan secara operasional berada dibawah dan bertanggung jawab kepada Ketua Pengadilan Pajak.
- (3) Dalam melaksanakan tugasnya, Sekretaris dibantu oleh Wakil Sekretaris.

Tugas dari pada Sekretariat dalam Pasal 2 PMK 206.01/2014 menyatakan bahwa:
“Sekertariat mempunyai tugas memberikan pelayanan di bidang tata usaha, kepegawaian, keuangan, rumah tangga, administrasi persiapan berkas banding dan/atau gugatan, administrasi persiapan persidangan, administrasi persidangan, administrasi penyelesaian putusan, dokumentasi, administrasi peninjauan kembali, administrasi yurisprudensi, pengolahan data, dan pelayanan informasi.”

Adapun fungsi sekertariat sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 dijelaskan dalam Pasal 3 PMK 206.01/2014 sebagai berikut:

- (1) Pelaksanaan tata usaha dan kearsipan kesekretariatan, penganggaran dan pengelolaan keuangan, pengelolaan dan pembinaan sumber daya manusia serta pengelolaan perlengkapan dan rumah tangga;
- (2) Pelaksanaan pelayanan administrasi berkas banding dan/atau gugatan;
- (3) Pelayanan administrasi persiapan persidangan;
- (4) Pelayanan administrasi persidangan;
- (5) Pelayanan administrasi penyelesaian putusan;
- (6) Penghimpunan dan pengklasifikasian putusan dan penyelenggaraan kepastakaan;
- (7) Pelayanan administrasi peninjauan kembali;
- (8) pelayanan administrasi yurisprudensi putusan; dan
- (9) Pengolahan data dan pelayanan informasi.

Sekretariat pengadilan pajak diatur juga dalam Keputusan Presiden Nomor 83 Tahun 2003 Tentang Sekretariat Pengadilan Pajak, dimana peraturan tersebut untuk melaksanakan ketentuan yang ada pada Pasal 28 ayat (1) UU Pengadilan Pajak. Bila dibandingkan dengan Pengadilan Tata Usaha Negara, seperti telah dinyatakan dalam Pasal 7, bahwa administrasi pengadilan tata usaha negara dilakukan oleh Mahkamah Agung. Maka dapat dibuktikan dalam Pasal 44 UU PTUN yang menyatakan bahwa “wakil sekretaris diangkat dan diberhentikan oleh Mahkamah Agung.”

Adapun tugas dari pada sekretaris pengadilan sebagaimana dicantumkan dalam Pasal 46 UU PTUN adalah menyelenggarakan administrasi umum pengadilan. Ketentuan mengenai tugas serta tanggung jawab, susunan organisasi dan tata kerja sekretariat.

Berdasarkan pembagian kemandirian kekuasaan kehakiman menurut Shimon Shetreet dalam *“Judicial Independence : New Conceptual Dimensions and contemporary*

challenges,” terdapat tiga macam independensi kekuasaan kehakiman yang diletakkan sesuai dengan objeknya (badan/lembaga peradilan dan hakim) yaitu independensi kolektif; independensi personal; independensi internal.¹³ Berikut adalah jabaran dari ketiga macam independensi tersebut.

a. Independensi Kolektif yaitu kemandirian yang diberikan kepada kekuasaan kehakiman sebagai lembaga secara kolektif dalam hubungannya dengan cabang-cabang kekuasaan lainnya. Kemandirian kolektif mensyaratkan bahwa kemandirian kekuasaan kehakiman harus dijamin oleh negara; direfleksikan dalam konstitusi dan hukum negara; dan wajib dihormati oleh pemerintah dan lembaga negara lainnya. Aspek-aspek independensi kolektif meliputi

- 1) Jaminan konstitusi terhadap keberadaan dan jalannya lembaga peradilan;
- 2) Pembagian wewenang yang jelas dan tegas diantara pilar kekuasaan dalam konstitusi;
- 3) Hubungan dan kemandirian lembaga peradilan dengan pilar kekuasaan dan/atau lembaga negara lainnya; dan
- 4) Peraturan perundang-undangan yang menjamin/melindungi lembaga peradilan dan hakim (larangan membuat aturan/kebijakan yang merugikan hakim).

Dalam konteks Indonesia, independensi kolektif terdapat dalam Pasal 3 ayat (2) UU Kekuasaan Kehakiman yang menyatakan bahwa badan peradilan adalah lembaga yang mandiri dan harus terbebas dari intervensi pihak lain di luar kekuasaan kehakiman.

b. Independensi Personal yaitu kemandirian kekuasaan kehakiman yang diberikan kepada hakim terkait dengan jabatannya. Independensi personal terbagi menjadi dua yaitu:

- 1) Independensi Substantif yaitu kemandirian yang diberikan kepada hakim dalam kaitannya dengan pelaksanaan fungsi memeriksa dan memutus perkara serta menjalankan tugas resmi lainnya

Aspek-aspek Independensi substantif meliputi

- a) Kebebasan dalam memutus;
 - b) Kebebasan dari partai politik;
 - c) Kenetralan;
 - d) Menghindari konflik kepentingan;
 - e) Jaminan rahasia;
- 2) Independensi Personal yaitu kemandirian yang diberikan kepada hakim selama yang bersangkutan menjabat sebagai hakim.

Aspek-aspek independensi personal hakim meliputi

- a) Pengangkatan hakim;
- b) Masa jabatan hakim;
- c) Penempatan hakim;
- d) Karier hakim;
- e) Pemberhentian hakim;
- f) Kesejahteraan hakim;
- g) Keamanan hakim;

¹³ Ahmad Sudiro, 2016, *Akuntabilitas Mahkamah Agung – Quo Vadis Mahkamah Agung (Catatan Singkat Mahkamah Agung Sebagai Pemberi Pelayanan Hukum Yang Profesional dan Berkeadilan)*, Jakarta, RajaGrafindo Persada, hlm. 141.

Dalam konteks Indonesia, Independensi personal terdapat dalam Pasal 3 ayat (1) UU Kekuasaan Kehakiman yang menyatakan bahwa dalam menjalankan tugas dan fungsinya, hakim dan hakim konstitusi wajib menjaga kemandirian peradilan.

- c. Independensi Internal yaitu kemandirian kekuasaan kehakiman yang diberikan kepada hakim dalam berhubungan dengan kolega dan atasannya ketika melaksanakan tugas yudisialnya. Aspek-aspek independensi internal meliputi independensi dari kolega dan atasan dalam memeriksa dan memutus perkara, serta prosedur/manajemen administrasi perkara dan kebebasan dalam memutus. Jaminan Independensi Internal di Indonesia terdapat dalam Pasal 3 ayat (1) UU Kekuasaan Kehakiman sebagaimana telah dijelaskan diatas.

Apabila pendapat Shimon Shetreet dikaitkan dengan Pengadilan Pajak, maka pengadilan pajak tidak mempunyai Independensi Kolektif dan Independensi Personal. Ini terjadi karena dalam Pengadilan Pajak masih ada campur tangan Kementerian Keuangan.

C. Penutup

Kedudukan Pengadilan Pajak adalah sebagai Pengadilan khusus di bawah Peradilan Tata Usaha Negara. Dilhat dari segi objek Pengadilan Pajak (sengketa), maka sengketa pajak memiliki karakteristik yang sama dengan sengketa tata usaha negara meskipun berbeda secara substantif. Ditegaskan lebih lanjut dalam UU Kekuasaan Kehakiman Pasal 27 ayat (1) jo UU PTUN Pasal 9 ayat (1).

Pengadilan Pajak tidak murni dalam melaksanakan kekuasaan kehakiman, karena masih ada peran eksekutif dalam menjalankan Pengadilan Pajak. Dibuktikan dalam Pasal 5 UU Pengadilan Pajak ayat (1) dan ayat (2) sehingga terdapat adanya tumpang tindih kekuasaan antara Mahkamah Agung dengan Kementerian Keuangan yang akan menimbulkan ketidakmandirian hakim dalam memutuskan perkara.

Daftar Pustaka

- Ahmad Sudiro, 2016, *Akuntabilitas Mahkamah Agung – Quo Vadis Mahkamah Agung (Catatan Singkat Mahkamah Agung Sebagai Pemberi Pelayanan Hukum Yang Profesional dan Berkeadilan)*, Jakarta, RajaGrafindo Persada.
- Bagir Manan, 2004, *Sistem Peradilan Berwibawa (Suatu Pencarian)*, Jakarta, FH-UI Press.
- Frans Magnis Suseno, 2003, *Etika Politik, Prinsip-Prinsip Moral Dasar Kenegaraan Modern*, Jakarta, Gramedia Pustaka Utama.
- Ismail Ramadan, 2011, *Laporan Penelitian Kedudukan Pengadilan Pajak Dalam Sistem Peradilan Di Indonesia*, Puslitbang Hukum dan Peradilan Badan Litbang Diklat Kumdil Mahkamah Agung RI.
- Muchsin, 2004, *Kekuasaan Kehakiman Yang Merdeka dan Kebijakan Asasi*, Jakarta, STIH IBLAM.
- Peter Mahmud Marzuki, 2005, *Penelitian Hukum*, Jakarta, Kencana Prenada Media Group.
- Rimdan, 2012, *Kekuasaan Kehakiman Pasca-Amendemen Konstitusi*, Jakarta, Kencana Prenada Media.